



# Riznica®



12  
2019

časopis za računovodstvo, reviziju, financije i pravo u sustavu proračuna i neprofitnom sektoru

# 2020

*Sretan Božić  
i nova godina!*



## IZ SADRŽAJA:

- Osvrt na Državni proračun RH za 2020. i projekcije za 2021. i 2022. godinu
- Popis imovine i obveza na dan 31. 12. 2019. u sustavu proračuna i neprofitnih organizacija
- Pripreme za sastavljanje financijskih izvještaja neprofitnih organizacija za 2019. godinu
- Paušalno oporezivanje porezom na dobit
- Posebnosti obračuna PDV-a za prosinac 2019.

## NAJAVA:

- 55. simpozij HZRIF, Pula  
Hotel Park Plaza Histria  
4. - 6. lipnja 2020. godine
- 23. savjetovanje Sekcije internih revizora  
Hotel Katarina, Selce  
1. - 3. listopada 2020.
- Radionice [www.rif.hr](http://www.rif.hr)
- Seminari [www.rif.hr](http://www.rif.hr)





**Nakladnik:** Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika Zagreb

**Za nakladnika:** **mr. sc. Bogomil Cota**,  
predsjednik HZRIF

**RAČUNOVODSTVO**  
*financije*



**RIF-ov ČASOPIS ZA RAČUNOVODSTVO,  
REVIZIJU, FINACIJE I PRAVO U SUSTAVU  
PRORAČUNA I NEPROFITNOM SEKTORU**

**Glavni urednik:** prof. dr. sc. Danimir Gulin

**Voditelj Stručne službe:** Ivica Milčić, univ. spec. oec.

**Urednici savjetnici:** Domagoj Bakran, mag. oec.,  
mr. sc. Miljenka Cutvarić, Ivica Milčić, univ. spec.  
oec., mr. sc. Andreja Milić, mr. sc. Jasna Nikić,  
mr. sc. Kornelija Sirovica, Dunja Šarić, dipl. iur.,  
dr. sc. Marija Zuber

**Uredništvo:** Domagoj Bakran, mag. oec., mr. sc. Dalibor Briški, mr. sc. Bogomil Cota, mr. sc. Miljenka Cutvarić, prof. dr. sc. Danimir Gulin, doc. dr. sc. Mirjana Hladika, mr. sc. Ivana Jakir Bajo, prof. dr. sc. Ivana Mamić Sačar, Ivica Milčić, univ. spec. oec., mr. sc. Andreja Milić, mr. sc. Jasna Nikić, Luka Orlović, univ. spec. oec., prof. dr. sc. Silvijje Orsag, doc. dr. sc. Ivana Pavić, izv. prof. dr. sc. Hrvoje Perčević, izv. prof. dr. sc. Sanja Sever Mališ, mr. sc. Kornelija Sirovica, Dunja Šarić, dipl. iur., prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević, mr. Darko Terek, prof. dr. sc. Boris Tušek, Tajana Zlabnik, dipl. iur., dr. sc. Marija Zuber, prof. dr. sc. Lajoš Žager

**Izdavački savjet časopisa**

**Predsjednik:** prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević

**Članovi:** Zdenko Balen, Mislav Blažić, mr. sc. Bogomil Cota, prof. dr. sc. Boris Cota, Slaven Đuroković, prof. dr. sc. Danimir Gulin, prof. dr. sc. Ljubo Jurčić, Mladenka Karačić, dr. sc. Silvana Kostešić, Miroslav Kožul, prof. dr. sc. Branimir Marković, prof. dr. sc. Branka Ramljak, Jozo Serdarušić, Nada Svete, univ. spec. oec., prof. dr. sc. Boris Tušek, prof. dr. sc. Katarina Žager, prof. dr. sc. Lajoš Žager

**Internet adresa:** <http://www.rif.hr>  
**E-mail:** [rif@rif.hr](mailto:rif@rif.hr)  
**Tajništvo:** 01 / 4686-502  
**Savjetnici:** 01 / 4686-506  
**Glavni urednik:** 01 / 4686-505  
**Pretplata i administracija:** 01 / 4686-500  
**Telefaks:** 01 / 4686-496, 4686-497

PRILOG IZLAZI MJESEČNO KAO TEMATSKA DOPUNA SADRŽAJA ČASOPISA "RAČUNOVODSTVO I FINACIJE" ZA ČITATELJE IZ PODRUČJA JAVNOG I NEPROFITNOM SEKTORA.

U OKVIRU PRETPLATE NA ČASOPIS "RAČUNOVODSTVO I FINACIJE" PRILOG ŠALJEMO NA ZAHTEJ I SVIM OSTALIM ZAINTERESIRANIM PRETPLATNICIMA.

**Grafička priprema i tisak:** Sveučilišna tiskara d.o.o., Zagreb  
Trg Republike Hrvatske 14

**Slika naslovnice:** Zoran Skorić, Zagreb



## SADRŽAJ

## AKTUALNE TEME

- Osvrt na Izmjene i dopune Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2019. godinu  
Ivana Kunić, dipl. oec. 3
- Osvrt na Državni proračun RH za 2020. i projekcije za 2021. i 2022. godinu  
Ivana Kunić, dipl. oec. 7

## RAČUNOVODSTVO

## PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO

- Popis imovine i obveza na dan 31. 12. 2019. godine u sustavu proračuna  
mr. sc. Jasna Nikić 14
- Obveza provođenja ispravka vrijednosti potraživanja na dan 31. 12. 2019. godine  
mr. sc. Jasna Nikić 22

## NEPROFITNO RAČUNOVODSTVO

- Pripreme za sastavljanje financijskih izvještaja za 2019. godinu kod neprofitnih organizacija koje vode dvojno knjigovodstvo  
mr. sc. Andreja Milić  
mr. sc. Jasna Nikić 28
- Kontrolni postupci i pripreme za sastavljanje financijskih izvještaja za 2019. godinu kod neprofitnih organizacija koje vode jednostavno knjigovodstvo  
mr. sc. Jasna Nikić 44
- Provođenje godišnjeg popisa imovine i obveza kod neprofitnih organizacija  
Dunja Šarić, dipl. iur.  
Ivica Milčić, univ. spec. oec. 49
- Ispravak pogrešno isplaćene naknade za bolovanje i njihovo knjigovodstveno evidentiranje kod neprofitnih organizacija  
mr. sc. Andreja Milić  
dr. sc. Marija Zuber 53

## FINACIJE

- Moguće posljedice nedonošenja proračuna JLP(R)S za razdoblje 2020. - 2022.  
Katarina Serdar, dipl. iur. 68

## POREZI

- Paušalno oporezivanje porezom na dobit  
Domagoj Bakran, mag. oec. 72
- Posebnosti obračuna PDV-a za prosinac 2019. godine kod proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija  
mr. sc. Miljenka Cutvarić 75

## JAVNA NABAVA

- Dokazivanje nekažnjavanosti - dohvat iz registra putem EOJN RH  
Biljana Lerman, dipl. iur. 80

## ZAKONODAVSTVO I PRAVNA PRAKSA

- Obveze udruga kod primjene Opće uredbe o zaštiti podataka  
Dunja Šarić, dipl. iur. 83

- **OBAVIJESTI** 90

## NOVO IZDANJE

# FISKALNA ODGOVORNOST U SUSTAVU PRORAČUNA

Cijena knjige  
350,00 KN

### SADRŽAJ

1. NOVI ZAKON O FISKALNOJ ODGOVORNOSTI
2. NOVA UREDBA O SASTAVLJANJU I PREDAJI IZJAVE O FISKALNOJ ODGOVORNOSTI I IZVJEŠTAJA O PRIMJENI FISKALNIH PRAVILA
3. NOVI UPITNIK O FISKALNOJ ODGOVORNOSTI
4. NOVE PROCEDURE I INTERNI AKTI, DOKAZI I PROVOĐENJE TESTIRANJA PO PODRUČJIMA IZ UPITNIKA O FISKALNOJ ODGOVORNOSTI
  1. planiranje proračuna/financijskog plana
  2. izvršavanje proračuna/financijskog plana
  3. javna nabave
  4. računovodstvo
  5. izvještavanje i ostalo
  6. transparentnost
  7. upravljanje imovinom
5. DOKUMENTACIJA UZ IZJAVU O FISKALNOJ ODGOVORNOSTI
6. PROPISI



**IVANA KUNIĆ, dipl. oec.**  
Ministarstvo financija RH, Zagreb

# Osvrt na Izmjene i dopune Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2019. godinu

*Hrvatski sabor je na 14. sjednici održanoj 14. studenoga 2019. donio Izmjene i dopune Državnog proračuna Republike Hrvatske. Autorica u tekstu daje pregled najvažnijih izmjena u dijelu prihoda i rashoda te obrazloženje ukupnog manjka državnog proračuna i proračuna opće države.*

## 1 UVOD

Hrvatski sabor je na 14. sjednici održanoj 14. studenoga 2019. donio Izmjene i dopune Državnog proračuna Republike Hrvatske te (dalje u tekstu: Izmjene i dopune).

Izmjenama i dopunama manjak državnog proračuna za 2019. godinu planiran je na razini od 1,3 milijarde kuna, što je 2,9 milijardi kuna manje u odnosu na prvotni plan. Opća država prema nacionalnoj metodologiji imat će uravnotežen proračun dok se prema ESA 2010 metodologiji očekuje manjak opće države u iznosu od 582 milijuna kuna ili 0,1 % BDP-a, što je za 0,2 postotna boda bolje u odnosu na prvotni plan. Do kraja godine očekuje se i daljnje smanjenje udjela javnog duga u BDP-u sa 74,8 % u 2018. na 71,3 % u 2019. godini odnosno za 3,5 postotnih bodova.

Daljnje smanjenje manjka državnog proračuna i udjela javnog duga u BDP-u je, kao i prethodne godine, posljedica kretanja makroekonomskih pokazatelja koji su pozitivno utjecali na ostvarenje poreznih prihoda koji su u odnosu na prvotni plan povećani za 3,1 milijardu kuna. S druge strane, Izmjenama i dopunama razina rashoda koji se financiraju iz općih izvora, a koji utječu na rezultat proračuna opće države se ne povećava.

## 2. KLJUČNE PROMJENE NA PRIHODNOJ STRANI

Izmjenama i dopunama ukupni prihodi iznose 137,7 milijardi kuna i povećavaju se za 1,6 milijardi kuna u odnosu na prvotni plan. Navedeno je prije svega rezultat povećanja poreznih prihoda za 3,1 milijardu kuna, ali i smanjenja prihoda od pomoći u iznosu od 2,2 milijarde kuna.

Najveće pozitivne promjene u kategoriji poreznih prihoda bilježi prihod od PDV-a, kao rezultat jačeg rasta osobne potrošnje od očekivane. Novi plan prihoda od poreza na dodanu vrijednost iznosi 54 milijarde kuna i veći je u odnosu na prvotno planiran za 2,2 milijarde kuna. Projekcija prihoda od PDV-a temelji se na jačem rastu osobne potrošnje nego li se očekivalo u vrijeme donošenja proračuna. Također, turistička sezona bila je izrazito dobra što, između ostaloga, rezultira i povećanim prihodima od poreza na dodanu vrijednost.

U kategoriji poreznih prihoda Izmjenama i dopunama povećani su i prihodi od poreza na dobit i to za 349,5 milijuna kuna. Povećanje ove prihodne kategorije rezultat je veće uplate prihoda po godišnjem obračunu poreza na dobit, a posljedično i veće uplate akontacija nego li se to očekivalo u vrijeme donošenja proračuna.

Povećanje su zabilježili i prihodi od posebnih poreza i trošarina i to u iznosu od 478 milijuna kuna u odnosu na prvotni plan. Povećanje ovih prihoda rezultat je kretanja potrošnje pojedinih trošarinskih proizvoda koja je veća nego li se očekivalo u vrijeme donošenja proračuna. Najveće promjene u prikupljenim prihodima očekuju se kod trošarina na energente i električnu energiju i trošarina na duhanske proizvode.

Pri tome se prihodi od trošarina na energente i električnu energiju povećavaju za 380,4 milijuna kuna i iznose 8,8 milijardi kuna. Trošarine su veće od prvotno planiranih zbog veće potrošnje naftnih derivata nego li se očekivalo u vrijeme donošenja proračuna. Prihodi od trošarina na duhanske proizvode povećavaju se 115,9 milijuna kuna, a razlog tome jest veća potrošnja ovih trošarinskih proizvoda.

S druge strane, prihodi od pomoći smanjuju se za 2,2 milijarde kuna u odnosu na prvotni plan te su Izmjenama i dopunama planirani na razini od 15,2 milijarde kuna. Oko 97 % ukupnih prihoda od pomoći odnosi se na prihode od pomoći međunarodnih organizacija i institucija i tijela EU.

Isto tako Izmjenama i dopunama smanjeni su i prihodi od imovine i to za 211,9 milijuna kuna u odnosu na prvotni plan. Prihodi od imovine sastoje se od prihoda od kamata (na dane zajmove, po vrijednosnim papirima, na oročena sredstva i depozite po viđenju te zateznih kamata), prihoda od dobiti trgovačkih društava, kreditnih i ostalih financijskih organizacija, prihoda od dividendi, koncesija, iznajmljivanja i zakupa imovine, prihoda od legalizacije te ostalih prihoda od imovine. Smanjenje ove prihodne kategorije proizlazi prije svega iz uplate prihoda po osnovi koncesija temeljem smanjenja naknada za pravo radiofrekvencijskog spektra, a u cilju poticanja investicijskog ciklusa operatera elektroničkih komunikacija.

Ukupni prihodi od doprinosa Izmjenama i dopunama ostaju na istoj razini s time da se prihod od doprinosa za mirovinsko

osiguranje smanjuje za 222 milijuna kuna dok se za isti iznos povećava prihod od doprinosa za zapošljavanje. Naime, prihod od doprinosa za zapošljavanje je ukinut s početkom 2019. godine,

međutim, u državni proračun uplaćen je iznos doprinosa za plaću iz prosinca 2018. godine te dugovanja po osnovi uplate ovog doprinosa.

### Prihodi državnog proračuna za 2019. godinu

(milijuni HRK)	Plan 2019.	povećanje / smanjenje	Novi plan 2019.	Indeks
<b>PRIHODI POSLOVANJA</b>	<b>135.300</b>	<b>1.444</b>	<b>136.743</b>	<b>101,1</b>
<b>1. Prihodi od poreza</b>	<b>78.518</b>	<b>3.061</b>	<b>81.579</b>	<b>103,9</b>
Porez na dohodak	0	0	0	
Porez na dobit	8.828	349	9.178	104,0
Porezi na imovinu	0	0	0	
<b>Porezi na robu i usluge</b>	<b>69.230</b>	<b>2.811</b>	<b>72.041</b>	<b>104,1</b>
- Porez na dodanu vrijednost	51.765	2.239	54.005	104,3
- Porez na promet	0	1	1	
- Posebni porezi i trošarine	15.724	478	16.202	103,0
- Ostali porezi na robu i usluge	412	9	421	102,2
- Porez na dobitke od igara na sreći i ostali porezi od igara na sreću	361	3	364	100,8
- Naknade za priređivanje igara na sreću	967	80	1.048	108,3
Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije	460	-99	360	78,4
Ostali prihodi od poreza	0	0	0	
<b>2. Doprinosi</b>	<b>24.063</b>	<b>0</b>	<b>24.063</b>	<b>100,0</b>
<b>3. Pomoći</b>	<b>17.453</b>	<b>-2.226</b>	<b>15.227</b>	<b>87,2</b>
<b>4. Prihodi od imovine</b>	<b>2.537</b>	<b>-212</b>	<b>2.325</b>	<b>91,6</b>
Prihodi od financijske imovine	1.150	46	1.196	104,0
Prihodi od nefinancijske imovine	1.090	-297	793	72,7
Prihodi od kamata za dane zajmove	296	40	336	113,3
<b>5. Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknada</b>	<b>4.333</b>	<b>130</b>	<b>4.463</b>	<b>103,0</b>
<b>6. Prihodi od prodaje proizvoda i roba te pruženih usluga i prihodi od donacija</b>	<b>1.264</b>	<b>97</b>	<b>1.361</b>	<b>107,7</b>
<b>7. Prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a temeljem ugovornih obveza</b>	<b>6.579</b>	<b>532</b>	<b>7.111</b>	<b>108,1</b>
<b>8. Kazne, upravne mjere i ostali prihodi</b>	<b>553</b>	<b>61</b>	<b>614</b>	<b>111,1</b>
<b>PRIHODI OD PRODAJE NEFINANCIJSKE IMOVINE</b>	<b>780</b>	<b>198</b>	<b>978</b>	<b>125,3</b>
<b>1. Prihodi od prodaje neproizvedene dugotrajne imovine</b>	<b>52</b>	<b>50</b>	<b>102</b>	<b>195,4</b>
<b>2. Prihodi od prodaje proizvedene dugotrajne imovine</b>	<b>557</b>	<b>83</b>	<b>640</b>	<b>114,8</b>
<b>3. Prihodi od prodaje proizvedene katkotrajne imovine</b>	<b>171</b>	<b>65</b>	<b>237</b>	<b>138,3</b>
<b>UKUPNI PRIHODI PRORAČUNA</b>	<b>136.080</b>	<b>1.641</b>	<b>137.722</b>	<b>101,2</b>

Izvor: Ministarstvo financija.

### 3. KLJUČNE PROMJENE NA RASHODNOJ STRANI

Izmjenama i dopunama ukupni rashodi smanjuju se za 1,3 milijarde kuna odnosno sa 140,3 milijarde kuna na 139,0 milijardi kuna. Cjelokupno smanjenje se odnosi na rashode koji se financiraju iz izvora koji ne utječu na rezultat proračuna opće države, a uključuju vlastite prihode, prihode za posebne namjene, pomoći i donacije. Naime, ovi prihodi troše se do visine uplaćenih sredstava te je sukladno tome bilo potrebno izvršiti određena usklađenja.

### Rashodi državnog proračuna po izvorima financiranja

(milijuni HRK)	Tekući plan 2019.			Povećanje/Smanjenje			Novi plan 2019.		
	Izvori 1, 2 i 8	Ostali izvori	Ukupno	Izvori 1, 2 i 8	Ostali izvori	Ukupno	Izvori 1, 2 i 8	Ostali izvori	Ukupno
<b>3 Rashodi poslovanja</b>	<b>108.951,2</b>	<b>25.898,9</b>	<b>134.850,2</b>	<b>574,9</b>	<b>-944,1</b>	<b>-369,3</b>	<b>109.526,1</b>	<b>24.954,8</b>	<b>134.480,9</b>
31 Rashodi za zaposlene	24.035,3	5.055,7	29.091,0	494,2	161,4	655,7	24.529,5	5.217,1	29.746,7
32 Materijalni rashodi	7.662,7	6.795,6	14.458,3	-85,6	277,8	192,2	7.577,1	7.073,4	14.650,5
34 Financijski rashodi	9.692,6	18,2	9.710,8	-796,9	11,8	-785,1	8.895,7	30,0	8.925,7
35 Subvencije	3.235,2	3.749,1	6.984,3	-55,0	209,4	154,5	3.180,2	3.958,5	7.138,7
36 Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna	12.239,6	4.763,7	17.003,3	-13,0	-1.025,3	-1.038,4	12.226,6	3.738,4	15.964,9
37 Naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade	48.302,6	607,8	48.910,4	486,8	51,5	538,3	48.789,4	659,3	49.448,7
38 Ostali rashodi	3.783,2	4.908,8	8.692,1	544,3	-630,7	-86,4	4.327,6	4.278,1	8.605,6
<b>4 Rashodi za nabavu nefinancijske imovine</b>	<b>2.560,2</b>	<b>2.858,1</b>	<b>5.418,3</b>	<b>-574,9</b>	<b>-338,3</b>	<b>-913,1</b>	<b>1.985,4</b>	<b>2.519,8</b>	<b>4.505,2</b>
<b>UKUPNO</b>	<b>111.511,5</b>	<b>28.757,0</b>	<b>140.268,5</b>	<b>0,0</b>	<b>-1.282,4</b>	<b>-1.282,4</b>	<b>111.511,5</b>	<b>27.474,6</b>	<b>138.986,1</b>

Izvor: Ministarstvo financija.

Rashodi koji se financiraju iz izvora koji utječu na rezultat proračuna opće države, a to su opći prihodi i primici, doprinosi i namjenski primici (izvor 1 Opći prihodi i primici, 2 Doprinosi za obvezna osiguranja i 8 Namjenski primici od zaduživanja) zadržavaju se na istoj razini od 111,5 milijardi kuna. Međutim, iz dosadašnje dinamike izvršavanja proračuna kao i zbog događaja koji se nisu mogli predvidjeti u vrijeme izrade državnog proračuna, na pojedinim stavkama bilo je potrebno izvršiti određene preraspodjele. U nastavku se kroz ekonomsku klasifikaciju daje pregled ključnih preraspodjela kao i razloga za provedbu istih.

#### Ukupni rashodi državnog proračuna po ekonomskoj klasifikaciji

(milijuni HRK)	Tekući plan 2019.			Povećanje/Smanjenje			Novi plan 2019.		
	Izvori 1, 2 i 8	Ostali izvori	Ukupno	Izvori 1, 2 i 8	Ostali izvori	Ukupno	Izvori 1, 2 i 8	Ostali izvori	Ukupno
<b>3 Rashodi poslovanja</b>	<b>108.951,2</b>	<b>25.898,9</b>	<b>134.850,2</b>	<b>574,9</b>	<b>-944,1</b>	<b>-369,3</b>	<b>109.526,1</b>	<b>24.954,8</b>	<b>134.480,9</b>
31 Rashodi za zaposlene	24.035,3	5.055,7	29.091,0	494,2	161,4	655,7	24.529,5	5.217,1	29.746,7
32 Materijalni rashodi	7.662,7	6.795,6	14.458,3	-85,6	277,8	192,2	7.577,1	7.073,4	14.650,5
34 Financijski rashodi	9.692,6	18,2	9.710,8	-796,9	11,8	-785,1	8.895,7	30,0	8.925,7
35 Subvencije	3.235,2	3.749,1	6.984,3	-55,0	209,4	154,5	3.180,2	3.958,5	7.138,7
36 Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna	12.239,6	4.763,7	17.003,3	-13,0	-1.025,3	-1.038,4	12.226,6	3.738,4	15.964,9
37 Naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade	48.302,6	607,8	48.910,4	486,8	51,5	538,3	48.789,4	659,3	49.448,7
38 Ostali rashodi	3.783,2	4.908,8	8.692,1	544,3	-630,7	-86,4	4.327,6	4.278,1	8.605,6
<b>4 Rashodi za nabavu nefinancijske imovine</b>	<b>2.560,2</b>	<b>2.858,1</b>	<b>5.418,3</b>	<b>-574,9</b>	<b>-338,3</b>	<b>-913,1</b>	<b>1.985,4</b>	<b>2.519,8</b>	<b>4.505,2</b>
<b>UKUPNO</b>	<b>111.511,5</b>	<b>28.757,0</b>	<b>140.268,5</b>	<b>0,0</b>	<b>-1.282,4</b>	<b>-1.282,4</b>	<b>111.511,5</b>	<b>27.474,6</b>	<b>138.986,1</b>

Izvor: Ministarstvo financija.

Ukupni rashodi za zaposlene ovim su izmjenama i dopunama povećani za 655,7 milijuna kuna u odnosu na prvotni plan. Od navedenoga, rashodi koji se financiraju iz izvora koji utječu na rezultat proračuna opće države povećavaju se za 494,2 milijuna kuna i to prije svega zbog primjene:

- Dodatka I. Kolektivnom ugovoru za državne službenike i namještenike od 21. prosinca 2018.<sup>1</sup> kojim su ugovorne strane suglasno utvrdile da će osnovica za izračun plaće za državne službenike i namještenike u 2019. godini iznositi kako slijedi:
  - o od 1. siječnja 2019. do 31. kolovoza 2019. - 5.584,19 kuna bruto (počevši s plaćom za mjesec siječanj 2019. koja će biti isplaćena u mjesecu veljači 2019.)
  - o od 1. rujna 2019. pa nadalje – 5.695,87 kuna bruto (počevši s plaćom za mjesec rujan 2019. koja će biti isplaćena u mjesecu listopadu 2019. godine).
- Sporazuma o osnovici za plaće u javnim službama od 27. studenoga 2018. kojim su Vlada Republike Hrvatske i sindikati javnih službi postigli Sporazum da će se osnovica za plaće u javnim službama povećati za 3 % počevši od 1. siječnja 2019. i nadalje dodatno za 2 % počevši od 1. rujna 2019. godine. Uvećanjem za 3 % i dodatna 2 % prethodno važeće osnovice za javne službe (5.421,54 kuna) dolazi se do iznosa osnovice istovjetne onoj iz Dodatka I. Kolektivnom ugovoru za državne službenike i namještenike.

Prema tome, za obračun osnovne plaće u državnim i javnim službama, počevši s plaćom za siječanj 2019. koja je isplaćena u veljači 2019., primjenjivala se nova osnovica u iznosu od 5.584,19 kuna bruto, a osnovica u iznosu od 5.695,87 kuna bruto primjenjuje se počevši s plaćom za mjesec rujan 2019. koja je isplaćena u mjesecu listopadu 2019. godine.

Osim navedenoga, na ovo povećanje rashoda za zaposlene utjecao je i fiskalni učinak pune primjene u 2019. godini granskih kolektivnih ugovora i uredbi iz 2018. godine:

- Kolektivnog ugovora za zaposlenike u osnovnoškolskim ustanovama koji je na snazi od 1. svibnja 2018.
- Kolektivnog ugovora za zaposlenike u srednjoškolskim ustanovama koji je također na snazi od 1. svibnja 2018.
- Granskog kolektivnog ugovora za zaposlenike u ustanovama kulture koje se financiraju iz državnog proračuna koji je na snazi od 27. travnja 2018.<sup>2</sup>
- Kolektivnog ugovora za djelatnost socijalne skrbi koji je na snazi od 21. lipnja 2018.<sup>3</sup>

- Uredbe o izmjenama Uredbe o plaćama policijskih službenika koja je na snazi od 21. srpnja 2018.<sup>4</sup>
- Uredbe o izmjenama i dopunama Uredbe o plaćama, dodacima i naknadama u službi vanjskih poslova koja je na snazi od 1. lipnja 2018.<sup>5</sup> i
- Uredbe o izmjeni Uredbe o nazivima radnih mjesta i koeficijentima složenosti poslova u javnim službama koja je na snazi od 5. srpnja 2018., a kojim su povećani koeficijenti u ustanovama socijalne skrbi<sup>6</sup>.

Također, povećanju rashoda za zaposlene pridonijelo je i osiguranje sredstava za otpremnine za zaposlenike ureda državne uprave u županijama za što su osigurana sredstva u iznosu od 95,8 milijuna kuna. Naime, temeljem Zakona o sustavu državne uprave<sup>7</sup> uredi državne uprave u županijama prestaju s radom te su temeljem posebnih zakona poslovi državne uprave iz nadležnosti ureda državne uprave povjereni županijama odnosno upravnim tijelima županija.

Izmjenama i dopunama značajno su povećana i izdavanja za naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade i to za 538,3 milijuna kuna. Unutar ove kategorije rashoda osigurana su dodatna sredstva za mirovine u iznosu od 849,6 milijuna kuna. Na ovo povećanje mirovina utjecali su sljedeći elementi:

- preneseni kumulirani učinak promjene broja i strukture korisnika mirovina te usklađivanja mirovina iz 2018. godine, što je utjecalo na godišnje povećanje rashoda u 2019. godini za oko 460,0 milijuna kuna
- razlika usklađivanja mirovina od 3,62 % u odnosu na plan od 2,5 % zbog čega su rashodi na godišnjoj razini povećani za oko 210,0 milijuna kuna

<sup>2</sup> Nar. nov., br. 46/18.

<sup>3</sup> Nar. nov., br. 61/18.

<sup>4</sup> Nar. nov., br. 66/18.

<sup>5</sup> Nar. nov., br. 48/18.

<sup>6</sup> Nar. nov., br. 57/18.

<sup>7</sup> Nar. nov., br. 66/19.

<sup>1</sup> Nar. nov., br. 112/17., 12/18. i 2/19.

- primjene novog Zakona o mirovinskom osiguranju u iznosu od 179,0 milijuna kuna.

Osim toga unutar ove kategorije rashoda osigurana su i dodatna sredstva za prava iz sustava socijalne skrbi (osobnu invalidninu i doplatu za pomoć i njegu) u iznosu od 175,5 milijuna kuna i dodatni porodiljni dopust u iznosu od 41,0 milijuna kuna.

Istodobno su izvršena smanjenja u okviru pozicija Ministarstva rada i mirovinskoga sustava na naknadama korisnicima aktivne politike zapošljavanja u iznosu od 151,0 milijuna kuna i doplatku za djecu u iznosu 292,3 milijuna kuna te pozicijama Ministarstva hrvatskih branitelja, jednokratnim i trajnim pravima u iznosu od 55,5 milijuna kuna.

Unutar kategorije subvencija povećana su izdvajanja za mjere ruralnog razvoja u okviru EU izvora financiranja te je ova kategorija planirana na razini od 7,1 milijardu kuna, što je u odnosu na tekući plan povećanje od 154,5 milijuna kuna. Za mjere ruralnog razvoja osigurana su dodatna sredstva i unutar kategorije ostalih rashoda financiranih iz izvora koji utječu na rezultat državnog proračuna, a koji se povećavaju za 544,3 milijuna kuna. Od navedenoga iznosa, 350,0 milijuna kuna odnosi se na financiranje prve faze projekta terminala za UPP (izgradnja prihvatnog terminala za ukapljeni prirodni plin na otoku Krku).

S druge strane, financijski rashodi smanjuju se za 785,1 milijun kuna zbog manjeg manjka državnog proračuna od prvotno planiranog i povoljnijih uvjeta na financijskim tržištima koje su rezultirale smanjenim troškovima zaduživanja tijekom 2019. godine.

Značajno smanjenje bilježe i pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna i to za 1,0 milijardu kuna, što je posljedica smanjenja rashoda koji se financiraju iz EU izvora koji ne utječu na rezultat proračuna opće države, a prije svega uslijed dugotrajnih postupaka nabave.

Za 913,1 milijun kuna smanjuju se i ukupni rashodi za nabavu nefinancijske imovine. Navedeno je rezultat smanjenja na rashodima financiranim iz izvora koji ne utječu na rezultat proračuna opće države u iznosu od 338,3 milijuna kuna, ali smanjenja rashoda financiranih iz izvora koji utječu na rezultat proračuna opće države u iznosu od 574,9 milijuna kuna i to ponajprije zbog smanjenja pozicije Ministarstva obrane namijenjene opremanju višenamjenskim borbenim avionima u iznosu od 351,0 milijuna kuna.

#### 4. UKUPNI MANJAK DRŽAVNOG PRORAČUNA I PRORAČUNA OPĆE DRŽAVE

Kao rezultat prihoda planiranih na razini od 137,7 milijardi kuna te rashoda planiranih na razini od 139 milijardi kuna, manjak državnog proračuna za 2019. godinu planiran je u iznosu od 1,3 milijarde kuna ili 0,3 % bruto domaćeg proizvoda, što predstavlja smanjenje u odnosu na prvotno planirani iznos od 2,9 milijardi kuna ili 0,7 postotnih bodova BDP-a.

##### Ukupni manjak državnog proračuna

(milijuni HRK)	Plan 2019.	Povećanje/ smanjenje	Novi plan 2019.	Indeks
<b>Prihodi (6+7)</b>	<b>136.080</b>	<b>1.641</b>	<b>137.722</b>	<b>101,2</b>
Prihodi poslovanja (6)	135.300	1.444	136.743	101,1
Prihodi od prodaje nefinancijske imovine (7)	780	198	978	125,3
<b>Rashodi (3+4)</b>	<b>140.269</b>	<b>-1.282</b>	<b>138.986</b>	<b>99,1</b>
Rashodi poslovanja (3)	134.850	-369	134.481	99,7
Rashodi za nabavu nefinancijske imovine (4)	5.418	-913	4.505	83,1
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>-4.188</b>	<b>-2.924</b>	<b>-1.265</b>	
% BDP-a	-1,0	-0,7	-0,3	

Izvor: Ministarstvo financija.

S obzirom da državni proračun bilježi razinu manjka od 0,3 % BDP-a, da će izvanproračunski korisnici ostvariti višak od 0,4 % BDP-a, a očekuje se da će jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave zabilježiti manjak od 0,1 % BDP-a, Izmjenama i dopunama se planira da će opći proračun prema nacionalnoj metodologiji biti uravnotežen.

Kada se ovim veličinama pridodaju prilagodbe nacionalne metodologije računskog plana metodologiji ESA 2010 te projekcije viška trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba koje su statistički uključene u sektor opće države prema metodologiji ESA 2010, procjenjuje se kako će planirani manjak općeg proračuna u 2019. godini iznositi 582 milijuna kuna ili 0,1 % BDP-a. Pritom je važno napomenuti kako ovaj iznos manjka uključuje i plaćena državna jamstva u ovoj godini za Uljanik Grupu u iznosu od 2 milijarde kuna, a koja se prema metodologiji ESA 2010 tretiraju kao kapitalni rashod. Usprkos navedenome, do kraja godine očekuje se daljnje smanjenje udjela javnog duga u BDP-u sa 74,8 % u 2018. na 71,3 % u 2019. godini odnosno za 3,5 postotnih bodova.

#### Procjena ukupnog manjka/viška proračuna opće države

Manjak/višak općeg proračuna u razdoblju 2018. – 2019., nacionalna i ESA 2010 metodologija

*Konsolidirana opća država po razinama državne vlasti*

(u mil kuna)	2018.	Plan 2019.	Novi plan 2019.
<b>DRŽAVNI PRORAČUN</b>			
Ukupni prihodi	129.395	136.080	137.722
% BDP-a	33,8	34,1	34,5
Ukupni rashodi	129.587	140.269	138.986
% BDP-a	33,9	35,1	34,8
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>-192</b>	<b>-4.188</b>	<b>-1.265</b>
% BDP-a	-0,1	-1,0	-0,3
<b>IZVANPRORAČUNSKI KORISNICI</b>			
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>2.622</b>	<b>1.104</b>	<b>1.746</b>
% BDP-a	0,7	0,3	0,4
<b>KONSOLIDIRANA LOKALNA DRŽAVA</b>			
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>-422</b>	<b>-475</b>	<b>-480</b>
% BDP-a	-0,1	-0,1	-0,1
<b>OPĆI PRORAČUN, nacionalna metodologija</b>			
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>2.009</b>	<b>-3.559</b>	<b>2</b>
% BDP-a	0,5	-0,9	0,0
<b>TRGOVAČKA DRUŠTVA I OSTALE PRAVNE OSOBE U SEKTORU OPĆE DRŽAVE</b>			
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>1.782</b>	<b>868</b>	<b>1.528</b>
% BDP-a	0,47	0,22	0,4
<b>OSTALE PRILAGODBE</b>	<b>-2.799</b>	<b>1.328</b>	<b>-2.112</b>
% BDP-a	-0,7	0,3	-0,5
<b>KONSOLIDIRANA OPĆA DRŽAVA, ESA 2010 metodologija</b>			
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>992</b>	<b>-1.364</b>	<b>-582</b>
% BDP-a	0,3	-0,3	-0,1

Izvor: Ministarstvo financija.

DETALJNIJE O SEMINARIMA, RADIONICAMA I AKTUALNIM IZDANJIMA PROČITAJTE NA

[www.rif.hr](http://www.rif.hr)

IVANA KUNIĆ, dipl. oec.  
Ministarstvo financija RH, Zagreb

# Osvrt na Državni proračun RH za 2020. i projekcije za 2021. i 2022. godinu

*Hrvatski sabor je na 14. sjednici održanoj 14. studenoga 2019. godine donio Državni proračun Republike Hrvatske za 2020. godinu i projekcije za 2021. i 2022. godinu. Autorica u nastavku daje pregled očekivanih fiskalnih kretanja državnog proračuna za sljedeće proračunsko razdoblje.*

## 1. UVOD

Hrvatski sabor je na 14. sjednici održanoj 14. studenoga 2019. donio Državni proračun Republike Hrvatske za 2020. godinu i projekcije za 2021. i 2022. godinu (dalje u tekstu: Državni proračun za razdoblje 2020. - 2022.).

Očekivana fiskalna kretanja Državnog proračuna za razdoblje 2020. - 2022. kako na prihodnoj, tako i na rashodnoj strani proračuna, a čiji pregled je detaljnije dan u nastavku, rezultirat će viškom općeg proračuna prema metodologiji ESA 2010 u iznosu od 0,2 % BDP-a u 2020. godini. U 2021. ponovno se predviđa višak od 0,4 % BDP-a, dok će pozitivan fiskalni saldo u 2022. iznositi 0,8 % BDP-a. Planira se i daljnje smanjenje udjela javnog duga u BDP-u i to za dodatnih 13,2 postotna boda do 2022. godine odnosno sa 74,8 % BDP-a u 2018. na 61,6 % BDP-a u 2022. godini.

Ovakva kretanja ukazuju da Republika Hrvatska ispunjava srednjoročni proračunski cilj od -1 % BDP-a u čitavom projekcijskom razdoblju. Ovime se ujedno ispunjavaju i fiskalna pravila sukladno odredbama Zakona o fiskalnoj odgovornosti i odredbama Preventivnog mehanizma Pakta o stabilnosti i rastu, a čime se osigurava održivo kretanje salda proračuna opće države i javnog duga, a ujedno i fiskalni kriterij, koji su preduvjet za ulazak u tečajni mehanizam ERM II.

## 2. KRETANJE PRIHODA DRŽAVNOG PRORAČUNA ZA RAZDOBLJE 2020. - 2022.

Ukupni prihodi u 2020. godini planirani su u iznosu od 145,1 milijardu kuna, dok su za 2021. projicirani u iznosu od 148,8 milijardi kuna. Daljnjim rastom gospodarske aktivnosti prema kraju razdoblja ukupni prihodi proračuna za 2022. godinu projicirani su u iznosu od 152,5 milijardi kuna. Ovakva projekcija prihoda Državnog proračuna u razdoblju 2020. - 2022. temelji se na očekivanom rastu gospodarske aktivnosti, uzimajući u obzir fiskalne učinke provedenog poreznog rasterećenja u 2019., a koje svoj cjelogodišnji učinak imaju u 2020. kao i učinke najavljenih poreznih izmjena od 1. siječnja 2020.

Najznačajnije izmjene s fiskalnim učinkom na prihode državnog proračuna odnose se na promjene u oporezivanju porezom na dodanu vrijednost odnosno na zadržavanje opće stope PDV-a od 25 % te na smanjenje stope PDV-a s 25 % na 13 % za pripremu i usluživanje jela i slastica u ugostiteljstvu. Po ovoj osnovi očekuje se porezno rasterećenje od oko 900 milijuna kuna. Sukladno navedenome, u

2020. planira se ostvariti 55,9 milijardi kuna prihoda od PDV-a, dok projekcije za 2021. iznose 58,1 milijardu kuna odnosno 60,6 milijardi kuna za 2022. godinu.

Osim toga, novim krugom porezne reforme predviđene su i izmjene u sustavu oporezivanja dobiti gdje se povećava iznos ostvarenih prihoda s 3 na 7,5 milijuna kuna za plaćanje poreza na dobit po stopi od 12 %. Time će dodatnih 10.000 malih i srednjih poduzetnika odnosno ukupno 93 % obveznika poreza na dobit biti u primjeni stope od 12 %. Inače, porez na dobit u tekućoj godini plaća se na temelju poslovanja poduzetnika prethodne godine. Plan kretanja prihoda od poreza na dobit za 2020. te projekcije za 2021. i 2022. godinu izrađeni su temeljem procjene poslovanja gospodarskih subjekata i očekivanih učinaka porezne reforme. Slijedom navedenoga, prihod od poreza na dobit za 2020. planiran je u iznosu od 9,3 milijarde kuna, dok projekcija za 2021. iznosi 9,7 milijardi kuna te 10 milijardi kuna za 2022. godinu. Porezno rasterećenje koje se provodi izmjenom Zakona o porezu na dobit procjenjuje se na 200 milijuna kuna.

Projekcije **prihoda po osnovi doprinosa** za razdoblje 2020. - 2022. temeljene su na očekivanom kretanju nominalnih bruto plaća i zaposlenosti. Prihodi od doprinosa u Državnom proračunu za razdoblje 2020. - 2022. u cijelosti se odnose na doprinose za mirovinsko osiguranje.

U 2020. godini planira se prikupiti 25 milijardi kuna prihoda od doprinosa za mirovinsko osiguranje, dok projekcija za 2021. iznosi 26,2 milijarde kuna, a za 2022. godinu 27,3 milijarde kuna.

**Prihodi od pomoći** se najvećim dijelom odnose na sredstva iz EU fondova, a u razdoblju 2020. - 2022. planira se daljnje ubrzanje njihova povlačenja. Sukladno navedenome, ukupno planirani prihodi od pomoći u 2020. iznose 18,8 milijardi kuna, u 2021. 18,7 milijardi kuna te 18,3 milijarde kuna u 2022. godini.

**Prihodi od imovine** planirani su u iznosu od 2,4 milijarde kuna, a u 2021. i 2022. godini u iznosu od oko 2,1 milijardu kuna, a sastoje se od prihoda od kamata (na dane zajmove, po vrijednosnim papirima, na oročena sredstva i depozite po viđenju te zatezних kamata), prihoda od dobiti trgovačkih društava, kreditnih i ostalih financijskih organizacija, prihoda od dividendi, koncesija, iznajmljivanja i zakupa imovine, prihoda od legalizacije te ostalih prihoda od imovine.

**Prihodi od administrativnih pristojbi i pristojbi po posebnim propisima** će i u narednom razdoblju slijediti trendove dosadašnjih kretanja. Tako su prihodi po osnovi upravnih i administrativnih pristojbi u 2020. planirani u iznosu od 711,9 milijuna kuna, dok pro-

jekcije za 2021. iznose 719,7 milijuna kuna, a za 2022. godinu 728,5 milijuna kuna.

U kategoriji proračunskih prihoda po posebnim propisima planiraju se i namjenski prihodi proračunskih korisnika. Planirani prihodi po posebnim propisima većinom su namjenski prihodi i u 2020. i 2021. godini planiraju se u iznosu od 3,9 milijardi kuna, a projekcije za 2022. godinu iznose 4 milijarde kuna.

**Prihode od prodaje proizvoda i roba te pruženih usluga**, kao i **prihode od donacija** planiraju proračunski korisnici i u cijelosti su namjenski, a za razdoblje 2020. - 2022. planirani su u prosječnom iznosu od 1,3 milijarde kuna.

**Prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a** temeljem ugovornih obveza su u 2020. godini planirani na razini od 7,4 milijarde kuna, dok u narednim godinama bilježe daljnji rast na 7,5 milijardi kuna u 2021. odnosno 7,6 milijardi kuna u 2022. godini.

**Prihodi od kazni i upravnih mjera** najvećim se dijelom ostvaruju po osnovi kazni za prometne prekršaje, zatim za porezne i carinske prekršaje, a u nešto manjoj mjeri od raznih ostalih kazni. Očekuje se da će prihodi od kazni i upravnih mjera slijediti trendove dosadašnjih kretanja i u narednom razdoblju te su za 2020. planirani u iznosu od 619,3 milijuna kuna, dok projekcije za 2021. iznose 628,2 milijuna kuna, a za 2022. godinu 630,6 milijuna kuna.

Prihodi od prodaje nefinancijske imovine u razdoblju 2020. - 2022. planiraju se u iznosu od 1 milijarde kuna, a najveći dio ovih prihoda ostvarit će se aktivacijom neaktivne državne imovine odnosno prodajom stanova i ostalih građevinskih objekata, zemljišta te prihodima od prodaje zaliha.

### Prihodi državnog proračuna za razdoblje 2018. - 2022.

Prihodi državnog proračuna		Ostvarenje 2018.	Plan 2019. 19./18.	Indeks	Plan 2020. 20./19. p.	Indeks	Projekcija 2021. 21./20.	Indeks	Projekcija 2022. 22./21.	Indeks
<b>UKUPNO</b>		<b>129.395.205.925</b>	<b>136.080.228.996</b>	<b>105,2</b>	<b>145.139.599.144</b>	<b>106,7</b>	<b>148.787.571.582</b>	<b>102,5</b>	<b>152.533.168.186</b>	<b>102,5</b>
<b>6</b>	<b>PRIHODI POSLOVANJA</b>	<b>128.793.340.376</b>	<b>135.299.732.107</b>	<b>105,1</b>	<b>144.130.275.512</b>	<b>106,5</b>	<b>147.751.821.186</b>	<b>102,5</b>	<b>151.495.404.152</b>	<b>102,5</b>
<b>61</b>	<b>Prihodi od poreza</b>	<b>78.020.447.388</b>	<b>78.518.085.956</b>	<b>100,6</b>	<b>84.092.618.230</b>	<b>107,1</b>	<b>86.699.979.817</b>	<b>103,1</b>	<b>89.507.789.793</b>	<b>103,2</b>
611	Porez i prirez na dohodak	20.370.626	0	#	0	#	0	#	0	#
612	Porez na dobit	8.487.926.087	8.828.128.692	104,0	9.349.288.836	105,9	9.663.316.589	103,4	9.995.795.671	103,4
613	Porezi na imovinu	0	0	#	0	#	0	#	0	#
614	<b>Porezi na robu i usluge</b>	<b>69.161.155.409</b>	<b>69.230.030.897</b>	<b>100,1</b>	<b>74.383.403.027</b>	<b>107,4</b>	<b>76.671.217.745</b>	<b>103,1</b>	<b>79.242.163.294</b>	<b>103,4</b>
6141	- Porez na dodanu vrijednost	51.561.678.560	51.765.495.720	100,4	55.880.523.682	107,9	58.113.224.164	104,0	60.631.897.790	104,3
6142	- Porez na promet	4.710.229	0	#	0	#	0	#	0	#
6143	- Posebni porezi i trošarine	15.872.140.791	15.723.992.325	99,1	16.578.573.007	105,4	16.586.143.156	100,0	16.587.127.090	100,0
615	Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije	349.745.924	459.926.367	131,5	359.926.367	78,3	365.445.483	101,5	269.830.829	73,8
616	Ostali prihodi od poreza	1.249.342	0	#	0	#	0	#	0	#
<b>62</b>	<b>Doprinosi</b>	<b>24.907.167.378</b>	<b>24.062.895.882</b>	<b>96,6</b>	<b>24.997.530.987</b>	<b>103,9</b>	<b>26.152.979.066</b>	<b>104,6</b>	<b>27.334.894.704</b>	<b>104,5</b>
622	Doprinosi za mirovinsko osiguranje	22.782.813.423	24.062.895.882	105,6	24.997.530.987	103,9	26.152.979.066	104,6	27.334.894.704	104,5
623	Doprinosi za zapošljavanje	2.124.353.955	0	#	0	#	0	#	0	#
<b>63</b>	<b>Pomoći</b>	<b>10.718.697.161</b>	<b>17.453.160.252</b>	<b>162,8</b>	<b>18.756.008.373</b>	<b>107,5</b>	<b>18.676.292.827</b>	<b>99,6</b>	<b>18.293.242.741</b>	<b>97,9</b>
<b>64</b>	<b>Prihodi od imovine</b>	<b>2.260.960.091</b>	<b>2.536.960.913</b>	<b>112,2</b>	<b>2.366.057.719</b>	<b>93,3</b>	<b>2.132.736.373</b>	<b>90,1</b>	<b>2.054.657.237</b>	<b>96,3</b>
<b>65</b>	<b>Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknada</b>	<b>4.536.444.439</b>	<b>4.332.714.704</b>	<b>95,5</b>	<b>4.601.905.156</b>	<b>106,2</b>	<b>4.669.168.598</b>	<b>101,5</b>	<b>4.755.263.339</b>	<b>101,8</b>
<b>66</b>	<b>Prihodi od prodaje proizvoda i roba te pruženih usluga i prihodi od donacija</b>	<b>1.330.609.807</b>	<b>1.263.832.728</b>	<b>95,0</b>	<b>1.284.743.999</b>	<b>101,7</b>	<b>1.286.080.229</b>	<b>100,1</b>	<b>1.278.672.066</b>	<b>99,4</b>
<b>67</b>	<b>Prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a temeljem ugovornih obveza</b>	<b>6.467.806.202</b>	<b>6.579.136.642</b>	<b>101,7</b>	<b>7.412.112.545</b>	<b>112,7</b>	<b>7.506.382.484</b>	<b>101,3</b>	<b>7.640.253.012</b>	<b>101,8</b>
<b>68</b>	<b>Kazne, upravne mjere i ostali prihodi</b>	<b>551.207.911</b>	<b>552.945.030</b>	<b>100,3</b>	<b>619.298.503</b>	<b>112,0</b>	<b>628.201.792</b>	<b>101,4</b>	<b>630.631.260</b>	<b>100,4</b>
<b>7</b>	<b>PRIHODI OD PRODAJE NEFINANCIJSKE IMOVINE</b>	<b>601.865.549</b>	<b>780.496.889</b>	<b>129,7</b>	<b>1.009.323.632</b>	<b>129,3</b>	<b>1.035.750.396</b>	<b>102,6</b>	<b>1.037.764.034</b>	<b>100,2</b>

Izvor: Ministarstvo financija.



**SAVJETNICI:**

**rif@rif.hr**  
**01 / 4686 506**

**svakodnevno**  
**8-13 sati**

### 3. RASHODI DRŽAVNOG PRORAČUNA

U 2020. godini ukupni rashodi državnog proračuna planirani su u iznosu od 147,3 milijarde kuna, što je 5,0 % ili 7,0 milijardi kuna više u odnosu na Državni proračun Republike Hrvatske za 2019. godinu. U 2021. godini ukupni rashodi dosegnut će razinu od 149,0 milijardi kuna, a u 2022. godini razinu od 150,7 milijardi kuna.

#### Kretanje ukupnih rashoda državnog proračuna u razdoblju 2018. - 2022.

ukupno svi izvori		Izvršenje 2018.	Tekući plan 2019.	Indeks 19./18.	Prijedlog 2020.	Indeks 20./19.	Projekcija 2021.	Indeks 21./20.	Projekcija 2022.	Indeks 22./21.
<b>UKUPNO</b>		<b>129.586.736.195</b>	<b>140.268.504.150</b>	<b>108,2</b>	<b>147.292.059.430</b>	<b>105,0</b>	<b>148.988.472.946</b>	<b>101,2</b>	<b>150.744.443.597</b>	<b>101,2</b>
- 3	Rashodi poslovanja	126.843.245.521	134.850.185.636	106,3	141.374.436.695	104,8	143.609.717.834	101,6	146.146.168.108	101,8
31	Rashodi za zaposlene	28.112.802.532	29.091.014.217	103,5	22.790.909.389	78,3	23.437.479.902	102,8	23.546.629.335	100,5
32	Materijalni rashodi	13.103.988.574	14.458.318.248	110,3	15.440.705.945	106,8	15.211.388.465	98,5	15.241.047.906	100,2
34	Financijski rashodi	9.208.872.257	9.710.833.427	105,5	8.057.926.522	83,0	7.393.987.029	91,8	7.455.911.303	100,8
35	Subvencije	6.635.625.525	6.984.275.835	105,3	6.613.497.160	94,7	6.679.042.068	101,0	6.941.334.785	103,9
36	Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna	15.251.732.995	17.003.296.316	111,5	29.835.154.580	175,5	29.749.826.601	99,7	30.746.470.449	103,4
37	Naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade	47.769.032.577	48.910.390.843	102,4	51.380.583.379	105,1	52.993.032.012	103,1	54.673.419.876	103,2
38	Ostali rashodi	6.761.191.060	8.692.056.750	128,6	7.255.659.720	83,5	8.144.961.757	112,3	7.541.354.454	92,6
- 4	Rashodi za nabavu nefinancijske imovine	2.743.490.674	5.418.318.514	197,5	5.917.622.735	109,2	5.378.755.112	90,9	4.598.275.489	85,5

Izvor: Ministarstvo financija.

Od ukupnog povećanja od 7,0 milijardi kuna u odnosu na Državni proračun Republike Hrvatske za 2019. godinu, 3,6 milijardi kuna odnosi se na povećanje rashoda koji se financiraju iz općih prihoda i primitaka, doprinosa i namjenskih primitaka odnosno izvora koji utječu na rezultat proračuna opće države.

Rast ovih rashoda najvećim je dijelom rezultat osiguranja sredstava za:

- mirovine i mirovinska primanja (indeksacija mirovina po općim i posebnim propisima i očekivani porast broja umirovljenika) u iznosu od 2,5 milijardi kuna
- rashode za zaposlene<sup>1</sup> u iznosu od 1,7 milijardi kuna (fiskalni učinak pune primjene povećanja osnovice iz 2019. godine i pri-

<sup>1</sup> Sukladno nalogu Državnog ureda za reviziju, sredstva za financiranje rashoda zaposlenika osnovnih i srednjih škola u Državnom proračunu za razdoblje 2020. - 2022. ne planiraju se više u okviru skupine računa 31 Rashodi za zaposlene, već na odgovarajućim računima Računskog plana za proračunsko računovodstvo, što je utjecalo na usporedivost podataka o rashodima za zaposlene u 2020. godini s 2019. godinom.

mjene očekivanog povećanja osnovice za izračun plaće za 6,12 % u 2020. godini)

- primjenu Zakona o izmjenama Zakona o roditeljskim potporama kojim se predviđa povećanje maksimalnog iznosa naknade plaće koja se isplaćuje zaposlenim roditeljima za vrijeme korištenja roditeljskog dopusta (drugih šest mjeseci) za što su osigurana dodatna sredstva u iznosu od 160,6 milijuna kuna
- kompenzacijske mjere jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave u iznosu od 507,0 milijuna kuna (u visini procijenjenog gubitka prihoda temeljem povećanja osnovnog osobnog odbitka sukladno izmjenama propisa kojima je uređeno oporezivanje dohotka, a koje će stupiti na snagu 1. siječnja 2020.) i
  - plaćanje drugog dijela predujma za osiguranje nužne stabilizacije poslovanja društva Croatia Airlines u iznosu od 150,0 milijuna kuna (u 2019. godini na teret sredstava Proračunske zalihe isplaćeno je 100 milijuna kuna).

#### Kretanje rashoda državnog proračuna koji se financiraju iz općih prihoda i primitaka, doprinosa i namjenskih primitaka u razdoblju 2018. - 2022.

izvori 1, 2 i 8		Izvršenje 2018.	Tekući plan 2019.	Indeks 19./18.	Prijedlog 2020.	Indeks 20./19.	Projekcija 2021.	Indeks 21./20.	Projekcija 2022.	Indeks 22./21.
<b>UKUPNO</b>		<b>107.251.510.107</b>	<b>111.511.475.167</b>	<b>104,0</b>	<b>115.115.722.543</b>	<b>103,2</b>	<b>117.217.876.560</b>	<b>101,8</b>	<b>119.202.463.072</b>	<b>101,7</b>
- 3	Rashodi poslovanja	105.723.867.599	108.951.239.473	103,1	112.713.611.801	103,5	114.434.660.125	101,5	116.628.617.831	101,9
31	Rashodi za zaposlene	23.323.541.397	24.035.286.145	103,1	17.282.854.009	71,9	17.909.531.422	103,6	18.032.209.496	100,7
32	Materijalni rashodi	6.690.284.356	7.662.717.525	114,5	7.824.015.307	102,1	7.745.923.320	99,0	7.922.722.947	102,3
34	Financijski rashodi	9.193.705.922	9.692.605.665	105,4	8.036.722.029	82,9	7.373.683.999	91,7	7.436.456.210	100,9
35	Subvencije	3.469.694.822	3.235.196.796	93,2	2.488.614.593	76,9	2.332.889.611	93,7	2.375.788.878	101,8
36	Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna	12.559.808.259	12.239.597.358	97,5	23.744.882.619	194,0	23.916.967.577	100,7	24.094.040.112	100,7
37	Naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade	47.057.224.748	48.302.600.163	102,6	50.659.027.064	104,9	52.329.682.685	103,3	53.995.616.420	103,2
38	Ostali rashodi	3.429.608.096	3.783.235.821	110,3	2.677.496.180	70,8	2.825.981.511	105,5	2.771.783.768	98,1
- 4	Rashodi za nabavu nefinancijske imovine	1.527.642.508	2.560.235.694	167,6	2.402.110.742	93,8	2.783.216.435	115,9	2.573.845.241	92,5

Izvor: Ministarstvo financija.

Ostatak povećanja u odnosu na Državni proračun Republike Hrvatske za 2019. godinu od 3,4 milijarde kuna odnosi se na povećanje rashoda koji se financiraju iz vlastitih i namjenskih izvora, uključujući EU pomoći.

### Kretanje rashoda državnog proračuna koji se financiraju iz vlastitih prihoda, prihoda za posebne namjene, pomoći i donacija u razdoblju 2018. - 2022.

ukupno ostali izvori		Izvršenje 2018.	Tekući plan 2019.	Indeks 19./18.	Prijedlog 2020.	Indeks 20./19.	Projekcija 2021.	Indeks 21./20.	Projekcija 2022.	Indeks 22./21.
<b>UKUPNO</b>		<b>22.335.226.088</b>	<b>28.757.028.983</b>	<b>128,8</b>	<b>32.176.336.887</b>	<b>111,9</b>	<b>31.770.596.386</b>	<b>98,7</b>	<b>31.541.980.525</b>	<b>99,3</b>
- 3	Rashodi poslovanja	21.119.377.922	25.898.946.163	122,6	28.660.824.894	110,7	29.175.057.709	101,8	29.517.550.277	101,2
31	Rashodi za zaposlene	4.789.261.135	5.055.728.072	105,6	5.508.055.380	108,9	5.527.948.480	100,4	5.514.419.839	99,8
32	Materijalni rashodi	6.413.704.219	6.795.600.723	106,0	7.616.690.638	112,1	7.465.465.145	98,0	7.318.324.959	98,0
34	Financijski rashodi	15.166.335	18.227.762	120,2	21.204.493	116,3	20.303.030	95,7	19.455.093	95,8
35	Subvencije	3.165.930.703	3.749.079.039	118,4	4.124.882.567	110,0	4.346.152.457	105,4	4.565.545.907	105,0
36	Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna	2.691.924.736	4.763.698.958	177,0	6.090.271.961	127,8	5.832.859.024	95,8	6.652.430.337	114,1
37	Naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade	711.807.829	607.790.680	85,4	721.556.315	118,7	663.349.327	91,9	677.803.456	102,2
38	Ostali rashodi	3.331.582.964	4.908.820.929	147,3	4.578.163.540	93,3	5.318.980.246	116,2	4.769.570.686	89,7
- 4	Rashodi za nabavu nefinancijske imovine	1.215.848.166	2.858.082.820	235,1	3.515.511.993	123,0	2.595.538.677	73,8	2.024.430.248	78,0

Izvor: Ministarstvo financija.

Kod izrade Državnog proračuna za razdoblje 2020. - 2022. došlo je do značajne promjene metodologije u iskazivanju rashoda za zaposlene osnovnih i srednjih škola i transfera namijenjenih Hrvatskim autocestama d.o.o., HŽ Infrastrukturi d.o.o., Autocesti Rijeka-Zagreb d.d. i HŽ Putničkom prijevozu d.o.o. Također, sredstva namijenjena uredima državne uprave u županijama dosada su se iskazivala po prirodnoj vrsti rashoda, a prijenosom poslova na jedinice područne (regionalne) samouprave od 2020. godine ista će se iskazivati na kategoriji pomoći. U nastavku se daje pregled ovih i drugih ključnih promjena po ekonomskoj klasifikaciji na rashodnim kategorijama Državnog proračuna za razdoblje 2020. - 2022.

#### Rashodi za zaposlene

Ukupni rashodi za zaposlene u 2020. godini planiraju se u iznosu od 22,8 milijardi kuna i u odnosu na plan 2019. godine bilježe pad od 6,3 milijarde kuna. Navedeno je rezultat promjene u metodologiji iskazivanja rashoda za bruto plaće, doprinose i ostale rashode za zaposlenike osnovnih i srednjih škola, a zbog primjene nalaza Državnog ureda za reviziju.

Naime, u državnim proračunima prethodnih godina rashodi za zaposlene ovih škola planirali su se na razdjelu Ministarstva znanosti i obrazovanja, proračunske glave 08005 u okviru rashoda za zaposlene, gdje se planiraju i rashodi za zaposlenike navedenog Ministarstva. Međutim, kako su osnovnim i srednjim školama osnivači jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, iste su proračunski su korisnici tih jedinica. Slijedom navedenoga, Državni ured za reviziju konstatirao je kako dosadašnji način planiranja<sup>2</sup> nije u skladu s propisanom ekonomskom klasifikacijom s obzirom da se tu radi o pomoćima proračunskim korisnicima drugih proračuna. Upravo stoga, sredstva za financiranje rashoda zaposlenika osnovnih i srednjih škola u Državnom proračunu za razdoblje 2020. - 2022. planirana su u okviru skupine računa 36 Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna, a ne više u okviru skupine računa 31 Rashodi za zaposlene.

<sup>2</sup> U financijskim izvještajima Ministarstva znanosti i obrazovanja, sredstva za bruto plaće, doprinose i ostale rashode za zaposlenike osnovnih i srednjih škola iskazuju se na propisani način - u okviru rashoda za pomoći.

Rashodi za zaposlene u osnovnim i srednjim školama, iskazani na aktivnostima A579000 Osnovnoškolsko obrazovanje i A580000 Srednjoškolsko obrazovanje, planirani su u 2020. godini na razini od 8,4 milijarde kuna. Uključivanjem navedenog iznosa u ukupne rashode za zaposlene, isti se u odnosu na plan 2019. godine povećavaju za 1,7 milijardi kuna.

Navedeno povećanje rezultat je, osim uvećanja za redovan minuli rad i novog zapošljavanja, i cjelogodišnje primjene predloženog povećanja osnovice za izračun plaće zaposlenih u državnim i javnim službama za 6,12 %, kao i cjelogodišnjeg učinka povećanja osnovice za izračun plaća zaposlenih u državnim i javnim službama iz 2019. godine.

U 2021. godini rashodi za zaposlene planirani su na ukupnoj razini od 23,4 milijarde kuna, a u 2022. godini u iznosu od 23,5 milijardi kuna.

#### Materijalni rashodi

Ukupni materijalni rashodi u 2020. godini planirani su na razini od 15,4 milijarde kuna. Od navedenoga iznosa, 7,8 milijardi kuna su materijalni rashodi koji se financiraju iz općih prihoda i primitaka, doprinosa i namjenskih primitaka, a koji u odnosu na 2019. godinu rastu za 161,3 milijuna kuna odnosno 2,1 %. Materijalni rashodi koji se financiraju iz EU i ostalih izvora financiranja u 2020. godini projicirani su na razini od 7,6 milijardi kuna i povećavaju se za 821,1 milijun kuna, u značajnom dijelu zbog povećanja troškova u ustanovama u zdravstvu u iznosu od 462,6 milijuna kuna (lijekovi, pomoćni i sanitetski materijal te ostalo).

U 2021. i 2022. godini ukupni materijalni rashodi projicirani su na istoj razini od 15,2 milijarde kuna.

#### Financijski rashodi

Financijski rashodi su u 2020. godini projicirani na razini od 8,1 milijardu kuna, a čine ih kamate za izdane vrijednosne papire, kamate za primljene zajmove i ostali financijski rashodi. U 2021. isti su planirani na razini od 7,4 milijardi kuna, dok u 2022. godini dosežu razinu od 7,5 milijardi kuna.

## Subvencije

Rashodi za subvencije u 2020. godini planirani su na razini od 6,6 milijardi kuna, što predstavlja smanjenje od 370,8 milijuna kuna u odnosu na tekući plan 2019. godine. Navedeno smanjenje rezultat je povećanja subvencija u iznosu od 375,8 milijuna kuna financiranih iz EU i ostalih izvora financiranja, uz istodobno smanjenje subvencija financiranih iz općih prihoda i primitaka, doprinosa i namjenskih primitaka u iznosu od 746,6 milijuna kuna, a zbog reklasifikacije sredstava namijenjenih HŽ Infrastrukturi d.o.o. i HŽ Putničkom prijevozu d.o.o. iz ekonomske kategorije subvencija u kategoriju pomoći.

Naime, prema odredbama Zakona o proračunu izvanproračunski korisnici, trgovačka društva i druge pravne osobe u kojima država ima odlučujući utjecaj na upravljanje i koji se sukladno pravilima statističke metodologije EU-a (ESA 2010) razvrstavaju u sektor općeg proračuna, a nisu proračunski korisnici, smatraju se izvanproračunskim korisnicima državnog proračuna. Sukladno Nacionalnom programu reformi za 2019. u prvj fazi planira se ujednačiti postupak planiranja i izvještavanja o izvršenju financijskih planova Hrvatskih autocesta d.o.o., Autoceste Rijeka-Zagreb d.d., HŽ Infrastrukture d.o.o. i HŽ Putničkog prijevoza d.o.o. s postojećim postupkom važećim za izvanproračunske korisnike. Uzimajući u obzir navedeno, Hrvatski sabor je ove godine po prvi puta dao suglasnost i za financijske planove ovih izvanproračunskih korisnika.

Od ukupnih rashoda za subvencije najznačajniji dio odnosi se na izravna plaćanja u poljoprivredi i mjere uređenja tržišta poljoprivrednih proizvoda koje će u 2020. godini dosegnuti razinu od 3,2 milijarde kuna. Isto predstavlja povećanje od 63,0 milijuna kuna u odnosu na 3,1 milijardu kuna planiranih rashoda po ovim aktivnostima u 2019. godini.

35 Subvencije svi izvori	Izvršenje 2018.	Tekući plan 2019.	Indeks 19./18.	Prijedlog 2020.	Indeks 20./19.	Projekcija 2021.	Indeks 21./20.	Projekcija 2022.	Indeks 22./21.
<b>UKUPNO</b>	<b>2.974.244.810</b>	<b>3.136.600.094</b>	<b>105,5</b>	<b>3.199.649.713</b>	<b>102,0</b>	<b>3.211.983.537</b>	<b>100,4</b>	<b>3.138.983.537</b>	<b>97,7</b>
ZPP - IZRAVNA PLAĆANJA POLJOPRIVREDNIM PROIZVOĐAČIMA	2.779.375.087	2.900.657.826	104,4	2.980.459.163	102,8	2.980.451.725	100,0	2.905.451.725	97,5
nacionalno sufinanciranje	821.890.956	618.098.313	75,2	519.711.038	84,1	417.595.225	80,4	255.049.665	61,1
EU sredstva	1.957.484.131	2.282.559.513	116,6	2.460.748.125	107,8	2.562.856.500	104,1	2.650.402.060	103,4
IZRAVNA PLAĆANJA U POLJOPRIVREDI	126.670.506	123.500.000	97,5	121.000.000	98,0	121.000.000	100,0	121.000.000	100,0
opći prihodi i primici	126.670.506	123.500.000	97,5	121.000.000	98,0	121.000.000	100,0	121.000.000	100,0
ZPP - MJERE UREĐENJA TRŽIŠTA POLJOPRIVREDNIH PROIZVOĐA	68.199.217	112.442.268	164,9	98.190.550	87,3	110.531.812	112,6	112.531.812	101,8
nacionalno sufinanciranje	9.586.567	10.588.384	110,5	9.531.750	90,0	10.531.812	110,5	12.531.812	119,0
EU sredstva	58.612.649	101.853.884	173,8	88.658.800	87,0	100.000.000	112,8	100.000.000	100,0

Unutar ove kategorije rashoda osigurana su i sredstva za plaćanje drugog dijela predujma za osiguranje nužne stabilizacije poslovanja društva Croatia Airlines u iznosu od 150,0 milijuna kuna (u 2019. godini na teret sredstava Proračunske zalihe isplaćeno je 100 milijuna kuna).

## Pomoći

Rashodi za pomoći državnog proračuna dane u inozemstvo i unutar opće države u 2020. godini planirani su na razini od 29,8 milijardi kuna. U odnosu na tekući plan 2019. ova kategorija rashoda bilježi rast od čak 12,8 milijardi kuna.

Međutim, navedeni rast je prije svega posljedica promjene metodologije iskazivanja rashoda za bruto plaće, doprinose i ostale rashode za zaposlenike osnovnih i srednjih škola koji se od ove godine iskazuju u okviru ove kategorije rashoda, a ne više u okviru rashoda za zaposlene. Na pomoćima u 2020. godini iskazan je iznos od 8,4 milijarde

kuna za rashode za zaposlenike osnovnih i srednjih škola. Nadalje, od navedenog povećanja 1,9 milijardi kuna odnosi se i na reklasifikaciju sredstava namijenjenih HŽ Infrastrukturi d.o.o., HŽ Putničkom prijevozu d.o.o., Autocesti Rijeka-Zagreb d.d. i Hrvatskim autocestama d.o.o. iz ekonomske kategorije subvencija i ostalih rashoda u kategoriju pomoći.

Osim povećanja uzrokovanih promjenama metodologije u iskazivanju rashoda, ova kategorija rashoda uključuje i povećana izdvajanja za kompenzacijske mjere jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave u iznosu od 507,0 milijuna kuna odnosno u visini procijenjenog gubitka prihoda temeljem povećanja osnovnog osobnog odbitka sukladno izmjenama propisa kojima je uređeno oporezivanje dohotka, a koje će stupiti na snagu 1. siječnja 2020.

Također, do povećanja ove kategorije rashoda u iznosu od 308,0 milijuna kuna dolazi i zbog povjeravanja poslova ureda državne uprave u županijama jedinicama područne (regionalne) samouprave. Naime, izmjenama i dopunama Zakona o sustavu državne uprave omogućilo se povjeravanje poslova ureda državne uprave u županijama koji su prvostupanjskog karaktera, osobito poslova rješavanja u upravnim stvarima i izdavanja raznih potvrda, županijama odnosno upravnim tijelima županija. Dosada su u državnim proračunima sredstva namijenjena radu ureda državne uprave u županijama bila iskazana po prirodnoj vrsti rashoda (rashodi za zaposlene, materijalni rashodi...). Od 2020. godine sredstva za obavljanje poslova ureda državne uprave u županijama iskazuju se kao pomoći jedinicama područne (regionalne) samouprave.

Pomoći koje se financiraju iz EU i ostalih izvora financiranja u 2020. godini planirane su na razini od 6,1 milijardu kuna te se povećavaju u iznosu od 1,3 milijarde kuna u odnosu na tekući plan 2019. godine i to najvećim dijelom u okviru Operativnog programa Kon-

kurentnost i kohezija na pozicijama Ministarstva mora, prometa i infrastrukture, Ministarstva graditeljstva i prostornoga uređenja te Ministarstva zaštite okoliša i energetike.

U 2021. godini ukupne pomoći projicirane su na razini od 29,7 milijardi kuna, a u 2022. na razini od 30,7 milijardi kuna.

## Naknade građanima i kućanstvima

Naknade građanima i kućanstvima planirane su na razini od 51,4 milijarde kuna, što čini povećanje od 2,5 milijardi kuna u odnosu na tekući plan 2019. godine.

Ovo povećanje rezultat je povećanih izdvajanja za mirovine u iznosu od 2,5 milijardi kuna, prava iz sustava socijalne skrbi (dodatni porodiljni dopust, osobna invalidnina, doplatak za pomoć i njegu) u iznosu od 257,4 milijuna kuna s jedne strane i smanjenih izdvajanja za doplatak za djecu u iznosu od 252,8 milijuna kuna s druge strane.

svi izvori	Izvršenje 2018.	Tekući plan 2019.	Indeks 19./18.	Prijedlog 2020.	Indeks 20./19.	Projekcija 2021.	Indeks 21./20.	Projekcija 2022.	Indeks 22./21.
<b>UKUPNO</b>	<b>40.456.059.925</b>	<b>41.725.619.982</b>	<b>103,1</b>	<b>43.982.149.629</b>	<b>105,4</b>	<b>45.399.057.404</b>	<b>103,2</b>	<b>46.818.809.085</b>	<b>103,1</b>
Mirovine po općim propisima	33.315.855.245	34.134.553.257	102,5	36.306.609.629	106,4	37.526.267.404	103,4	38.755.919.085	103,3
Mirovine po posebnim propisima	5.833.901.094	5.938.250.000	101,8	6.275.550.000	105,7	6.442.800.000	102,7	6.612.900.000	102,6
Doplatka za djecu	1.306.303.586	1.652.816.725	126,5	1.399.990.000	84,7	1.429.990.000	102,1	1.449.990.000	101,4

svi izvori	Izvršenje 2018.	Tekući plan 2019.	Indeks 19./18.	Prijedlog 2020.	Indeks 20./19.	Projekcija 2021.	Indeks 21./20.	Projekcija 2022.	Indeks 22./21.
<b>UKUPNO</b>	<b>3.437.034.678</b>	<b>3.407.973.294</b>	<b>99,2</b>	<b>3.665.396.267</b>	<b>107,6</b>	<b>3.765.356.614</b>	<b>102,7</b>	<b>3.838.525.758</b>	<b>101,9</b>
Dodatni porodiljni dopust i oprema za novorođeno dijete	1.552.369.182	1.553.700.000	100,1	1.720.650.000	110,7	1.774.190.000	103,1	1.774.190.000	100,0
Zajamčena minimalna naknada	485.098.261	478.473.294	98,6	463.000.000	96,8	500.000.000	108,0	500.000.000	100,0
Osobna invalidnina	504.445.016	473.000.000	93,8	540.686.267	114,3	549.106.614	101,6	600.000.000	109,3
Doplatka za pomoć i njegu	451.533.788	451.000.000	99,9	479.000.000	106,2	478.000.000	99,8	500.275.758	104,7
Status roditelja njegovatelja ili status njegovatelja	192.103.268	200.000.000	104,1	210.000.000	105,0	210.000.000	100,0	210.000.000	100,0
Naknada za smještaj u udomiteljsku obitelj	178.371.875	183.000.000	102,6	183.000.000	100,0	183.000.000	100,0	183.000.000	100,0
Jednokratna naknada	73.113.287	68.800.000	94,1	69.060.000	100,4	71.060.000	102,9	71.060.000	100,0

U 2021. godini ova kategorija rashoda bilježi daljnji rast i projicirana je na razini od 53,0 milijardi kuna, dok se u 2022. očekuju na razini od 54,7 milijardi kuna.

### Ostali rashodi

Ostali rashodi, koji uključuju tekuće i kapitalne donacije, kazne, penale i naknade šteta, izvanredne rashode i kapitalne pomoći, u 2020. godini projicirani su u iznosu od 7,3 milijarde kuna, od čega se na rashode koji se financiraju iz općih prihoda i primitaka, doprinosa i namjenskih primitaka odnosi 2,7 milijardi kuna i koji se u odnosu na tekući plan 2019. godine smanjuju za 1,1 milijardu kuna. Ovo smanjenje najvećim dijelom posljedica je reklasifikacije sredstava namijenjenih HŽ Infrastrukturi d.o.o. i Hrvatskim autocestama d.o.o. iz ekonomske kategorije ostalih rashoda u kategoriju pomoći.

Važno je istaknuti kako se unutar ove kategorije rashoda i u 2020. godini 1,6 milijardi kuna odnosi se na mjere ruralnog razvoja.

svi izvori	Izvršenje 2018.	Tekući plan 2019.	Indeks 19./18.	Prijedlog 2020.	Indeks 20./19.	Projekcija 2021.	Indeks 21./20.	Projekcija 2022.	Indeks 22./21.
<b>UKUPNO</b>	<b>2.023.160.875</b>	<b>2.677.896.238</b>	<b>132,4</b>	<b>2.475.165.063</b>	<b>92,4</b>	<b>2.832.853.145</b>	<b>114,5</b>	<b>2.894.278.748</b>	<b>102,2</b>
ZPP Mjere ruralnog razvoja	2.023.160.875	2.677.896.238	132,4	2.475.165.063	92,4	2.832.853.145	114,5	2.894.278.748	102,2
35 Subvencije	682.463.078	426.274.457	62,5	715.000.000	167,7	707.500.000	99,0	708.775.000	100,2
36 Pomoći dane u inozemstvo i unutar općeg proračuna	370.490.647	471.369.742	127,2	191.285.165	40,6	257.920.517	134,8	385.662.653	149,5
38 Ostali rashodi	970.207.149	1.780.252.039	183,5	1.568.879.898	88,1	1.867.432.628	119,0	1.799.841.095	96,4

U 2021. ostali rashodi će dosegnuti razinu od 8,1 milijardu kuna, a u 2022. godini razinu od 7,5 milijardi kuna.

### Rashodi za nabavu nefinancijske imovine

Rashodi za nabavu nefinancijske imovine u 2020. godini projicirani su u iznosu od 5,9 milijardi kuna. Od navedenoga, rashodi financirani iz izvora financiranja opći prihodi i primici, doprinosa i namjenski primici planirani su na razini od 2,4 milijarde kuna i u odnosu na tekući plan 2019. godinu smanjuju se za 158,1 milijun kuna najvećim dijelom zbog smanjenih izdvajanja na pozicijama Ministarstva financija i Ministarstva obrane.

Istovremeno ovi rashodi financirani iz EU i ostalih izvora financiranja povećavaju se za 657,4 milijuna kuna i to najvećim dijelom u okviru Operativnog programa Konkurentnost i kohezija i Operativnog programa Učinkovito upravljanje ljudskim potencijalima na

pozicijama Ministarstva znanosti i obrazovanja i Ministarstva zaštite okoliša i energetike.

U 2021. ovi rashodi su planirani na razini od 5,4 milijarde kuna, a u 2022. godini ovi rashodi predviđaju se u iznosu od 4,6 milijardi kuna.

## 4. PROCJENA UKUPNOG MANJKA/VIŠKA DRŽAVNOG PRORAČUNA I OPĆE DRŽAVE

Planirani manjak državnog proračuna za 2020. godinu iznosi 2,2 milijarde kuna ili 0,5 % bruto domaćeg proizvoda u 2021. godini projiciran je uravnotežen proračun odnosno očekuje se manjak od svega 201 milijun kuna, dok se u 2022. godini projicira višak od 1,8 milijardi kuna ili 0,4 % bruto domaćeg proizvoda.



[www.rif.hr](http://www.rif.hr)  
mailing lista

## Ukupni manjak/višak državnog proračuna

(u mil. HRK)	2018.	Plan 2019.	Prijedlog proračuna za 2020.	Projekcija proračuna za 2021.	Projekcija proračuna za 2022.
<b>Prihodi (6+7)</b>	<b>129.395</b>	<b>136.080</b>	<b>145.140</b>	<b>148.788</b>	<b>152.533</b>
Prihodi poslovanja (6)	128.793	135.300	144.130	147.752	151.495
Prihodi od prodaje nefinancijske imovine (7)	602	780	1.009	1.036	1.038
<b>Rashodi (3+4)</b>	<b>129.587</b>	<b>140.269</b>	<b>147.292</b>	<b>148.988</b>	<b>150.744</b>
Rashodi poslovanja (3)	126.843	134.850	141.374	143.610	146.146
Rashodi za nabavu nefinancijske imovine (4)	2.743	5.418	5.918	5.379	4.598
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>-192</b>	<b>-4.188</b>	<b>-2.152</b>	<b>-201</b>	<b>1.789</b>
% BDP-a	-0,1	-1,0	-0,5	0,0	0,4

Izvor: Ministarstvo financija.

U skladu s projiciranim kretanjima prihoda i rashoda svih razina proračuna opće države, očekuje se planirani manjak od 0,5 % BDP-a u 2020. U 2021. godini projicira se višak od 0,1 % BDP-a, a u 2022. godini višak od 0,6 % BDP-a. Pritom će najveći doprinos kretanju ukupnog manjka/viška konsolidirane opće države dati državni proračun koji će u 2020. zabilježiti manjak od 0,5 % BDP-a, u 2021. proračun će biti uravnotežen, dok će u 2022. godini zabilježiti višak od 0,4 % BDP-a. Izvanproračunski korisnici, koji od 2020. godine uključuju i Hrvatske autoceste d.o.o., Autocestu Rijeka-Zagreb d.d., HŽ Infrastrukturu d.o.o. i HŽ putnički prijevoz d.o.o., bilježit će višak na prosječnoj razini od 0,3 % BDP-a u promatranom srednjoročnom

razdoblju. Jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave projiciran je manjak od 0,1 % BDP-a u čitavom srednjoročnom razdoblju.

Kada se ovim veličinama pridodaju prilagodbe nacionalne metodologije računskog plana metodologiji ESA 2010 te projekcije manjka/viška trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba koje su statistički uključene u sektor opće države prema metodologiji ESA 2010, procjenjuje se kako će planirani višak općeg proračuna u 2020. godini iznositi 0,2 % BDP-a, u 2021. 0,4 % BDP-a, a u 2022. godini 0,8 % BDP-a.

## Procjena ukupnog manjka/viška opće države

(u milijunima kuna)	2018.	Plan 2019.	Projekcija 2020.	Projekcija 2021.	Projekcija 2022.
<b>DRŽAVNI PRORAČUN</b>					
Ukupni prihodi	129.395	136.080	145.140	148.788	152.533
% BDP-a	33,8	34,1	34,8	34,2	33,7
Ukupni rashodi	129.587	140.269	147.292	148.988	150.744
% BDP-a	33,9	35,1	35,3	34,3	33,3
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>-192</b>	<b>-4.188</b>	<b>-2.152</b>	<b>-201</b>	<b>1.789</b>
% BDP-a	-0,1	-1,0	-0,5	0,0	0,4
<b>IZVANPRORAČUNSKI KORISNICI</b>					
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>2.622</b>	<b>1.104</b>	<b>725</b>	<b>1.095</b>	<b>1.476</b>
% BDP-a	0,7	0,3	0,2	0,3	0,3
<b>KONSOLIDIRANA LOKALNA DRŽAVA</b>					
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>-422</b>	<b>-475</b>	<b>-601</b>	<b>-628</b>	<b>-653</b>
% BDP-a	-0,1	-0,1	-0,1	-0,1	-0,1
<b>OPĆI PRORAČUN, nacionalna metodologija</b>					
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>2.009</b>	<b>-3.559</b>	<b>-2.028</b>	<b>266</b>	<b>2.612</b>
% BDP-a	0,5	-0,9	-0,5	0,1	0,6
<b>TRGOVAČKA DRUŠTVA I OSTALE PRAVNE OSOBE U SEKTORU OPĆE DRŽAVE</b>					
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>1.782</b>	<b>868</b>	<b>1.109</b>	<b>1.196</b>	<b>1.244</b>
% BDP-a	0,5	0,2	0,3	0,3	0,3
<b>OSTALE PRILAGODBE</b>	<b>-2.799</b>	<b>1.328</b>	<b>1.548</b>	<b>88</b>	<b>-44</b>
% BDP-a	-0,7	0,3	0,4	0,0	0,0
<b>KONSOLIDIRANA OPĆA DRŽAVA, ESA 2010 metodologija</b>					
<b>Ukupni manjak/višak</b>	<b>992</b>	<b>-1.364</b>	<b>629</b>	<b>1.550</b>	<b>3.811</b>
% BDP-a	0,3	-0,3	0,2	0,4	0,8

Napomena: Od 2020. u izvanproračunske korisnike uključena su i trgovačka društva: Hrvatske autoceste d.o.o., Autocesta Rijeka-Zagreb d.d., HŽ Infrastruktura d.o.o., HŽ putnički prijevoz d.o.o.

Izvor: Ministarstvo financija.

U skladu s kretanjem salda proračuna opće države očekuje se i daljnje smanjenje udjela javnog duga u BDP-u i to na 68 % BDP-a u 2020., 65 % BDP-a u 2021. te 61,6 % BDP-a u 2022. godini.

Mr. sc. JASNA NIKIĆ

HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

# Popis imovine i obveza na dan 31. 12. 2019. godine u sustavu proračuna

**Obveza obavljanja godišnjeg popisa imovine i obveza propisana je Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu, a Uputom Ministarstva financija uređena je metodologija obavljanja popisa imovine i obveza, dokumenti, postupci i procedure svih faza provedbe popisa. Godišnji popis imovine i obveza koji se provodi svake godine važan je čimbenik u računovodstvenoj pripremi za sastavljanje financijskih izvještaja. U članku se navode praktične napomene obavljanja popisa imovine i obveza, računovodstveno evidentiranje popisnih razlika te rashodovanje i iskniženje imovine.**

## 1. UVOD

Osnovna svrha financijskih izvještaja u sustavu proračuna je dati informacije o financijskom položaju i uspješnosti ispunjenja postavljenih ciljeva (poslovanja) proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika. Kako bi godišnji financijski izvještaji bili realni i objektivni potrebno je napraviti godišnji popis imovine i obveza te uskladiti knjigovodstveno sa stvarnim stanjem pa je **Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i računskom planu** (Nar. nov., br. 124/2014., 115/2015., 87/2016.), propisana obveza provođenja popisa imovine i obveza i navođenja njihovih pojedinačnih vrijednosti. Bitno je provjeriti materijalnost odnosno fizičko postojanje materijalne imovine, utvrđivanje nematerijalne imovine i njenu korisnost i vjerojatnost buduće koristi u obavljanju djelatnosti, popisati cjelokupnu financijsku imovinu i obveze.

## 2. UPUTA MINISTARSTVA FINANCIJA O OBAVLJANJU POPISA IMOVINE I OBVEZA

Pravilnikom je u čl. 14 do 16. propisana obveza osnivanja povjerenstva, obavljanja popisa, dostavljanje izvještaja i sastavljanja izvještaja o popisnim razlikama, a sam način pripreme, organizacije i provođenja popisa te rokove dostavljanja izvještaja i evidentiranja u knjigovodstvu definira čelnik internim aktom, odlukom ili pravilnikom. Ministarstvo financija u **Uputi o obavljanju popisa imovine i obveza** pojašnjava metodologiju obavljanja popisa, dokumente, postupke i procedure svih faza provedbe popisa imovine i obveza.

Uputa je objavljena na mrežnim stranicama Ministarstva financija ([http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Uputa\\_o\\_obavljanju\\_popisa\\_imovine\\_i\\_obveza\\_prosinac\\_2015.pdf](http://www.mfin.hr/adminmax/docs/Uputa_o_obavljanju_popisa_imovine_i_obveza_prosinac_2015.pdf)) i već petu godinu zaredom obvezuje na primjenu.

Uputu o popisu imovine i obveza dužni su primjenjivati državni proračun, proračunski i izvanproračunski korisnici državnog proračuna, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave te njihovi proračunski i izvanproračunski korisnici prilikom obavljanja popisa imovine i obveza na dan 31. prosinca 2019.

## 3. OBVEZA OBAVLJANJA POPISA IMOVINE I OBVEZA

Obveza provođenja popisa imovine i obveza definirana je na početku poslovanja, ali i na kraju svake proračunske godine sa stanjem na datum bilance, dakle svi proračuni i proračunski korisnici dužni su provesti **godišnji popis imovine i obveza – inventuru sa stanjem na dan 31. prosinca 2019. godine.**

Popis se obavlja u određenom razdoblju koje najčešće počinje tijekom prosinca 2019. godine, a završit će sredinom siječnja 2020. godine, kada pristignu svi potrebni dokumenti. Prema Uputi, sve promjene od dana popisa do 31. prosinca moraju se pridodati ili odbiti od iskazanog stanja u popisnim listama, ovisno o poslovnim događajima i transakcijama, tako da se dobije stvarno stanje na dan 31. prosinca 2019. godine.

Redoviti godišnji popis imovine i obveza uglavnom se provodi krajem godine, ali se može provoditi i kontinuirano, tijekom godine. **Kontinuirani popis** predstavlja način popisa, najčešće imovine po pripremljenom planu tijekom cijele godine pa je stanje imovine također potrebno svoditi na stanje 31. prosinca. Za provođenje kontinuiranog popisa potrebno je osnovati stalno povjerenstvo za popis kako bi se tijekom godine obuhvatila sva imovina i obveze. Stalno povjerenstvo treba napraviti plan popisa i s terminskim planom upoznati službe i osobe radi obavljanja pripremnih radnji oko popisa. Nakon obavljenog popisa stalno povjerenstvo dostavlja izvješće o obavljenom popisu s prijedlogom za evidentiranje viškova i manjkova, za svaku službu posebno. **Utvrđene popisne razlike, viškovi i manjkovi se u knjigovodstvu iskazuju s danom obavljanja popisa.** Na kraju proračunske godine potrebno je stanje utvrđeno kontinuiranim popisom svesti dokumentacijom i knjigovodstvenim ispravama na stanje na datum bilance, tj. na dan 31. prosinca.



[www.rif.hr](http://www.rif.hr)

mailing lista

U tablici je primjer provođenja **kontinuiranog popisa dugotrajne nefinancijske imovine** u upravnim odjelima JLP(R)S:

Datum s kojim se provodi popis tijekom 2019. godine	Upravni odjel	0 – DUGOTRAJNA NEFINANCIJSKA IMOVINA						
		Knjigovodstveno stanje na dan popisa	Manjak na dan popisa	Višak na dan popisa	Stvarno stanje na dan popisa	Nabavljeno poslije popisa do 31. 12.	Otuđenje poslije popisa do 31. 12.	Knjigovodstveno stanje na dan 31. 12. 2019.
31. 3.	Društvene djelatnosti	150.328	-	1.650	151.978	101.250	3.825	249.403
30. 9.	Gospodarstvo	69.333	13.100	3.220	59.453	22.300	-	81.753
31. 10.	Komunalni sustav i gospodarstvo	82.741	-	-	82.741	-	-	82.741
31. 5.	Graditeljstvo, prostorno uređenje i zaštita okoliša	115.274	2.356	-	117.630	-	4.550	113.080
30. 4.	Proračun i financije	32.380	-	-	32.380	6.552	11.865	27.067
30. 11.	Opći poslovi	35.120	2.339	1.200	33.981	-	4.368	29.613
31. 10.	Investicije i EU	12.380	-	-	12.380	5.000	-	17.380
	<b>Ukupno:</b>	<b>497.556</b>	<b>17.795</b>	<b>6.070</b>	<b>485.831</b>	<b>135.102</b>	<b>24.608</b>	<b>596.305</b>

Za proračune i proračunske korisnike koji obavljaju muzejsku, knjižničarsku ili bibliotечnu djelatnost i za vojne nekretnine, propisana je **iznimka od obavljanja godišnjeg popisa**. Iznimke su u novom Pravilniku propisane u čl. 14. st. 3. u skladu s propisima i podzakonskim aktima specifičnih djelatnosti.

Proračuni i proračunski korisnici koji obavljaju **knjižničnu djelatnost** popis knjižnične građe mogu obaviti u roku koji nije duži od roka za provođenje obvezne redovne revizije knjižnične građe utvrđenog posebnim podzakonskim aktom. **Pravilnik o reviziji i otpisu knjižnične građe** (Nar. nov., br. 21/02.), propisuje da su knjižnice obvezne provoditi redovite revizije svojih fondova knjižnične građe periodično, ovisno o obimu knjižnične građe:

Broj jedinica knjižnične građe	Period obveznog provođenja revizije
do 10 000 jedinica	svake 4 godine
do 50 000 jedinica	svakih 6 godina
do 100 000 jedinica	svakih 8 godina
do 250 000 jedinica	svakih 10 godina
do 500 000 jedinica	svakih 12 godina
više od 500 000 jedinica	kontinuirano tijekom 20 godina

Dakle, samo se popis knjiga i knjižnične građe popisuje svake od navedenih godina, a popis sve ostale imovine potrebno je obaviti svake godine.

**Revizija knjižnične građe** se obvezno provodi i nakon preseljenja, požara, poplava, potresa, krađa i ratnih razaranja, a i u slučaju preuzimanja poslova voditelja zbirke knjižnične građe koja ima svojstvo kulturnoga dobra.

Prema odredbama Zakona o muzejima (Nar. nov., br. 142/98., 65/09.) i Pravilnika o sadržaju i načinu vođenja muzejske dokumentacije o muzejskoj građi (Nar. nov., br. 108/02.), **revizija muzejske građe** provodi se svake pete godine pa je Pravilnikom definirano da se popis građe može obaviti u roku koji nije duži od pet godina.

Propisan je rok koji nije duži od tri godine i za obvezan **popis vojnih nekretnina** kojima upravlja odnosno raspolaže ministarstvo nadležno za obranu.

Inventura odnosno popis imovine i obveza obvezno se provodi i prilikom **statusnih promjena**. Tom prilikom se izrađuje bilanca sa stanjem na dan koji prethodi danu nastanka statusne promjene.

#### 4. POVJERENSTVO ZA OBAVLJANJE POPISA

Prema čl. 15. Pravilnika, čelnik proračuna ili proračunskog korisnika osniva **povjerenstvo za popis** koje bi, po mogućnosti trebalo imati predsjednika i dva člana. Kod proračunskih korisnika s malim brojem zaposlenih radnika može se formirati manji broj povjerenstava, a iznimno za popis može biti zadužena i samo jedna neutralna osoba. Za provođenje popisa mogu se angažirati i **vanjski suradnici**, kvalificirani za obavljanje specifične vrste imovine ili obveza.

**Predsjednik i članovi povjerenstva ne mogu biti zaposlenici koji rukovode materijalnim i novčanim vrijednostima koje su predmet popisa, zaposlenici koji obavljaju kontrolu i nadzor, osobe koje su neposredno zadužene za knjigovodstvenu evidenciju predmeta popisa, kao niti rukovoditelj knjigovodstva.**

Ovisno o djelatnosti i veličini JLP(R)S ili proračunskog korisnika, vrsti i količini sredstava koja su predmet popisa, njihovoj lokaciji i načinu provođenja samog popisa osniva se jedno ili više povjerenstava za popis, a **ponekad i središnje povjerenstvo**.

U nastavku se daje primjer Odluke o godišnjem popisu imovine i obveza proračunskog korisnika koji osniva više povjerenstava čiji rad će objединiti Središnje povjerenstvo.



Na temelju čl. 14. – 16. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 124/2014., 115/2015., 87/2016.) i čl. xx. Statuta proračunskog korisnika, čelnik proračunskog korisnika donosi

**O D L U K U**  
**O GODIŠNJEM POPISU IMOVINE I OBEZA**

**I**

Sa stanjem na dan 31. 12. 2019. godine treba obaviti sveobuhvatni popis imovine i obveza proračunskog korisnika obuhvaćeni razredima računskog plana:

- 0 Nefinancijska imovina
- 1 Financijska imovina i
- 2 Obveze

**II**

Za obavljanje popisa osnivam povjerenstva u sastavu:

Povjerenstvo za popis nefinancijske imovine:

1. predsjednik
2. član
3. član

Povjerenstvo za popis financijske imovine:

1. predsjednik
2. član
3. član

Povjerenstvo za popis obveza:

1. predsjednik
2. član
3. član

Osniva se Središnje povjerenstvo za popis imovine i obveza:

1. predsjednik
2. član
3. član

**IV**

Plan godišnjeg popisa imovine i obveza sastavlja predsjednik Središnjeg povjerenstva, uvažavajući rokove navedene odlukom i druge okolnosti kako se ne bi dovelo u pitanje normalno odvijanje procesa rada.

**V**

Središnje povjerenstvo za popis imovine i obveza rukovoditi popisom, koordinira rad pojedinih Povjerenstava, provjerava tijek popisa, pruža stručnu pomoć te prikuplja i objedinjava sve izvještaje o obavljenom popisu u cjeloviti izvještaj.

**VI**

Povjerenstva su dužna izvršiti popis sa stanjem na dan 31. prosinca 2019. godine.

Popis će se obavljati u razdoblju od 16. prosinca 2019. do **17. siječnja 2020. godine.**

**VII**

Povjerenstva su obvezna na temelju popisnih lista i svojih zapažanja sastaviti izvještaj o obavljenom popisu s obrazloženjima, mišljenjima, prijedlozima u svezi popisnih razlika i prijedloga za rashod imovine i dostaviti ih predsjedniku Središnjeg povjerenstva najkasnije **do 20. siječnja 2020. godine.**

**VIII**

Središnje povjerenstvo na temelju pojedinačnih izvještaja i popisnih lista sastavlja cjeloviti izvještaj na razini proračunskog korisnika, utvrđuje popisne razlike, daje prijedlog za rashod imovine i predaje čelniku na usvajanje najkasnije do 23. siječnja 2020. godine.

Čelnik:

**Dostaviti:**

Središnjem povjerenstvu  
Predsjednicima i članovima povjerenstva  
Službi za računovodstvo i financije  
Arhiva

Predsjednik i članovi povjerenstva moraju dobiti jasne upute o popisu pojedine vrste imovine i obveza odnosno o načinu određivanja količine, vrste i vrijednosti imovine i obveza, o načinu popunjavanja popisnih lista i o sastavljanju izvješća o obavljenom popisu.

Zadaci povjerenstva za popis imovine i obveza su sljedeći:

1. pribavljanje popisnih lista
2. izradu plana rada popisa u kojem se definiraju poslovi i rokovi njihova obavljanja
3. utvrđivanje stvarnog stanja brojanjem, mjerenjem, prebrojavanjem, vaganjem, utvrđivanjem i sl. u naturalnim jedinicama odnosno količinski i unošenje količine u popisne liste
4. unošenje podataka o stvarnom stanju u računalni program te uspoređivanje s knjigovodstvenim stanjem količinski i vrijednosno
5. utvrđivanje popisnih razlika – viškova i manjkova u količini i vrijednosti
6. sastavljanje izvješća o obavljenom popisu
7. potpisivanje popisnih lista.

Članovi popisnog povjerenstva moraju potpisati popisne liste, jer one predstavljaju knjigovodstvene isprave. Vjerodostojne su isprave one koje potpuno i istinito odražavaju nastali poslovni događaj, a **članovi popisnog povjerenstva svojim potpisom potvrđuju i ovjeravaju da su točno utvrdili stanje imovine.** Popisno povjerenstvo potrebno je upoznati i s odgovornošću koja može uslijediti zbog nemarnog i nestručnog obavljanja popisa.

## 5. PRIPREMA POPISA

Za pravodobni popis potrebno je pripremiti dokumentaciju i ažurno evidentirati sve poslovne promjene radi vjerodostojnosti knjigovodstvenog stanja, ali i bržeg i kvalitetnijeg popisa u planiranom roku.

Rukovoditelji pojedinih službi i osobe odgovorne za predmete popisa moraju obaviti određene pripremne poslove za provođenje popisa:

- pripremiti prostor i imovinu koja će se popisivati
- izdvojiti tuđu robu, oštećenu i zastarjelu
- pregledno složiti predmete i grupirati u srodne vrste
- provjeriti jesu li predmeti označeni inventurnim brojevima i šiframa radi lakšeg popisa
- potrebno je ažurirati i pravodobno osigurati knjigovodstvenu evidenciju na dan 31. 12. 2019. godine usklađenu s glavnom knjigom i analitičkim knjigovodstvom.

Pripremne radnje popisnog povjerenstva uključuju izradu plana rada u kojem se popisuju svi poslovi popisa i utvrđuju rokovi obavljanja pojedinih poslova popisa te pribavljanje popisnih lista. Njihov sadržaj nije formalno propisan, ali uvažavajući potrebite informacije o obavljenom popisu imovine i obveza, popisne liste trebale bi sadržavati sljedeće podatke:

- mjesto i predmet popisa
- datum početka i završetka popisa
- imena članova popisnog povjerenstva
- naziv, vrstu, jedinicu mjere i inventurni ili drugi broj imovine
- stvarno i knjigovodstveno stanje u količini i vrijednosti
- razliku između stvarnog i knjigovodstvenog stanja u količini i vrijednosti
- kratak komentar ili primjedbe popisnog povjerenstva
- potpise članova popisnog povjerenstva.

Popisne liste mogu sadržavati i druge podatke poput imena i prezimena odgovorne osobe za imovinu koja se popisuje, primjerice blagajnika prilikom popisa novca u blagajni, skladištara za popis zaliha i slično.

Pogrešno je popisnom povjerenstvu predati popisne liste s pojedinačno navedenom imovinom koja se vodi u analitičkom knjigovodstvu imovine, a posebno davanje knjigovodstvenih podataka radi prepisivanja.

## 6. PROVOĐENJE POPISA

Popis imovine i obveza provodi se brojanjem, mjerenjem, vaganjem, procjenjivanjem, utvrđivanjem stvarnog stanja i slično. Popisno povjerenstvo podatke o popisu utvrđuje u naturalnim izrazima – količini te za provođenje popisa koristi svoje radne materijale ili pomoćne liste. Nakon fizičkog popisa imovine, stvarno stanje se s pomoćnih lista ili radnih materijala upisuje u za to predviđene popisne liste. Stvarno stanje se uspoređuje s knjigovodstvenim stanjem te iskazuje razlika između stvarnog i knjigovodstvenog stanja, u količini i vrijednosti. Temeljem tako pripremljenih lista utvrđuju se popisni viškovi ili manjkovi, također u naturalnim i novčanim izrazima.

### 6.1. Popis nefinancijske imovine

Svaka pojedinačna nefinancijska imovina treba imati svoj popisni ili inventurni broj pod kojim je upisana u evidenciju dugotrajne imovine radi obavljanja popisa. Sve je češća upotreba barkod naljepnica i čitača koji olakšava i ubrzava provođenje popisa. Na jednostavan način se evidentira dugotrajna imovina svake prostorije, dijela ili cijelog subjekta u sustavu proračuna. U tom slučaju nema ručnog popisivanja i popunjavanja popisnih lista pa je smanjena i mogućnost pogrešaka.

Pri popisu nefinancijske imovine povjerenstvo treba:

- **utvrditi vlasništvo imovine** – korištenje nefinancijske imovine koja nije u vlasništvu)
- **za popis nekretnina zatražiti izvode iz zemljišnih knjiga**
- **utvrditi postojanost imovine** – postoji vlasništvo nad imovinom koja službeno više ne postoji.

Za utvrđivanje vlasništva i postojanosti imovine potrebno je raspolagati izvodom iz zemljišnih knjiga ili katastarskim izvodom radi dobivanja podataka o cjelokupnoj imovini koja se vodi u vlasništvu proračuna ili proračunskog korisnika. Vrlo često se radi o nesređenoj dokumentaciji u pogledu postojanosti imovine pa povjerenstvo temeljem dobivenih izvoda iz zemljišnih knjiga treba konstatirati nesređeno stanje te predložiti daljnje aktivnosti u pogledu sređivanja imovinskih odnosa i vlasništva.

Popisu nekretnina potrebno je posvetiti posebnu pozornost kako bi se dobile **informacije potrebne za upis u registar imovine JLP(R)S koji sadrži podatke i informacije propisane za Središnji registar državne imovine:**

- **broj zemljišnoknjižne čestice nekretnine i zemljišnoknjižnog uloška u koji je nekretnina upisana, površinu zemljišnoknjižne čestice, naziv katastarske općine**
- **navod o vrsti vlasništva na nekretnini i o titularu vlasništva**
- **podatke o sudskim sporovima koji se vode u vezi s nekretninama i teretima na nekretnini**
- **podatak o korisniku nekretnine i pravnoj osnovi korištenja**
- **vrijednost nekretnine**
- **namjena nekretnine**
- **podatak koristi li se nekretnina u skladu s utvrđenom namjenom**
- **drugi podaci ako su potrebni.**

Prema Uputi o priznavanju, mjerenju i evidentiranju imovine, proračunski i izvanproračunski korisnici, JLP(R)S i drugi korisnici državne imovine dužni su državnu imovinu koja im je dana na ko-

rištenje evidentirati u svojoj bilanci. S obzirom na to da je državna imovina dana na korištenje JLP(R)S, proračunskim i izvanproračunskim korisnicima te ostalim korisnicima temeljem različitih pravnih osnova za korištenje imovine (knjižno vlasništvo, izvanknjižno vlasništvo, druga pravna osnova korištenja, bez dokumentirane pravne osnove), isti su dužni prije evidentiranja državne imovine u svojoj glavnoj knjizi provjeriti s Ministarstvom državne imovine, koje im je imovinu dalo na korištenje, je li navedena državna imovina već evidentirana u njihovoj glavnoj knjizi, kako bi se izbjeglo dvostruko iskazivanje iste imovine.

Na temelju provedenog popisa i konstatiranog stvarnog stanja **potrebno je uskladiti/ustrojiti analitičke evidencije i/ili pomoćne poslovne knjige** o svim pojavnim oblicima imovine i to na način da analitičke evidencije i pomoćne knjige o nekretninama moraju sadržavati najmanje podatke i informacije propisane Uredbom o Registru državne imovine.

Za učinkovito upravljanje nekretninama, novim područjem u fiskalnoj odgovornosti, Državni ured za reviziju postavio je standard prema kojemu općine, gradovi i županije moraju imati **cjelovite podatke o nekretninama** odnosno poduzimati sve potrebne aktivnosti radi utvrđivanja cjelovitih podataka o nekretninama. Shodno tome propisana su Uputnikom nova pitanja **74. pitanje: Za nekretnine u vlasništvu upisane su vlasnička prava u zemljišnim knjigama te 80. pitanje: Za imovinu za koju nisu riješeni imovinsko-pravni odnosi poduzimane su aktivnosti za rješavanje istih.**

Popisuje se i tuđa imovina dobivena na korištenje koju treba voditi u izvanbilančnoj evidenciji, primjerice fotokopirne uređaje dobivene na korištenje, imovinu na operativni leasing i sl.

Popisu podliježe i imovina koju su JLP(R)S ili proračunski korisnici **dali na korištenje** drugom proračunskom korisniku, imovinu koja je **dana u zakup ili je na popravku**. Popis imovine treba obuhvatiti i imovinu koju su zaposlenici dobili na korištenje, primjerice mobilni uređaj, tablet uređaji ili prijenosna računala. Povjerenstvo za popis imovine treba obavijestiti radnike o datumu obavljanja popisa kako bi predmetnu imovinu donijeli radi fizičkog popisa. Imovina dana na korištenje radnicima uz **osobna zaduženja** popisuje se na posebne liste.

Popisom treba obuhvatiti i imovinu koja nije aktivirana i vodi se na **imovini u pripremi**. Popisuje se na posebne popisne liste te provjerava stupanj dovršenosti imovine sukladno primljenoj dokumentaciji, najčešće privremenim situacijama.

Specifičnu vrstu nefinancijske imovine predstavlja **nematerijalna imovina**. Radi se o specifičnom popisu nefinancijske imovine kao što su: licence, koncesije, ulaganja u tuđu imovinu radi prava korištenja, računalni programi i slično što se ne može fizički popisati budući da ova imovina nema fizički oblik, već se prilikom pregleda knjigovodstvenih kartica utvrđuje korištenje ovih prava i programa. Popis nematerijalne imovine obavlja se temeljem dobivenih knjigovodstvenih kartica.

Na posebne liste potrebno je popisati nefinancijsku imovinu od koje se ne mogu očekivati buduće koristi u obavljanju djelatnosti i za koju se popisom utvrdi da je **oštećena ili neupotrebijiva**. Povjerenstvo za popis daje prijedlog za rashod takve imovine. Popisuje se i **tuđa imovina dobivena na korištenje** koju treba voditi u izvanbilančnoj evidenciji, primjerice fotokopirni uređaji koji su dobiveni na korištenje, a cijena fotokopiranja određuje se utroškom tonera i papira za fotokopiranje.

**Sitan inventar** također se ubraja u nefinancijsku imovinu koja se popisuje prilikom popisa imovine i obveza. Popisna lista za popis druge nefinancijske imovine može poslužiti i za popis sitnog inventara. Kratkotrajnu imovinu odnosno **zalihe materijala za redovne**

**potrebe, proizvodnje i gotovih proizvoda** te robe za daljnju prodaju popisuju u zdravstvenoj djelatnosti te trgovačka i proizvođačka djelatnost. Prilikom popisa zaliha u zdravstvenoj djelatnosti potrebno je navesti rok trajanja određenih zaliha što vrijedi i kod trgovačke djelatnosti.

## 6.2. Popis financijske imovine

Financijska imovina obuhvaća:

- **novac u banci** koji se popisuje se utvrđivanjem stanja novčanih sredstava na dan 31. prosinca 2019. godine ili prema posljednjem izvodu banke o stanju na žiroračunu
- **novac u blagajni** koji se popisuje brojanjem novčanica i kovanica
- **dane zajmove, vrijednosne papire, oročene depozite u poslovnim bankama, jamčevne pologe i slično** pa je za popis potrebno navesti datume uplate, rokove povrata i priložiti potvrde stanja danih kredita, depozita i pologa primatelja. Pri popisu financijske imovine potrebno je provjeriti posjedovanje imovine, primjerice vrijednosnih papira te potvrdu stanja od strane banke, poduzeća ili Središnje depozitarne agencije.
- **popis potraživanja** provodi se u siječnju 2020. godine prema knjigovodstvenom stanju upisivanjem analitičkih podatka o potraživanjima u popisne liste. Za vjerodostojnost popisa potrebna je potvrda stanja putem slanja izvoda otvorenih stavaka. Ovaj oblik usklađivanja stanja propisan je Uputom Ministarstva financija, ali i novim pitanjem iz Upitnika o fiskalnoj odgovornosti **50. pitanje: S dužnicima su usklađeni podaci o potraživanjima na datum 31. listopada.**

**Novim 51. pitanjem iz Upitnika: Izvještaj o obavljenom popisu sadrži popis potraživanja i obveza po pojedinom vjerovniku odnosno dužniku** propisuje se da je prilikom provođenja popisa potraživanja i obveza potrebno navesti sve dužnike s iznosom potraživanja po svakom pojedinom dužniku, a i popis dobavljača s iznosom dugovanja za svakog od dobavljača. Budući da je uvedena obveza međusobnog usklađenja potraživanja, u listu se može ubaciti i napomena i datum provođenja međusobnog usklađenja. Shodno potvrđenim izvodima otvorenih stavaka koji se mogu priložiti izvještaju o obavljenom popisu, nije potrebno navoditi sve otvorene račune i stavke koji sačinjavaju stanje potraživanja na dan 31. 12. po pojedinom dužniku.

### Popis potraživanja na osnovnom računu 16615 na dan 31. 12. 2019.

Red. br.	Šifra kupca	Kupac - dužnik	Sjedište	Stanje potraživanja na dan 31. 12. 2019.	Datum provedenog usklađenja putem potvrđenih IOS-a
1.	112	HRAST	Vinkovci	9.230,50	IOS 31. 10. 2019. / potvrda 19. 11. 2019.
2.	164	LIPA	Virovitica	4.120,30	nije potvrđeno
3.	187	BUKVA	Osijek	8.680,40	IOS 31. 10. 2019. / potvrda 6. 12. 2019.
4.	192	JAVOR	Slav. Brod	8.160,20	IOS 31. 10. 2019. / potvrda 4. 11. 2019.
5.	213	BOR	Zadar	6.140,10	IOS 31. 10. 2019. / potvrda 6. 11. 2019.
6.	224	OMORIKA	Šibenik	13.410,00	nije potvrđeno
7.	247	MASLINA	Split	18.500,70	IOS 31. 10. 2019. / potvrda 9. 11. 2019.
...					
UKUPNO 1. – 246.:				168.242,20	

Kod kupaca s kojima nije provedeno ili nije potvrđeno međusobno usklađenje potraživanja na datum 31. listopada, uputno je u popisne liste potraživanja unijeti sve otvorene stavke kako bi popisno povjerenstvo prekontroliralo knjigovodstveno stanje te ih usporedilo s vjerodostojnom dokumentacijom na osnovu koje su evidentirani u knjigovodstvu.

### Popis potraživanja na osnovnom računu 16615 na dan 31. 12. 2019. za koja nije provedeno međusobno usklađenje potraživanja na dan 31.10. 2019. godine

Kupac: Šifra 164 LIPA d.o.o., Virovitica, Jablanska 3

Red. br.	Šifra dokumenta	Opis - dokumenta	Datum računa	Dospijeće računa	Duguje	Potražuje	Saldo
1.	IR 219/2018	Rn 119/18	25. 10. 2018.	9. 11. 2018.	1.600,60	480,30	1.120,30
2.	IR 144	Rn 44/19	20. 8. 2019.	5. 9. 2018.	1.100,00		2.220,30
3.	IR 257	Rn 47/19	7. 9. 2019.	6. 10. 2019.	800,00		3.020,30
4.	IR 279	Rn 59/19	15. 10. 2019.	14. 11. 2019.	1.100,00		4.120,30
UKUPNO:			-	-	4.600,6	480,30	4.120,30

U okviru popisa financijske imovine, potrebno je popisati i skupinu 19 – aktivnih vremenskih razgraničenja gdje se najčešće evidentiraju kontinuirani rashodi budućih razdoblja na podskupini 193 ili 191 unaprijed plaćeni rashodi budućih razdoblja – pretplate za časopis, osiguranja ili članarine. Prilikom popisa potrebno je specificirati kontinuirane rashode te njihovu usklađenost s vrstom rashoda koja se može evidentirati na kontinuirane rashode u skladu s čl. 39. Pravilnika.

## 6.3. Popis obveza

Kao i popis potraživanja, popis obveza provodi se nakon isteka proračunske godine, u siječnju, nakon što su primljeni svi ulazni računi te proknjižene sve temeljnice za obveze. Odlukom o popisu definira se krajnji rok za obavljanje popisa obveza, a to predstavlja i posljednji datum za zaprimanje ulazne dokumentacije.

Popis obveza uključuje analitičke obveze prema dobavljačima za određene materijalne rashode za koje je potrebno provesti međusobna usklađenja, razmjerno izvodu otvorenih stavaka.

Prilikom popisa obveza treba provjeriti postoje li dugovna salda na analitičkim karticama, jer ih u tom slučaju treba preknjižiti na potraživanja za dane predujmove.

Popis obveza ne provodi se samo za analitičke račune računskog plana, obveze prema dobavljačima već i za sintetičke račune, primjerice popis obveza za zaposlene - podskupina 231 sa svim osnovnim računima za doprinose, poreze, prireze i slično, zatim popis obveza za naknade troškova osobama izvan radnog odnosa – odjeljak 2324. Na pojedinačnim listama navodi se osnova obveze.

DETALJNIJE O SEMINARIMA, RADIONICAMA I AKTUALNIM IZDANJIMA PROČITAJTE NA

[www.rif.hr](http://www.rif.hr)

## POPIS OBEVA NA DAN 31. 12. 2019. GODINE

23111 – obveze za plaće – neto za zaposlene i privremeno zaposlene					
Red. br.	Opis	Datum dokumenta	Duguje	Potražuje	Saldo
1.	Plaća za 12/2019.	31. 12. 2019.		224.315,62	224.315,62
	Ukupno:				224.315,62
23291 – Naknade za rad predstavničkih i izvršnih tijela					
Red. br.	Opis	Datum dokumenta	Duguje	Potražuje	Saldo
1.	Obračun za 11/2019	30. 11. 2019.		420,00	420,00
2.	Obračun za 12/2019	31. 12. 2019.		9.252,35	9.252,35
	Ukupno:				9.672,35
23957 – Obveza za EU predujmove					
Red. br.	Opis	Datum dokumenta	Duguje	Potražuje	Saldo
1.	Ostatak po projektu A	15. 11. 2019.		1.024,70	1.024,70
2.	Projekt B	30. 11. 2019.		14.880,00	14.880,00
	Ukupno:				15.904,70

Za potvrđivanje obveza za plaće, doprinose ili poreze potrebno je zatražiti analitičke kartice nadležne Porezne uprave radi provjere evidentiranja uplata, zaduženja te možebitno obračunatih zatezних kamata.

Popis obveza treba obuhvatiti i popis pasivnih vremenskih razgraničenja na skupini 29 gdje se najčešće evidentiraju obračunati rashodi koji nisu fakturirani, a terete tekuće razdoblje ili odgođeno priznavanje prihoda. Potrebno je svaku stavku pasivnih vremenskih razgraničenja navesti prilikom popisa obveza.

## 7. IZVJEŠTAJ O OBAVLJENOM POPISU

Nakon obavljenog popisa povjerenstvo za popis utvrđuje odstupanja stvarnog stanja od knjigovodstvenog i utvrđuje razloge nastanka popisnih razlika. Svako povjerenstvo za popis dužno je izraditi **izvještaj o obavljenom popisu, napisati svoja zapažanja i s popisnim listama** predati zakonskom zastupniku.

Ako je imenovano središnje povjerenstvo za popis ono objedinjava sve izvještaje povjerenstava za popis.

**Povjerenstvo za popis dostavlja čelniku izvještaj o obavljenom popisu u roku utvrđenom aktom/odlukom o popisu imovine i obveza, na dokaziv način. Može se dostaviti preko urudžbenog zapisnika ili posrednom ovjerom čelnika ili tajnice.**

Za svaki manjak ili višak potrebno je utvrditi razloge njegovog nastanka i predložiti njegovo evidentiranje, likvidiranje ili nadoknada. Čelnik proračuna u okviru svojih ovlasti, odlučuje o likvidiranju i knjiženju inventurnih razlika, rashodovanju imovine, otpisu potraživanja i obveza te o mjerama protiv osoba odgovornih za propuste u svom radu temeljem izvještaja i popisnih lista povjerenstva za popis.

**Evidentiranje popisnih razlika, viškova i manjkova, otpis obveza ili potraživanja provodi se s datumom 31. prosinca 2019. godine.**

U nadležnosti je zakonskog predstavnika da odluči je li manjak objektivne ili subjektivne prirode i treba li ga nadoknaditi na teret

odgovorne osobe ili iskazati na teret rashoda ili vlastitih izvora ako su objektivne prirode. Objektivni manjkovi su oni koji nastaju djelovanjem više sile te manjkovi nastali zbog neodgovarajuće kvalitete, isteka roka trajanja, kalamiteta, kvara i loma i slično. Subjektivni manjkovi se mogu nadoknaditi od osoba koje su odgovorne za njihov nastanak. Ako se subjektivni manjkovi ne nadoknađuju tada ih treba smatrati primicima od nesamostalnog rada ili primicima koji se smatraju drugim dohotkom.

## 8. EVIDENTIRANJE VIŠKOVA IMOVINE

Popisno povjerenstvo treba utvrditi procijenjenu vrijednost i ispravak vrijednosti utvrđenog viška imovine. Za popisom utvrđeni višak dugotrajne imovine nije potrebno priznavati prihode, nego povećavati imovinu i vlastite izvore. S obzirom da ovi događaji utječu na neto vrijednost potrebno ih je evidentirati preko podskupine 915 – Promjene u vrijednosti i obujmu imovine i obveza. Pri sastavljanju Obrasca P-VRIO potrebno je višak imovine prikazati kao povećanje imovine.

**Primjer: Višak nefinancijske imovine**

Popisno povjerenstvo je procijenilo popisni višak nefinancijske imovine, a čelnik donio odluku o višku po popisu.

Red. broj	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Višak po popisu - klima uređaja</b>				
1.	Procijenjena nabavna vrijednost i promjene u obujmu imovine	4.000,00	02212	91512
	Povećanje vlastitih izvora za nef. imovinu i promjene u obujmu imovine	4.000,00	91512	91121
<b>Višak po popisu - umjetnička slika</b>				
2.	Procijenjena nabavna vrijednost i promjene u obujmu imovine	2.000,00	02421	91512
	Povećanje vlastitih izvora za nef. imovinu i promjene u obujmu imovine	2.000,00	91512	91111
<b>Višak sitnog inventara u upotrebi</b>				
3.	Procijenjena nabavna vrijednost	500,00	04211	
	Ispravak vrijednosti SI	500,00		04921

Popisom utvrđeni višak sitnog inventara stavlja se odmah u upotrebu i otpisuje 100 % pa se popisni višak ne evidentira preko promjena u obujmu imovine.

**Primjer: Višak proizvedene kratkotrajne imovine**

Čelnik zdravstvene ustanove donio je odluku o načinu knjiženja viška prehrambenih namirnica utvrđenih popisom kratkotrajne imovine.

Red. broj	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Višak po popisu – prehrambene namirnice u zdravstvenoj ustanovi</b>				
1.	Povećanje zaliha prehrambenih namirnica po procijenjenoj vrijednosti	680,00	06139	
	Ostali prihodi	680,00		68311

Rashodi za kratkotrajnu nefinancijsku imovinu u zdravstvenim ustanovama iskazuju se u trenutku stvarnog utroška pa se za utvrđeni višak prehrambenih namirnica povećavaju zalihe prehrambenih namirnica, a priznaju ostali prihodi.

**Primjer: Višak novca u blagajni**

Popisom novca u blagajni na dan 31. 12. 2019. godine pronađen je višak novca u iznosu 35,16 kuna. Odlukom čelnika o popisnom višku u blagajni priznaje se ostali prihod na 68311, a povećava stanje novca u blagajni.

Red. broj	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Višak po popisu – novac u blagajni</b>				
1.	Povećanje novca u blagajni	35,16	11311	
	Ostali prihodi	35,16		68311

**9. EVIDENTIRANJE POPISNIH MANJKOVA IMOVINE**

Utjecaj na knjigovodstveno evidentiranje popisnih manjkova imovine ima odluka odgovorne osobe – tereti li manjak imovine odgovornu osobu ili se manjak knjiži na teret proračuna.

Manjak dugotrajne imovine koja ima sadašnju, knjigovodstvenu vrijednost ima utjecaja na promjene u vrijednosti i obujmu imovine pa se evidentira preko podskupine 915 – Promjene u vrijednosti i obujmu imovine i obveza. Ukoliko je popisom utvrđen manjak dugotrajne imovine, otpisane u cijelosti, imovina se samo isknižava iz evidencije.

**Primjer: Manjak nefinancijske imovine**

Nakon usvajanja izvještaja o obavljenom popisu, čelnik je donio odluku da se manjak uredskog namještaja knjiži na teret proračuna.

Red. broj	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Manjak po popisu – uredski namještaj</b>				
1.	Iskniženje nabavne vrijednosti	8.200,00		02212
	Iskniženje ispravka vrijednosti	6.750,00	02922	91121
	Promjene u vrijednosti imovine	1.450,00	91511	
	Iskniženje vlastitih izvora i promjene u vrijednosti imovine	1.450,00	91111	91511
<b>Manjak po popisu – matični tiskači</b>				
2.	Iskniženje nabavne vrijednosti	7.380,00		02211
	Iskniženje ispravka vrijednosti	7.380,00	02922	
<b>Manjak po popisu - sitni inventar</b>				
3.	Iskniženje nabavne vrijednosti	1.100,00		04211
	Iskniženje ispravka vrijednosti	1.100,00	04921	

Manjak po popisu na teret proračuna isknižava se iz evidencije, a ukoliko ima još uvijek knjigovodstvenu ili sadašnju vrijednost, umanjuje se vrijednost imovine preko promjena u vrijednosti imovine na osnovnom računu 91511.

**Primjer: Manjak po popisu na teret zaposlenika**

Popisno povjerenstvo je popisom utvrdilo manjak računalne opreme – prijenosnog računala nabavna vrijednost 11.300 kuna, a ispravak vrijednosti 10.800 kuna za koju je osobno bio zadužen radnik Ivan Horvat. Odlukom čelnika, tereti se radnik za tržišnu vrijednost manjka prijenosnog računala te će se s 31. 12. 2019. godine ispostaviti račun na iznos 2.100 kuna.

Red. broj	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Manjak po popisu – za prijenosno računalo tereti se zaposlenik</b>				
1.	Iskniženje nabavne vrijednosti	11.300,00		02211
	Iskniženje ispravka vrijednosti	10.800,00	02922	
	Knjigovodstvena vrijednost	500,00	91111	
2.	Izlazni račun zaposleniku	2.100,00	17221	97221

Ako se za manjak po popisu tereti zaposlenik te će se ispostaviti izlazna faktura po tržišnoj vrijednosti koju mora platiti, iskniženje imovine koja ima knjigovodstvenu vrijednost ne evidentira se preko promjena u obujmu ili vrijednosti imovine budući da će se prilikom naplate priznati prihod od prodaje nefinancijske imovine.

**Primjer: Manjak mobitela na teret zaposlenika kod proračunskog korisnika obveznika PDV-a**

Ako se za manjak mobilnog uređaja tereti zaposlenik, a proračunski korisnik je u sustavu PDV-a te je prilikom nabave mobitela priznao pravo na pretporez, mora u izlaznoj fakturi zaračunati obvezu PDV-a.

Red. broj	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Faktura zaposleniku za manjak mobilnog uređaja	1.250,00	17222	
		1.000,00		97222
		250,00		23921
2.	Iskniženje imovine - sitnog inventara	2.450,00		02222
		2.450,00	02922	

Mobilni uređaj nema knjigovodstvenu vrijednost, u potpunosti je otpisan. Isknižava se iz poslovnih knjiga, a radniku se ispostavlja račun na tržišnu vrijednost mobitela uvećanu za PDV.

**Primjer: Manjak novca u blagajni na teret zaposlenika**

Popisno povjerenstvo je ustanovilo manjak novca u blagajni, a odlukom čelnika za popisni manjak tereti se zaposlenik – blagajnik, materijalno zadužen za poslovanje blagajne.

Red. broj	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Manjak novca u blagajni</b>				
1.	Potraživanje od radnika	15,20	12319	11311

Popisne razlike mogu imati **izravan utjecaj na prihode i rashode** u djelatnosti zdravstva i vlastitoj trgovačkoj i proizvođačkoj djelatnosti. U ovim se djelatnostima rashodi kratkotrajne nefinancijske imovine ne priznaju odmah u trenutku nabave, nego tek u trenutku stvarnog utroška ili prodaje. Iz tog razloga, popisom utvrđene **manjkove evidentiramo kao povećanje materijalnih rashoda podskupine 322** uz istovremeno smanjenje zaliha na računima skupine 06.

**Primjer: Manjak lijekova u zdravstvenoj ustanovi**

Popisno povjerenstvo je ustanovilo manjak lijekova u bolničkoj ljekarni koji prema odluci čelnika zdravstvene ustanove tereti zdravstvenu ustanovu.

Red. broj	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Manjak po popisu – lijekovi na teret zdravstvene ustanove</b>				
1.	Smanjenje zaliha lijekova	1.720,00	061391	
	Rashodi materijala - lijekova	1.720,00		32221

**10. OTPIS POTRAŽIVANJA**

Upitnikom o fiskalnoj odgovornosti propisano je postojanje procedure naplate prihoda odnosno potraživanja u kojoj su propisani postupci u svezi naplate istih. Međutim, unatoč nastojanjima za naplatu potraživanja, a posebice kod „čišćenja“ bilančnih pozicija potrebno je iskknjižiti i otpisati potraživanja za koja se ustanovi nemogućnost njihove naplate.

**Primjer: Otpis potraživanja**

Zdravstvena ustanova je na temelju Odluke zakonskog predstavnika i izvješća povjerenstva za popis otpisala zastarjela nenaplaćena potraživanja za participaciju i bolničko liječenje u iznosu 460.000,00 kuna. Služba za računovodstvo i financije i Služba za pravne poslove bolničke zdravstvene ustanove su prethodno poduzele sve potrebne aktivnosti za naplatu potraživanja.

Red. broj	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Otpis potraživanja prema Odluci upravnog vijeća	46.000	<b>91512</b>	16526
1.a.	Isknjiženje obračunskih prihoda preko podskupine 915	46.000	96526	<b>91512</b>

**11. OTPIS OBVEZE PREMA DOBAVLJAČU**

Zbog točnosti i istinitosti podataka u financijskim izvještajima, a posebice bilanci stanja, obveze prema dobavljačima potrebno je međusobno usklađivati. Tom prilikom mogu se pojaviti odstupanja u stanju obveza koje ponekad rezultiraju otpisom obveze prema dobavljaču. Uslijed dobrih poslovnih odnosa, većeg prometa i redovnog podmirjenja računa, dobavljač ponekad otpiše svoja potraživanja prema subjektu u sustavu proračuna. Otpis obveze po ulaznim računima rezultira priznavanjem prihoda budući da su njihovim evidentiranjem priznati rashodi.

**Primjer: Otpis obveze prema dobavljaču**

Čelnik proračunskog korisnika donio je na prijedlog povjerenstva za popis obveza, odluku o otpisu obveze u iznosu 935,00 kuna za usluge tekućeg i investicijskog održavanja. Provedeno je međusobno usklađenje obveza i ustanovljeno da predmetna obveza u iznosu 935,00 kuna ne postoji kao potraživanje kod dobavljača.

Red. broj	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Otpis obveze prema dobavljaču</b>				
1.	Otpis obveze prema dobavljaču	935,00	23232	
	Priznavanje ostalih prihoda	935,00		68311

Otpis obveze rezultira priznavanjem ostalih prihoda na osnovnom računu 68311 pa budući da se priznaju prihodi, otpis obveze ne provodi se preko promjena u obujmu ili vrijednosti obveza.

**12. RASHODOVANJE IMOVINE**

Prema definiciji imovine, bitan kriterij priznavanja imovine je vjerojatnost buduće koristi u obavljanju djelatnosti pa JLP(R)S i proračunski korisnici koji od imovine više **ne očekuju buduće koristi u obavljanju djelatnosti u sustavu proračuna**, takvu imovinu ne trebaju priznavati kao imovinu u bilanci s knjigovodstvenom vrijednosti.

**Rashodovanje imovine predstavlja povlačenje dugotrajne imovine iz upotrebe zbog isteka korisnog vijeka trajanja, njihove dotrajlosti, uslijed oštećenja, tehničke zastarjelosti ili mijenjanja proizvodnog programa.**

Temeljem prijedloga povjerenstva za popis dugotrajne nefinancijske imovine, zakonski predstavnik proračuna ili proračunskog korisnika donosi Odluku o rashodovanju imovine.

**Rashodovanje imovine provodi se nakon obavljenog popisa imovine i donošenja odluke čelnika proračuna ili proračunskog korisnika s datumom 31. prosinca 2019. godine.**

Rashodovanje imovine se evidentira preko skupine 915 - promjena u vrijednosti i obujmu imovine, a u ovom slučaju kada se smanjuje knjigovodstvena vrijednost, radi se o promjenama u vrijednosti imovine pa se evidentira na osnovnom računu 91511.

**Primjer: Rashodovanje imovine**

Čelnik je donio odluku o rashodovanju imovine koja je oštećena te se više ne koristi. Nabavna vrijednost imovine iznosi 50.000 kn, ispravak vrijednosti 35.000 kn, a sadašnja vrijednost 15.000 kn. Rashodovanje se provodi s 31. 12. 2019. godine.

Red. broj	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Vrijednost imovine prilikom popisa 31. 12. 2019.</b>				
1.	Nabavna vrijednost imovine	50.000,00	02211	
	Ispravak vrijednosti imovine	35.000,00		02911
	Izvori vlasništva	15.000,00		91111
2.	Rashodovanje imovine sa 31. 12. 2019.	15.000,00	91111	91511
			91511	02911

Dugotrajna imovina se i nakon što je u cijelosti otpisana zadržava u evidenciji i iskazuje u bilanci od trenutka prodaje, darovanja ili drugog načina otuđenja ili uništenja. Prilikom rashodovanja imovina i nadalje **ostaje evidentirana u poslovnim knjigama.**

Za isknjiženje imovine čelnik ili zakonski predstavnik donosi **odluku o uništenju ili odluku o isknjiženju imovine.** Provođenjem odluke u poslovnim knjigama, imovina se isknjižava iz evidencije i ne pojavljuje se više u poslovnim knjigama. U odluci o uništenju ili odluci o isknjiženju imovine određuje se način uništenja imovine, mjesto na koje se odvozi te datum s kojim se u poslovnim knjigama provodi uništenje ili isknjiženje. Temeljnicu za isknjiženje imovine potrebno je uz odluku o isknjiženju priložiti i dokumentaciju o zbrinjavanju imovine kod pravnih osoba nadležnih za zbrinjavanje otpada ili zapisnik o uništenju imovine.

# Obveza provođenja ispravka vrijednosti potraživanja na dan 31. 12. 2019. godine

*Ispravak vrijednosti potraživanja obvezno se provodi na kraju proračunske godine za sva potraživanja uzimajući u obzir kašnjenje u naplati preko godine dana i pokretanje stečajnog i/ili likvidacijskog postupka nad dužnikom. Shodno tome, ispravak vrijednosti potraživanja treba se provesti s datumom 31. 12. 2019. godine, ako su ispunjeni razlozi za njihovo provođenje. U članku se detaljnije pojašnjava način knjigovodstvenog evidenciranja ispravka vrijednosti potraživanja, kao i postupka naplate potraživanja za koja je proveden ispravak vrijednosti.*

## 1. UVOD

Iako su računskim planom proračuna već ranije bile propisane podskupine, odjeljci i osnovni računi za ispravak vrijednosti potraživanja, ispravak vrijednosti najčešće se nije provodio budući da nije bilo određeno kada se i u kojim slučajevima provodi. Obveza provođenja ispravka vrijednosti potraživanja uvedena je **Izmjenama i dopunama Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu**, objavljenim u Nar. nov., br. 3/2018. pa se ispravak prvi puta trebao provesti s datumom 31. 12. 2018. godine.

Novim Upitnikom o fiskalnoj odgovornosti koji se popunjava pri likom davanja Izjave za 2019. godinu, testira se jesu li se obveznici proračunskog računovodstva pridržavali propisane obveze.

**Upitnikom o fiskalnoj odgovornosti uvedeno je novo pitanje 54. Provodio se ispravak vrijednosti potraživanja u skladu s odredbama Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu.**

Ispravak vrijednosti potraživanja provodi se temeljem odredbi izmijenjenog Pravilnika te računovođe ne trebaju tražiti suglasnost nadzornog tijela, školskih odbora, upravnih vijeća ili drugih tijela za njihovo provođenje.

## 2. KRITERIJI ZA PROVOĐENJE ISPRAVKA VRIJEDNOSTI POTRAŽIVANJA

Ispravak vrijednosti potraživanja provodi se uslijed realnijeg iskazivanja financijske imovine u bilanci stanja. Podaci iz financijskih izvještaja trebali bi biti pouzdani te vjerno predočavati financijsko stanje, što kod potraživanja upućuje na sigurnost njihove naplate te prema novčanom računovodstvenom načelu, iskazivanju prihoda u proračunskom računovodstvu. Kod neizvjesnosti njihove naplate potrebno je provesti ispravak vrijednosti potraživanja. **Ispravak vrijednosti potraživanja provodi se na kraju godine uzimajući u obzir:**

1. **kašnjenje u naplati preko godine dana**
  2. **pokretanje stečajnog ili likvidacijskog postupka nad dužnikom.**
- Ako se s naplatom potraživanja kasni:
- između jedne i tri godine, vrijednost potraživanja ispravlja se po stopi od 50 %

- iznad tri godine, vrijednost potraživanja ispravlja se po stopi od 100 %.

Ako je nad dužnikom pokrenut stečajni ili likvidacijski postupak, vrijednost potraživanja ispravlja se po stopi od 75 %.

Neovisno o provođenju ispravka vrijednosti potraživanja, proračuni i proračunski korisnici moraju poduzimati sve potrebne mjere za potpunu naplatu prihoda i primitaka iz nadležnosti i uplatu u proračun, prema važećim propisima. Procedura o naplati prihoda propisana je prije tri godine, pitanjem iz Upitnika o fiskalnoj odgovornosti, a sadržana je i u novom Upitniku **broj 17. Postoji jasna procedura naplate prihoda.** Procedurom se trebaju propisati vrste prihoda koje se naplaćuju, mjere koje će se poduzimati, vremensko razdoblje nakon kojeg se pokreće pojedina mjera naplate, slučajeve u kojima treba pribaviti instrumente osiguranja plaćanja, praćenje naplate po poduzetim mjerama te osobe koje će poduzimati navedene poslove i slična postupanja za potpunu naplatu prihoda i primitaka. Dakle, sve propisane mjere naplate (od usklađenja stanja, slanja opomena i opomena pred tužbu do donošenja odluke o prisilnoj naplati potraživanja ili prijedloga za ovrhu kod javnog bilježnika ili nadležnog suda) potrebno je i nadalje poduzimati neovisno o obvezi provođenja ispravka vrijednosti potraživanja.

**Potraživanja za koja je proveden ispravak vrijednosti po stopi 100 % te su u potpunosti ispravljena potraživanja, zadržavaju se u bilančnoj evidenciji sve do trenutka prestanka postojanja pravne osnove za njihovu naplatu. Istekom apsolutnog roka zastare, potrebno ih je isknjižiti iz evidencije odnosno otpisati.**

### 2.1. Kašnjenje u naplati preko godine dana

Prvi kriterij ispravka vrijednosti potraživanja vezan je za kašnjenje u naplati potraživanja. **Ako se s naplatom potraživanja kasni između jedne i tri godine, vrijednost potraživanja ispravlja se po stopi od 50 %, a ako se s naplatom potraživanja kasni iznad tri godine, vrijednost potraživanja ispravlja se po stopi od 100 %.** Za provođenje ispravka vrijednosti prema prvom kriteriju - kašnjenje u naplati preko godine dana po stopi 50 % ili 100 % potrebno je voditi računa o **datumu dospijanja izlaznih računa** te prekoračenom broju dana ili razdoblja od dospijanja do kraja proračunske godine.

Obveza navođenja datuma dospijanja propisana je čl. 7. st. 3. Pravilnika kojim je propisano da obvezno analitičko knjigovodstvo potraživanja mora sadržavati sljedeće:

- podatke po subjektima
- računima
- pojedinačnim iznosima
- rokovima dospelosti
- zateznim kamata i dr.

Datum dospelja potraživanja značajan je za upravljanje novčanim sredstvima budući da se očekivanim datumom dospelja očekuje priljev novčanih sredstava i priznavanje prihoda. Podatak je bitan i za možebitni obračun zateznih kamata.

Za provođenje ispravka vrijednosti potraživanja prema kriteriju kašnjenja u naplati potraživanja potrebno je provesti popis potraživanja. Popis potraživanja provodi se prema knjigovodstvenom stanju upisivanjem analitičkih podataka o potraživanjima u popisne liste. Kako bi povjerenstvo sa sigurnošću moglo konstatirati stvarno stanje potraživanja te staviti potpis na popisne liste potrebna je istinitost navedenih podataka. Temelj za popis potraživanja su **analitičke evidencije kupaca, koje se usklađuju slanjem izvoda otvorenih stavaka**. Ovaj oblik usklađivanja stanja propisan je Uputom Ministarstva financija o popisu imovine i obveza iz 2015. godine budući da međusobno usklađivanje predstavlja najpouzdaniji način utvrđivanja vjerodostojnog stanja.

**Novim Upitnikom o fiskalnoj odgovornosti i pitanjem br. 50. "S dužnicima su usklađeni podaci o potraživanjima na datum 31. listopada." propisana je obveza provođenja međusobnog usklađenja podataka o potraživanjima na datum 31. listopada 2019. godine.**

Popisom potraživanja potrebno je popisati potraživanja po pojedinom dužniku odnosno kod svakog od poslovnih partnera – kupaca za koje je provedeno međusobno usklađenje navesti ukupan iznos na dan 31. 12. 2019. i napomenu da je provedeno međusobno usklađenje, a kod kupaca kod kojih nije provedeno usklađenje popisati sve pojedinačne račune po vrijednosti i moguće uplate po njima.

Temeljem provedenog popisa, sastavlja se popis prema dužnicima i dospeljeću računa koje može izgledati ovako:

**Tablica 1: POTRAŽIVANJA NA DAN 31. 12. 2019. PREMA DOSPIJEĆU OSNOVNI RAČUN 16615 POTRAŽIVANJA ZA PRIHODE OD PRUŽENIH USLUGA**

Šifra	Kupac	Potraživanje na dan 31. 12. 2019.	Dospeljeće potraživanja				
			Do 90 dana	90 - 365 dana	Preko godine dana	Preko 3 godine	Stečaj ili likvidacija
6599	Trgovina	5.000	5.000				
3254	Banka ABC	2.000	2.000				
3248	Frizerski salon	7.000	4.000	3.000			
1223	Ugostiteljstvo	37.000	9.000	18.000	7.000	3.000	
4512	Trgovačko društvo A	4.000					4.000
4629	Trgovačko društvo B	5.000			3.000	2.000	
4973	Trgovačko društvo C	3.000		3.000			
5154	Obrt za trgovinu	6.000	1.000	5.000			
5438	Obrt za ugostiteljstvo	3.000		1.000	2.000		
5566	Fizička osoba AA	1.000	500	500			
5577	Fizička osoba BB	2.000	2.000				
5588	Fizička osoba CC	1.000		500	500		
5599	Fizička osoba DD	1.000		1.000			
6233	Udruga građana 1	2.000				2.000	
6971	Udruga građana 2	1.000	1.000				
UKUPNO:		80.000	24.500	33.000	12.500	7.000	4.000

U tablici 1. dan je primjer popisa potraživanja zdravstvene ustanove na dan 31. 12. 2019. godine prema dospeljeću. Zdravstvena ustanova daje u zakup poslovni prostor u zdravstvenoj ustanovi te su nakon provedenog javnog poziva sklopljeni ugovori o zakupu poslovnog prostora za obavljanje ugostiteljske i trgovačke djelatnosti, optičarske i frizerske usluge te za postavljanje automata za tople i hladne napitke. Prostor je dan u zakup i za postavljanje bankomata.

Temeljem iskazanih potraživanja po dužnicima s kojima je provedeno međusobno usklađenje razvidno je da postoje potraživanja od čijeg je roka dospelja proteklo više od godine dana, a za jedno trgovačko društvo pokrenut je stečajni postupak.

Ovakav popis potraživanja podloga je za provođenje otpisa vrijednosti potraživanja pa prema Pravilniku mora sadržavati podatke o potraživanjima kod kojih se s naplatom potraživanja kasni između jedne i tri godine te preko 3 godine.

**Prema podacima iz tablice, za ukupan iznos od 12.500 kuna kasni se s naplatom potraživanja preko jedne do tri godine pa se treba provesti ispravak vrijednosti potraživanja po stopi 50 %.** Ukoliko se do isteka roka naplate od tri godine ne naplate navedena potraživanja, istekom roka naplate preko tri godine, potrebno je provesti ispravak vrijednosti i na ostalih 50 % kako bi potraživanja bila ispravljena za svih 100 %, kako je propisano Pravilnikom.

**Za ukupan iznos od 7.000 kuna potraživanja prošlo je od dospelja više od tri godine pa se treba provesti ispravak vrijednosti potraživanja po stopi 100 %.**

**Prema dostupnim podacima, nad dužnikom Trgovačko društvo A pokrenut je tijekom 2019. godine stečajni postupak pa se na potraživanju od 4.000 kuna mora provesti ispravak vrijednosti potraživanja po stopi 75 %.**

## 2.2. Pokretanje stečajnog i/ili likvidacijskog postupka nad dužnikom

Drugi kriterij provođenja ispravka vrijednosti potraživanja odnosi se na dužnika u stečaju ili likvidaciji. **Ako je nad dužnikom pokrenut stečajni ili likvidacijski postupak, vrijednost potraživanja ispravlja se po stopi od 75 %.**

Stečajni postupak otvara se utvrđivanjem zakonom predviđenih razloga, a to su nesposobnost za plaćanje i prezaduženost. Ako se utvrdi ispunjenje zakonskih uvjeta za otvaranje stečajnog postupka, stečajni sudac će donijeti rješenje o otvaranju stečajnog postupka. Tim rješenjem pozvat će se vjerovnici da u određenom roku, stečajnom upravitelju prijave svoje tražbine. Rok za prijavu tražbina ne može biti kraći od petnaest dana niti dulji od mjesec dana. Stoga je obveza svakog vjerovnika pa i subjekta u sustavu proračuna, da u strogim zakonskim rokovima **prijavi svoje tražbine stečajnom upravitelju**, jer će u protivnom izgubiti mogućnost namirenja svojih potraživanja.

Trgovačko društvo može se likvidirati ako ne može plaćati svoje dugove ili na temelju posebne odluke društva o prestanku likvidacijom njegove imovine i otplatom svih ili dijela njegovih dugova. Prijedlog za pokretanje postupka likvidacije sudu podnosi vjerovnik ili to čine članovi društva. Nakon donošenja odluke o pokretanju postupka likvidacije ili posebne odluke o dobrovoljnoj likvidaciji vjerovnici mogu u roku 35 dana od objave te odluke, službenom upravitelju ili likvidatoru dostaviti **prijavu tražbine u pisanom obliku koje su nastale do datuma odluke o pokretanju postupka likvidacije**.

Shodno navedenome, ako je tijekom 2019. godine nad dužnikom pokrenut stečajni ili likvidacijski postupak, potrebno je s datumom 31. prosinca 2019. godine provesti ispravak vrijednosti potraživanja po stopi 75 %.

Ako je tijekom 2019. godine nad dužnikom otvoren stečaj ili likvidacija, a prethodne 2018. godine proveden ispravak vrijednosti potraživanja po stopi od 50 %, potrebno je s datumom 31. 12. 2019. godine provesti dodatnih 25 % ispravka vrijednosti potraživanja.

### 3. KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE ISPRAVKA VRIJEDNOSTI POTRAŽIVANJA

Računskim planom proračuna propisani su podskupine, odjelci i osnovni računi za evidentiranje ispravka vrijednosti ne samo potraživanja za prihode poslovanja i od prodaje nefinancijske imovine, već i za dane zajmove, vrijednosne papire i dionice i udjele u glavnici.

Prema čl. 37.a. Pravilnika, **ispravak vrijednosti potraživanja provodi se zaduženjem odgovarajućeg osnovnog računa u razredu 9 Vlastiti izvori i odobrenjem odgovarajućeg osnovnog računa ispravka vrijednosti potraživanja**. U tablici se daje usporedni pregled skupina i osnovnog računa računskog plana potrebnih za knjigovodstveno evidentiranje ispravka vrijednosti potraživanja.

Tablica 2: Usporedni pregled skupina i osnovnog računa za knjigovodstveno evidentiranje ispravka vrijednosti potraživanja

POTRAŽIVANJA		ISPRAVAK VRIJEDNOSTI POTRAŽIVANJA		OBRAČUNATI PRIHODI	
Skupina	Naziv	Osnovni račun	Naziv	Skupina	Naziv
16	Potraživanja za prihode poslovanja	16911	Ispravak vrijednosti potraživanja	96	Obračunati prihodi poslovanja
17	Potraživanja od prodaje nefinancijske imovine	17911	Ispravak vrijednosti potraživanja za prodanu nefinancijsku imovinu	97	Obračunati prihodi od prodaje nefinancijske imovine

Za provođenje ispravka vrijednosti potraživanja za prihode poslovanja, odgovarajući račun u vlastitim izvorima odnosi se na obračuna-

te prihode skupine 96 – obračunati prihodi poslovanja i osnovni račun 16911 – ispravak vrijednosti potraživanja, a za ispravak vrijednosti potraživanja za prodanu nefinancijsku imovinu koji se knjigovodstveno evidentira na osnovnom računu 17911, odgovarajući račun u vlastitim izvorima odnosi se na obračunate prihode od prodaje nefinancijske imovine skupine 97. Oni se iskazuju po načelu nastanka događaja i u izvještajnom razdoblju te izražavaju vrijednost novčanih primitaka koji će uslijediti pri naplati potraživanja po navedenim osnovama. Nakon naplate nastalih potraživanja, odgovarajući iznosi iskazanih obračunatih prihoda priznaju se kao prihodi izvještajnog razdoblja.

**Provođenjem ispravka vrijednosti potraživanja smanjuje se vrijednost obračunatih prihoda uz istovremeno odobrenje ili povećanje ispravka vrijednosti potraživanja.**

Ispravak vrijednosti potraživanja ne predstavlja promjenu u vrijednosti imovine i obveza pa se prema odredbama Pravilnika, **ispravak vrijednosti potraživanja ne evidentira preko podskupine 915.**

**Primjer: Knjigovodstveno evidentiranje ispravka vrijednosti potraživanja**

Zdravstvena ustanova ispostavila je izlazne račune za zakup poslovnog prostora te ih evidentirala na dugovnu stranu 16615 potraživanja za prihode od pruženih usluga, a potražnu stranu 96615 obračunatih prihoda od pruženih usluga. Ispravak vrijednosti potraživanja knjigovodstveno se provodi zaduženjem obračunatih prihoda od pruženih usluga na 96615 i odobrenjem ispravka vrijednosti potraživanja na osnovnom računu 16911. U dosadašnjem knjigovodstvenom evidentiranju, terećenje obračunatih prihoda rezultiralo je priznavanjem prihoda, ali prilikom provođenja ispravka vrijednosti priznaje se odgovarajući račun ispravka vrijednosti potraživanja.

U tablici 1. naveden je popis potraživanja zdravstvene ustanove od dužnika na dan 31. 12. 2019. godine prema dospijeću za osnovni račun 16615 potraživanja za prihode od pruženih usluga. Ispravak vrijednosti potraživanja provodi se za svakog dužnika kod kojega je iskazano **kašnjenje u naplati potraživanja preko godine dana ili dužnika kod kojega je pokrenut stečajni ili likvidacijski postupak**. U primjeru se daje nekoliko knjigovodstvenih evidentiranja ispravka vrijednosti prema podacima iz tablice 1.:

#### POTRAŽIVANJA NA DAN 31. 12. 2019. PREMA DOSPIJEĆU OSNOVNI RAČUN 16615 Š-1223 UGOSTITELJSTVO

Šifra	Kupac	Potraživanje na dan 31. 12. 2019.	Dospijeće potraživanja				
			Do 90 dana	90 - 365 dana	Preko godine dana	Preko 3 godine	Stečaj ili likvidacija
1223	Ugostiteljstvo	37.000	9.000	18.000	7.000	3.000	

#### KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE ISPRAVKA VRIJEDNOSTI POTRAŽIVANJA NA DAN 31. 12. 2019. ZA Š-1223 UGOSTITELJSTVO

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
So.	Potraživanje za obračunate prihode od pruženih usluga – Ugostiteljstvo	37.000	16615	96615
1.	Ispravak potraživanja 50 % (7.000 kn x 50 % = 3.500 kn)	3.500	96615	16911
2.	Ispravak potraživanja po stopi 100 % za kašnjenje u naplati preko 3 godine	3.000	96615	16911

Ispravak vrijednosti potraživanja knjiži se tijekom mjeseca siječnja 2020. godine s datumom 31. 12. 2019. godine po temeljnicu kao dokumentu uz koju se prilaže popis potraživanja po dospeljenu. Nakon provedenog ispravka vrijednosti potraživanja, saldo potraživanja na osnovnim računima na dan 31. 12. 2019. iznosi:

16615 - 37.000 kn  
96615 - 30.500 kn  
16911 - 6.500 kn.

**POTRAŽIVANJA NA DAN 31. 12. 2019. PREMA DOSPIJEĆU OSNOVNI RAČUN 16615 Š-4512 TRGOVAČKO DRUŠTVO A**

Šifra	Kupac	Potraživanje na dan 31. 12. 2019.	Dospijeće potraživanja				Stečaj ili likvidacija
			Do 90 dana	90 - 365 dana	Preko godine dana	Preko 3 godine	
4512	Trgovačko društvo A	4.000					4.000

**KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE ISPRAVKA VRIJEDNOSTI POTRAŽIVANJA NA DAN 31. 12. 2019. ZA Š-4512 TRGOVAČKO DRUŠTVO A**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Saldo potraživanja 31. 12. 2019.</b>				
So.	Potraživanje za obračunate prihode od pruženih usluga – Trgovačko društvo A	4.000	16615	96615
<b>Ispravak potraživanja po stopi 75 % za trgovačko društvo nad kojim je pokrenut stečajni postupak (4.000 x 75 % = 3.000 kn)</b>				
1.	Ispravak potraživanja	3.000	96615	16911

Nakon provedenog ispravka vrijednosti potraživanja za Trgovačko društvo A, saldo potraživanja na osnovnim računima na dan 31. 12. 2019. iznosi:

16615 - 4.000 kn  
96615 - 1.000 kn  
16911 - 3.000 kn.

**POTRAŽIVANJA NA DAN 31. 12. 2019. PREMA DOSPIJEĆU OSNOVNI RAČUN 16615 POTRAŽIVANJA ZA PRIHODE OD PRUŽENIH USLUGA**

Šifra	Kupac	Potraživanje na dan 31. 12. 2019.	Dospijeće potraživanja				Stečaj ili likvidacija
			Do 90 dana	90 - 365 dana	Preko godine dana	Preko 3 godine	
5438	Obrt za ugostiteljstvo	3.000		1.000	2.000		

**KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE ISPRAVKA VRIJEDNOSTI POTRAŽIVANJA NA DAN 31.12.2019. ZA Š-5438 OBRT ZA UGOSTITELJSTVO**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
So.	Potraživanje za obračunate prihode	3.000	16615	96615
1.	Ispravak potraživanja 50 % od 2.000 kn	1.000	96615	16911

Nakon provedenog ispravka vrijednosti potraživanja za Obrt za ugostiteljstvo, saldo potraživanja na osnovnim računima na dan 31. 12. 2019. iznosi:

16615 - 3.000 kn  
96615 - 2.000 kn  
16911 - 1.000 kn.

**POTRAŽIVANJA NA DAN 31. 12. 2019. PREMA DOSPIJEĆU OSNOVNI RAČUN 16615 Š-6233 UDRUGA GRAĐANA 1**

Šifra	Kupac	Potraživanje na dan 31. 12. 2019.	Dospijeće potraživanja			
			Do 90 dana	90 - 365 dana	Preko godine dana	Preko 3 godine
6233	Udruga građana 1	2.000				2.000

**KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE ISPRAVKA VRIJEDNOSTI POTRAŽIVANJA NA DAN 31. 12. 2019. ZA Š-6233 UDRUGA GRAĐANA**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
So.	Potraživanje za obračunate prihode	2.000	16615	96615
1.	Ispravak potraživanja 100 % od 2.000 kn	2.000	96615	16911

Nakon provedenog ispravka vrijednosti potraživanja za Udrugu građana, saldo potraživanja na osnovnim računima na dan 31. 12. 2019. iznosi:

16615 - 2.000 kn  
16911 - 2.000 kn.

Ispravak vrijednosti potraživanja umanjuje stanje potraživanja, što dolazi do izražaja u obrascu bilanca koja se sastavlja na kraju proračunske godine. Stanje ukupnih potraživanja za prihode poslovanja na podskupini 166 na dan 31. 12. 2019. godine iznosi 80.000 kuna. Proveden je ispravak vrijednosti u iznosu 16.250 kuna pa nakon provedenog ispravka vrijednosti potraživanja, saldo potraživanja se smanjuje i iznosi 63.750 kuna.

16	Potraživanja za prihode poslovanja (AOP 141+142+143+151+152+153+154+155-156)	140	63.750
166	Potraživanja za prihode od prodaje proizvoda i robe te pruženih usluga	153	80.000
167	Potraživanja za prihode iz proračuna	154	
168	Potraživanja za kazne i upravne mjere te ostale prihode	155	
169	Ispravak vrijednosti potraživanja	156	16.250
17	Potraživanja od prodaje nefinancijske imovine	157	

Nakon provedenog ispravka vrijednosti potraživanja, stanje potraživanja na 16615 jednako je zbroju stanja na obračunskim prihodima 96615 i ispravku vrijednosti na 16911.

$$16615 D = 96615 P + 16911 P$$

**4. NAPLATA POTRAŽIVANJA NAD KOJIMA JE PROVEDEN ISPRAVK VRIJEDNOSTI**

Shodno navedenim knjiženjima, ispravak vrijednosti potraživanja proveden je s datumom 31. 12. 2019. godine. Neovisno o provođenju ispravka vrijednosti potraživanja, zdravstvena ustanova mora poduzimati sve potrebne mjere za potpunu naplatu prihoda i primitaka.

Naplatom potraživanja ispunjen je uvjet priznavanja prihoda, jer je čl. 20. Pravilnika propisano da se prihodi priznaju u izvještajnom razdoblju u kojemu su postali raspoloživi i pod uvjetom da se mogu izmjeriti. Obračunati prihodi izražavaju vrijednost novčanih primitaka koji će uslijediti prilikom naplate potraživanja. Poduzimanje mjera za naplatu potraživanja ponekad rezultira stvarnom naplatom i primitkom novca na transakcijskom računu. Prilikom knjigovodstvenog evidentiranja potrebno je voditi računa o provedenom ispravku vrijednosti potraživanja.

**Primjer: Zdravstvena ustanova naplatila je potraživanje od dužnika za koje je proveden ispravak vrijednosti potraživanja**

Zdravstvena ustanova sklopila je ugovor o zakupu poslovnog prostora s obrtom za ugostiteljstvo. Prema usklađenoj evidenciji, stanje nepodmirenih potraživanja na dan 31. 12. 2019. godine iznosilo je 3.000 kuna. Za iznos od 2.000 kuna obrt kasni s plaćanjem računa više od godine dana pa je zdravstvena ustanova provela ispravak vrijednosti potraživanja po stopi 50 %, što iznosi 1.000 kuna.

Početak 2020. godine obrt za ugostiteljstvo platio je svoje dugovanje u iznosu 2.000 kuna doznakom sredstava na žiroračun zdravstvene ustanove.

Za potrebe pojašnjavanja knjigovodstvenog evidentiranja, razdvojena su potraživanja kod kojih je proveden postupak ispravka vrijednosti potraživanja od onih kod kojih to nije.

**POTRAŽIVANJA NA DAN 31. 12. 2019. Š-5438 Obrt za ugostiteljstvo**

Šifra	Kupac	Potraživanje na dan 31. 12. 2019.	Dospjeće potraživanja				Stечај ili likvidacija
			Do 90 dana	90 - 365 dana	Preko godine dana	Preko 3 godine	
5438	Obrt za ugostiteljstvo	3.000		1.000	2.000		

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Stanje na dan 31. 12. 2019. godine</b>				
So.	Stanje potraživanja i obračunatih prihoda za koje nije napravljen ispravak vrijednosti	1.000	16615	96615
So.	Stanje potraživanje, obračunatih prihoda i ispravka vrijednosti potraživanja proveden po stopi 50 %	2.000	16615	
		1.000		96615
		1.000		16911
<b>Knjiženje tijekom 2020. godine</b>				
<b>Naplaćena su potraživanja za koja je proveden ispravak vrijednosti</b>				
1.	Naplata potraživanja za koja je proveden ispravak vrijednosti po stopi 50 %	2.000	11121	16615
		1.000	96615	
		1.000	16911	
		2.000		66151

Nakon provedenog ispravka vrijednosti potraživanja nema više bilančne ravnoteže 16615 dugovno i 96615 potražno. Ispravkom potraživanja smanjeni su obračunski prihodi na 96615, a za razliku uvedeno stanje na 169 ispravku potraživanja. Prilikom naplate ispravljenih potraživanja zatvara se potraživanje u punom iznosu

na 16615. Istovremeno se zatvara ostatak obračunskih prihoda na 96615 i ispravka vrijednosti na 16911 te se priznaje prihod u punom iznosu naplaćenih potraživanja u iznosu 2.000 kuna.

16615 Potraživanja za prihode od pruženih usluga		96615 Obračunati prihodi od pruženih usluga	
So. 1.000			1.000 So.
So. 2.000	2.000 (2)	(1) 1.000	2.000 So.
		(2a) 1.000	
So. 1.000			1.000 So.
16911 Ispravak vrijednosti potraživanja		6615 Prihod od pruženih usluga	
	1.000 (1)		
(2a) 1.000			2.000 (2a)
<b>11121 Žiroračun</b>			
(2) 2.000			

Poslovni događaji:

So – saldo potraživanja na dan 31. 12. 2019.

- knjigovodstveno evidentiranje ispravka vrijednosti potraživanja (2.000 x 50 % = 1.000 kn)
- naplaćena su potraživanja u iznosu 2.000 kuna na žiroračun.

Na prikazanim knjiženjima putem T-konta vidljivo je knjigovodstveno evidentiranje zatvaranja potraživanja, ali i ostatka stanja potraživanja na 16615 koja u potpunosti odgovaraju obračunatim prihodima na 96615 u iznosu 1.000 kuna. To su potraživanja od čijeg roka dospjeća nije prošlo više od jedne godine. Cjelokupna ispravljena potraživanja su zatvorena, što je vidljivo kod knjiženja na 16911.

**Primjer: Naplaćena potraživanja su veća od iznosa za koji je proveden ispravak vrijednosti potraživanja**

Prema podacima iz prethodnog primjera, prema usklađenoj evidenciji, stanje nepodmirenih potraživanja s obrtom za ugostiteljstvo na dan 31. 12. 2019. godine iznosilo je 3.000 kuna. Za iznos od 2.000 kuna obrt kasni s plaćanjem računa više od godine dana pa je zdravstvena ustanova provela ispravak vrijednosti potraživanja po stopi 50 %, što iznosi 1.000 kuna.

Početak 2020. godine obrt za ugostiteljstvo platio je cjelokupno svoje dugovanje u iznosu 3.000 kuna doznakom sredstava na žiroračun zdravstvene ustanove.

So – stanje potraživanja i obračunskih prihoda potraživanja

- Proveden je ispravak vrijednosti potraživanja po stopi 50 % u iznosu 1.000 kuna
- Naplaćena su cjelokupna potraživanja u iznosu 3.000 kuna.

16615 Potraživanja za prihode od pruženih usluga		96615 Obračunati prihodi od pruženih usluga	
So. 1.000			1.000 So.
So. 2.000	3.000 (2)	(1) 1.000	2.000 So.
16911 Ispravak vrijednosti potraživanja		6615 Prihod od pruženih usluga	
	1.000 (1)		
(2a) 1.000			3.000 (2a)
<b>11121 Žiroračun</b>			
(2) 3.000			

Potraživanja od čijeg je dospjeća prošlo više od godine dana u ukupnom iznosu 2.000 kuna ispravljena su po stopi od 50 % pa ispravak potraživanja na 16911 iznosi 1.000 kuna. Toliko je stanje i obračunskih prihoda na 96615. Prilikom naplate potraživanja zatvaraju se potraživanja, odobrava se 16615, a zatim se zatvara ispravak vrijednosti potraživanja u cjelokupnom iznosu. U primjeru je naplaćen iznos od 3.000 kuna pa se zadužuje 16911 na dugovnoj strani za iznos 1.000 kuna i obračunski prihod na 96615 za razliku, u iznosu 2.000 kuna. Prihod je priznat u visini naplaćenog iznosa potraživanja u iznosu 3.000 kuna.

**Primjer: Zdravstvena ustanova naplatila je cjelokupno potraživanje od dužnika za koje je proveden ispravak vrijednosti potraživanja po stopi 100 %**

Zdravstvena ustanova provela je ispravak vrijednosti potraživanja po stopi 100 % od Udruge građana po izlaznim računima od čijeg je dospjeća prošlo više od 3 godine. Tijekom 2020. godine naplaćeno je potraživanje u cjelokupnom iznosu od 2.000 kuna.

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Knjiženje 31. 12. 2019.</b>				
So.	Potraživanje za obračunate prihode	2.000	16615	96615
1.	Ispravak potraživanja 100 % od 2.000 kn	2.000	96615	16911
<b>Početo stanje 1. 1. 2020.</b>				
So.	Potraživanje za obračunate prihode	2.000	16615	16911
<b>Knjiženje tijekom 2020. godine</b>				
1.	Naplaćena potraživanja od udruge građana	2.000	11121	16615
		2.000	16911	
		2.000		6615

Ukoliko je prethodno proveden ispravak vrijednosti potraživanja po stopi 100 %, prilikom naplate zatvaraju se potraživanja na 16615 i ispravak vrijednosti potraživanja na 16911 te priznaje prihod u iznosu naplaćenih sredstava. Nema knjiženja na obračunatim prihodima skupine 96.

**Primjer: Zdravstvena ustanova otpisala je potraživanja za koja je proveden ispravak vrijednosti potraživanja**

Stanje nepodmirenih potraživanja zdravstvene ustanove od trgovačkog društva po izdanim računima za zakup poslovnog prostora iznosi 4.000 kuna. Tijekom 2019. godine za trgovačko društvo pokrenut je stečajni postupak te je s 31. 12. 2019. napravljen ispravak vrijednosti potraživanja po stopi 75 % u iznosu 3.000 kune. Odlukom stečajnog vijeća iz 2020. godine, potraživanje se ne može naplatiti te ga je potrebno otpisati odnosno isknjižiti iz evidencije.

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Saldo potraživanja 1. 1. 2020.</b>				
So.	Stanje potraživanja, obračunatih prihoda i ispravka vrijednosti potraživanja	4.000	16615	
		1.000		96615
		3.000		16911
<b>Otpis potraživanja</b>				
1.	Otpis potraživanja – isknjiženje iz evidencije	3.000		16615
		3.000	16911	
		1.000	91512	16615
		1.000	96615	91512

Prilikom isknjiženja potraživanja uslijed otpisa – nemogućnosti naplate zbog odluke stečajnog vijeća, otpis potraživanja provodi se preko promjena u obujmu imovine, ali samo za iznos potraživanja za koje nije proveden ispravak vrijednosti potraživanja. Stoga je za iznos od 1.000 kuna izvršen otpis potraživanja preko osnovnog računa 91512 i obračunatih prihoda na računu 96615. Otpis potraživanja za koja je ranije proveden ispravak vrijednosti potraživanja, samo se isknjižava iz evidencije potraživanja na 16615 i ispravak vrijednosti na 16911.

## 5. PRAVILA ISPUNJENJA OBVEZE PREMA ZAKONU O OBVEZIM ODNOSIMA

Prilikom naplate potraživanja i zatvaranja izlaznih računa potrebno se pridržavati određenih pravila. Definirana su čl. 171. Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/2005., 41/2008., 125/2011., 78/2015., 29/2018. i primjenjuju se kod potraživanja za koja je proveden ispravak vrijednosti.

**Prema pravilima iz Zakona, kada između istih osoba postoji više istorodnih obveza pa ono što dužnik ispuni nije dovoljno da bi se mogle namiriti sve, onda će se, ako o tome ne postoji sporazum vjerovnika i dužnika, uračunavanje obaviti onim redom koji odredi dužnik najkasnije prilikom ispunjenja.**

Glede navedenih odredbi, dužnik prilikom plaćanja određuje koje će račune platiti pozivom na broj odobrenja navedenim na računu ili će najkasnije do trenutka plaćanja poslati obavijest vjerovniku koje račune uplatom treba zatvoriti. Ova obavijest posebno je bitna prilikom plaćanja zbirnog iznosa dugovanja ili zaokruženog iznosa kada vjerovnik u trenutku pristiglog novca nema informaciju o zatvaranju. Dakle, dužnik obavijest o zatvaranju može poslati i prije plaćanja računa, a mora ju dostaviti najkasnije danom plaćanja.

Ako dužnik nije obavijestio vjerovnika o redu namirenja računa, proračunski korisnik kao vjerovnik zatvara izlazne račune prema redoslijedu njihova dospjeća. Ako su u međuvremenu obračunali i zatezne kamate po ranijem prekoračenju roka plaćanja, kamate i potraživanja zatvaraju se onim redom kako su dospjele za podmirenje.

Mr. sc. ANDREJA MILIĆ  
Mr. sc. JASNA NIKIĆ  
HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

# Pripreme za sastavljanje financijskih izvještaja za 2019. godinu kod neprofitnih organizacija koje vode dvojno knjigovodstvo

*Kako bi financijski izvještaji za 2019. godinu pružili objektivnu i realnu sliku financijskog položaja neprofitne organizacije, prije njihova sastavljanja potrebno je provesti određene kontrolne postupke oko dosljedne primjene računovodstvenog načela nastanka događaja. Autorice u članku pojašnjavaju neka bitna priznavanja prihoda, rashoda, primitaka i izdataka te način iskazivanja imovine, obveza i vlastitih izvora, a uz to navode i kontrolne postupke koje je pri tome potrebno provesti.*

## 1. UVOD

Računovodstvo neprofitnih organizacija definirano je **Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija** (Nar. nov., br. 121/2014.) i **Pravilnikom o neprofitnom računovodstvu i računskom planu** (Nar. nov., br. 1/2015., 25/2017., 96/2018., ispravak 103/2018.). **Za ustroj, zakonito poslovanje i vođenje računovodstvenih poslova odgovoran je zakonski predstavnik neprofitne organizacije**, ali se vođenje računovodstvenih poslova može ugovorom povjeriti i drugoj stručnoj pravnoj ili fizičkoj osobi, primjerice računovodstvenom servisu. Neprofitna organizacija ostaje u potpunosti odgovorna za povjerene poslove, kao i za nesmetano obavljanje nadzora od strane nadzornih tijela.

Za sastavljanje financijskih izvještaja odgovorna je **osoba koja rukovodi službom računovodstva** odnosno koja vodi računovodstvene poslove neprofitne organizacije ili druga stručna pravna ili fizička osoba kojoj je povjereno vođenje računovodstva.

Neprofitna organizacija dužna je obavljati računovodstvene poslove na način kojim se omogućava provjera poslovnih događaja, utvrđivanje financijskog položaja i poslovanja neprofitne organizacije, poštujući pri tome **temeljna načela urednog knjigovodstva**.

Prema čl. 7. st. 1. Zakona, računovodstvo neprofitnih organizacija temelji se na računovodstvenim načelima istinitosti, točnosti, pouzdanosti i pojedinačnom iskazivanju pozicija. Prema čl. 26. Zakona, prihodi i rashodi u neprofitnom računovodstvu priznaju se uz primjenu računovodstvenog načela nastanka događaja. Računovodstveno načelo nastanka događaja znači da se:

- **recipročni prihodi** (prihodi na temelju isporučenih dobara i usluga) priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom da se mogu izmjeriti neovisno o naplati
- **nerecipročni prihodi** (prihodi po posebnim propisima, donacije, članarine, pomoći, doprinosi i ostali slični prihodi) priznaju u

izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom da su raspoloživi (naplaćeni) u izvještajnom razdoblju, a mogu se priznati u izvještajnom razdoblju ako su naplaćeni najkasnije do trenutka predočavanja financijskih izvještaja za isto razdoblje

- **donacije povezane s izvršenjem ugovorenih programa** (projekata i aktivnosti) priznaju u bilanci kao odgođeni prihod uz priznavanje u prihode izvještajnog razdoblja razmjerno troškovima provedbe ugovorenih programa (projekata i aktivnosti)
- **donacije povezane s nefinancijskom imovinom koja se amortizira** priznaju u bilanci kao odgođeni prihod uz priznavanje u prihode izvještajnog razdoblja na sustavnoj osnovi razmjerno troškovima upotrebe nefinancijske imovine u razdoblju korištenja
- **rashodi** priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose neovisno o plaćanju
- **rashodi za utrošak kratkotrajne nefinancijske imovine** priznaju u trenutku stvarnog utroška odnosno prodaje i
- **troškovi nabave dugotrajne imovine kapitaliziraju, a u rashode priznaju tijekom korisnog vijeka upotrebe.**

Prije sastavljanja financijskih izvještaja za 2019. godinu potrebno je provjeriti i potvrditi dosljednu primjenu ovog računovodstvenog načela, priznavanja prihoda, rashoda, primitaka i izdataka te način iskazivanja imovine, obveza i vlastitih izvora.

## 2. NEFINANCIJSKA IMOVINA – RAZRED 0

Nefinancijska imovina su resursi od kojih se očekuju buduće koristi u obavljanju djelatnosti, a klasificira se prema vrsti, trajnosti i funkciji u obavljanju djelatnosti. **Dugotrajna nefinancijska materijalna imovina** čiji je pojedinačni **trošak nabave ili nabavna vrijednost niža od 3.500,00 kuna** može se otpisati jednokratno prilikom stavljanja u upotrebu. Zakonom je propisana mogućnost jednokratnog

otpisa, što predstavlja alternativu u odnosu na provođenje otpisa primjenom stopa iz Pravilnika.

**Primjer: Nabava dugotrajne imovine nabavne vrijednosti do 3.500 kuna**

1. Neprofitna organizacija je u veljači 2019. godine primila ulazni račun za nabavljenu zbrajalicu s trakom u vrijednosti 1.800 kuna.
2. Klasificira ju kao dugotrajnu imovinu, obračunava amortizaciju i otpisuje imovinu u cijelosti, jednokratno.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ulazni račun za nabavljenu dugotrajnu imovinu – računalna oprema – OS 433	1.800	02211	24251
2.	Jednokratni otpis dugotrajne imovine – amortizacija 100 %	1.800	43110	02912

**Za jednokratni otpis dugotrajne nefinancijske imovine potrebno je provjeriti izračun nabavne vrijednosti (koji treba biti niži od 3.500 kuna) te prekontrolirati jesu li svi zavisni troškovi ušli u njen izračun? Provjeriti provođenje jednokratnog otpisa ili je neprofitna organizacija primjenjivala stope iz Pravilnika.**

### Nefinancijska imovina u pripremi

Nabava proizvedene dugotrajne nefinancijske imovine knjigovodstveno se evidentira preko skupine računa 05 – nefinancijska imovina u pripremi. 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. Imovina u pripremi se ne amortizira neovisno o visini njene vrijednosti ili dužini vremena stajanja u pripremi, ostavlja se samo kao bilančna pozicija i prenosi u sljedeću poslovnu godinu. Obračun amortizacije obavlja se počevši od prvog dana mjeseca iza mjeseca u kojem je imovina stavljena u upotrebu. Dakle, prije stavljanja u upotrebu, ne može se obračunavati amortizacija pa je za priznavanje rashoda bitna činjenica je li imovina instalirana i stavljena u upotrebu. Za stavljanje u upotrebu potreban je vjerodostojan dokument, najčešće okončana situacija ili zapisnik o primopredaji radova te stavljanju u upotrebu.

**Primjer: Građevinski objekti u pripremi**

Za izgradnju svlačionice sa sanitarnim čvorom te ugostiteljskim objektom za potrebe članova teniskog kluba, izvođač ispostavlja dvije privremene situacije i jednu okončanu koju potpisuju izvođač radova, nadzorni inženjer i investitor – teniski klub. Završetkom gradnje, imovina se stavlja u upotrebu.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ispostavljena privremena situacija br. 1. u veljači 2019.	98.000	0511	2425
2.	Ispostavljena privremena situacija br. 2. u svibnju 2019.	102.000	0511	2425
3.	Razlika po okončanoj situaciji u kolovozu 2019.	25.000	0511	2425
4.	Zapisnik o završetku gradnje stavljanje u upotrebu u rujnu 2019.	225.000	0212	0511

**Potrebno je provjeriti jesu li svi zavisni troškovi vezani za nabavu nefinancijske imovine evidentirani na skupinu 05 kako bi se formirala ispravna nabavna vrijednost prije početka uporabe. Kod nefinancijske imovine u pripremi treba prekontrolirati da nije slučajno napravljen obračun amortizacije za imovinu u pripremi budući da se ista ne amortizira? Potrebno je provjeriti postojanje dokumenta kojim se imovina stavlja u upotrebu.**

### Nematerijalna imovina

**Od nematerijalne imovine** koja se evidentira na podskupini 012, neprofitne organizacije najčešće nabavljaju licence koje predstavljaju pravo korištenja predmeta licence tijekom određenog razdoblja uz plaćanje određene naknade. Pogrešno je nabavu računalnih programa evidentirati kao ulaganja u računalne programe jer samom nabavom nije kupljenja imovina, već je omogućeno njeno korištenje za određeno vrijeme za koje se plaća naknada pa je ispravno evidentiranje na licence 012.

**Primjer: Nabava licence**

Neprofitna organizacija je u mjesecu travnju 2019. nabavila i instalirala na 5 kom. računala Microsoft Office licencu s trajanjem od 5 godina u vrijednosti 7.500 kuna. Za razdoblje svibanj – prosinac 2019. godine obračunala je amortizaciju za nabavljenu licencu u iznosu 1.000 kuna.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ulazni račun za nabavljene licence	7.500	01231	24251
2.	Obračunana amortizacija za licencu	1.000	43111	01912

### Pravo ulaganja u tuđi prostor radi prava korištenja

Neprofitne organizacije vrlo često nemaju svoje prostore za djelovanje i ostvarivanje ciljeva zbog kojih su osnovane. Jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, ali i druge pravne i fizičke osobe daju im na korištenje prostore bez naknade, ali su često u lošem stanju pa ih neprofitne organizacije trebaju urediti kako bi u njima mogle obavljati djelatnost. Ulaganje u zgradu koja nije u poslovnim knjigama neprofitne organizacije, evidentira se kao **ulaganje na tuđoj imovini radi prava korištenja**. Jednostavniji popravci i uređenja prostorija poput ličenja, bojanja, zamjene keramičkih pločica i slično, evidentiraju se kao rashod usluga tekućeg i investicijskog održavanja. Podloga za uređenje prostora i kod dodatnih ulaganja i tekućeg i investicijskog održavanja predstavlja suglasnost ili ugovor s vlasnikom imovine. Obračun amortizacije i iskazivanje rashoda amortizacije može se provesti ako je ugovorom o korištenju prostora određeno trajanje roka za korištenje tuđe imovine pa se stopa amortizacije određuje prema trajanju iz ugovora. Ako trajanje nije određeno, amortizacija se ne obračunava.

**Primjer: Ulaganja na tuđoj imovini radi prava korištenja**

Neprofitna organizacija – udruga koristi prostor koji je u vlasništvu grada. Budući da zgrada nema adekvatno riješeno grijanje prostora, grad je udruzi dao suglasnost za uvođenje centralnog grijanja. Ovlašteno poduzeće ispostavilo je neprofitnoj organizaciji račun za obavljenu instalaciju etažnog centralnog grijanja u vrijednosti 42.000 kuna s PDV-om.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ulazni račun za instalaciju etažnog centralnog grijanja	42.000,00	01241	24251
2.	Plaćanje obveze za instalaciju etažnog centralnog grijanja	42.000,00	24251	11111

Kod ulaganja u prostor koji udruga koristi potrebno je provjeriti je li udruga knjižila povećanje nabavne vrijednosti zgrade ili ulaganja u tuđi prostor radi prava korištenja? Potrebno je provjeriti je li udruga obračunala amortizaciju na iznos ulaganja u tuđu imovinu radi prava korištenja, a da ugovorom nije određen rok korištenja imovine?

### Zamjena imovine

Kod zamjene imovine radi nabave nove imovine radi se o dva poslovna događaja, prodaji stare imovine i nabavi nove imovine. Za prodaju imovine potrebno je ispostaviti izlazni račun, a nabavu nove imovine provesti u poslovnim knjigama u ukupnoj vrijednosti, ne smanjenoj koliko je zaista plaćena.

#### Primjer: Zamjena imovine

Neprofitna organizacija uzima novi osobni automobil čija je vrijednost 100.000 kuna, a u zamjenu daje stari, rabljeni osobni automobil. Procijenjena tržišna vrijednost rabljenog automobila je 35.000 kuna (nabavna vrijednost automobila iznosi 150.000 kuna, a ispravak vrijednosti 130.000 kn).

1. Auto kuća ispostavlja račun za novi osobni automobil u vrijednosti 100.000 kuna.
2. Neprofitna organizacija ispostavlja račun za prodaju rabljenog automobila na iznos 35.000 kuna te ga isknjižava iz evidencije.
3. Neprofitna organizacija platila je razliku zamjene automobila u iznosu 65.000 kuna.
4. Automobil je isporučen i stavljen u upotrebu.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ulazni račun za novi automobil	100.000	05311	24251
2.	Izlazni račun neprofitne organizacije za rabljeni automobil	35.000	16112	36211
2.a.	Isknjiženje rabljenog automobila iz evidencije	150.000	02913	02311
		130.000		
		20.000		
3.	Izjava o međusobnoj kompenzaciji	35.000	24251	16112
3.a.	Uplata razlike cijene zamjenskog automobila	65.000	24251	11111
4.	Automobil je stavljen u upotrebu	100.000	02311	05311

Je li nabavna vrijednost novog automobila stvarna vrijednost koju je zaračunala auto kuća, ne razlika novca koju je trebalo platiti za nabavljeni automobil?

Je li nabavna vrijednost novog automobila stvarna vrijednost koju je zaračunala auto kuća, ne razlika novca koju je trebalo platiti za nabavljeni automobil?

### Dodatna ulaganja na dugotrajnoj nefinancijskoj imovini

Ulaganja u obnovu, rekonstrukciju ili povećanje nefinancijske imovine koja nisu i ne moraju biti uvjetovana stanjem imovine evidentiraju se kao povećanje vrijednosti imovine na kojoj je ulaganje izvršeno. **Dodatna ulaganja na dugotrajnoj imovini** se kapitaliziraju te tako povećavaju nabavnu vrijednost dugotrajne imovine. To su ulaganja kojima se **produžuje vijek uporabe, povećava kapacitet, mijenja namjena i znatno poboljšavaju funkcionalna svojstva nefinancijske imovine.**

#### Primjer: Dodatno ulaganje na dugotrajnoj imovini – rampa za invalide

1. Zaklada ima dugotrajnu imovinu – staru kuću nabavne vrijednosti 130.000 kuna. Za izvršene radove na rekonstrukciji stepeništa i dogradnji prilazne rampe ukupne vrijednosti 120.000 kuna, izvođač radova ispostavlja okončanu situaciju.
2. Nakon izvedenih radova, rekonstruirani prostor za potrebe zaklade stavlja se u upotrebu te se za iznos ulaganja uvećava nabavna vrijednost stare zgrade.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
	Građevinski objekt - stara kuća – nabavna vrijednost prije ulaganja	130.000	02121	
1.	Ispostavljena okončana situacija	120.000	05112	24251
2.	Završetak gradnje – aktiviranje imovine, stavljanje u upotrebu	120.000	02121	05112
	Nabavna vrijednost kuće nakon dodatnog ulaganja	250.000	02121	

Ovakvim ulaganjem u dugotrajnu imovinu mijenja se namjena imovine, dio stepeništa se prenamjenjuje u pristupnu rampu za invalidne osobe. Nakon ulaganja kuća ima veću nabavnu vrijednost, a veća nabavna vrijednost će rezultirati i većim rashodima amortizacije.

**Za knjigovodstveno evidentiranje dodatnog ulaganja na imovini potrebno je provjeriti vodi li se imovina na kojoj se vrši ulaganje u poslovnim knjigama neprofitne organizacije? Je li dodatno ulaganje povećalo nabavnu vrijednost imovine i postoji li zapisnik o završetku ulaganja kako bi se postojećoj imovini povećala vrijednost te zatim aktivirala i stavila u upotrebu?**

### Donacije nefinancijske imovine

**Donacije nefinancijske imovine** dobivaju se bez bilo kakve protučinidbe ili naknade. Vrijednost donacije dobivene u naravi, dakle bez naknade predstavlja prihod od donacije po procijenjenoj tržišnoj vrijednosti. Donacija nefinancijske imovine predstavlja prihod u cjelokupnom iznosu procijenjene vrijednosti budući da se radi o imovini koja se ne amortizira. Ako je **predmet donacije nefinancijska imovina koja se amortizira**, vrijednost donirane imovine predstavlja odgođeni prihod, uz priznavanje prihoda izvještajnog razdoblja razmjerno obračunatoj amortizaciji.

#### Primjer: Evidentiranje djela likovne umjetnosti i kiparskih djela dobivenih na poklon

Neprofitna organizacija je na svečanosti obilježavanja 50. obljetnice postojanja i rada dobila na poklon djela likovne umjetnosti - 2

umjetničke slike od drugih neprofitnih organizacija i kiparsko djelo izliveno u bronci od trgovačkog društva. Stručna komisija je procijenila vrijednosti slika na 10.000 kuna (svaka slika 5.000 kuna) i kiparskog djela na 3.500 kuna te ih evidentirala u poslovnim knjigama i dodijelila im brojeve potrebne prilikom provođenja popisa imovine.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Prilijena djela likovnih umjetnika na poklon, OS 3428, OS 3429	10.000	02421	35312
2.	Prilijeno kiparsko djelo na poklon, OS 3430	3.500	02422	35311

#### Primjer: Donacija nefinancijske imovine koja se amortizira

Udruga je u lipnju 2019. godine primila donaciju međunarodne organizacije – kombi vozilo s dizalom za prijevoz invalidne djece u vrijednosti 100.000 kuna. Od srpnja 2019. godine obračunava se amortizacija – ekonomsko trošenje dugotrajne imovine. Obračunata amortizacija za doniranu nefinancijsku imovinu iznosila je 6.250 kuna pa se razmjerno obračunatoj amortizaciji priznaje i prihod od donacije.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Nabavna vrijednost donirane imovine Prilijena donacija - odgođeno priznavanje prihoda	100.000	02313	29221
2.	Obračun amortizacije za 7.-12./2019.	6.250	43111	02913
2.a.	Priznavanje prihoda za obračunatu amortizaciju	6.250	29221	35212

**Potrebno je provjeriti je li donirana imovina uvedena u poslovne knjige neprofitne organizacije? Je li donirana imovina stavljena u upotrebu radi obavljanja djelatnosti? Kolika je procijenjena vrijednost donirane imovine i kako je izračunata? Je li za iznos donirane imovine priznat prihod ili se evidentira odgođeno priznavanje prihoda na skupini 29? Prilikom donacije imovine potrebno je provjeriti o kakvoj se imovini radi zbog obračuna amortizacije odnosno radi li se o imovini za koju se obračunava ili se ne obračunava amortizacija? Ako se radi o imovini koja se amortizira potrebno je provjeriti priznavanje prihoda koje mora biti jednako obračunatom iznosu amortizacije, a ostatak vrijednosti donacije ostaje na skupini 29.**

#### Ispravak vrijednosti dugotrajne imovine

##### Primjer: Obračun ispravka vrijednosti

Ukupna nabavna vrijednost dugotrajne nefinancijske imovine neprofitne organizacije iznosi 428.000 kuna, a ispravak vrijednosti 184.000 kuna. Imovina je nabavljena kako slijedi:

- imovina nabavljena do 31. 12. 2007. g. 286.000 kn, ispravak vrijednosti 112.000 kn
- imovina nabavljena od 1. 1. 2008. g. 142.000 kuna, ispravak vrijednosti 72.000 kn.

Obračunata je amortizacija za 2019. godinu u ukupnom iznosu 52.000 kn, za imovinu do 31. 12. 2007. godine 27.000 kuna i 15.000 kn za imovinu nabavljenu nakon 1. 1. 2008. godine.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Obračun ispravka vrijednosti za imovinu nabavljenu do 31. 12. 2007.	27.000	51111	019/029
2.	Obračun amortizacije za imovinu nabavljenu poslije 1. 1. 2008.	15.000	43111	019/029

**Treba provjeriti je li posebno označena imovina nabavljena do 31. 12. 2007. godine od imovine koja je nabavljena poslije 1. 1. 2008. godine? Potrebno je provjeriti temeljnicu knjiženja obračuna amortizacije budući da se evidentira na dva načina: otpis imovine nabavljene do 31. 12. 2007. godine tereti izvore na 51, a imovine nabavljene nakon 1. 1. 2008. godine tereti rashode amortizacije na 43. Datum temeljnice i obračuna amortizacije mora biti 31. 12. 2019. godine.**

Vrijednost pojedinog predmeta dugotrajne nefinancijske imovine se amortizira odnosno ispravlja linearnom metodom u korisnom vijeku upotrebe počevši od prvog dana mjeseca iza mjeseca u kojem je imovina stavljena u upotrebu.

Amortizacija se provodi prema propisanim stopama koje su sastavni dio Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu. **Propisane stope su obvezujuće** odnosno korisnicima nije dana mogućnost vlastite procjene korisnog vijeka upotrebe imovine.

**Za obračun amortizacije bitan je dokument stavljanja imovine u upotrebu, jer se za imovinu u pripremi ne provodi amortizacija. Potrebno je provjeriti datum početka obračuna amortizacije i primjenu propisanih stopa.**

Ispravak vrijednosti se ne provodi za nematerijalnu imovinu, patente, koncesije, prava korištenja tuđih sredstava i slično, ako im se ne može utvrditi koristan vijek upotrebe. Ukoliko se koristan vijek upotrebe ove imovine može utvrditi ili je definiran ugovorom, godišnja stopa ispravka vrijednosti izračunava se prema trajanju ugovora.

**Ako je obračunana amortizacija za nematerijalnu imovinu – licence, pravo ulaganja u tuđu imovinu potrebno je provjeriti na koji rok je sklopljen ugovor za korištenje ove imovine te način izračuna stope amortizacije prema ukupnom vijeku trajanja ugovora.**

#### Rashodovanje i iskniženje imovine

Rashodovanje imovine predstavlja isključivanje dugotrajne imovine zbog isteka korisnog vijeka trajanja ili njihove dotrajlosti ili zbog oštećenja, dotrajlosti, tehničke zastarjelosti i mijenjanja proizvodnog programa. Nakon rashodovanja imovina i **nadalje ostaje u analitičkoj evidenciji - dakle ne isknižava se.** Prijedlog za rashodovanje dugotrajne nefinancijske imovine najčešće **predlaže inventurna komisija – povjerenstvo za popis.** Zakonski predstavnik neprofitne organizacije na temelju izvještaja i priloženih popisnih lista **odlučuje o rashodovanju sredstava i opreme** i donosi odluku o rashodovanju imovine. Rashodovanje imovine provodi se nakon obavljenog popisa imovine i donošenja odluke zakonskog predstavnika neprofitne organizacije s datumom 31. 12. 2019. godine.

Na temelju čl. 21. Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/2014.) i prijedloga za rashod kojega je predložilo povjerenstvo za popis dugotrajne nefinancijske imovine, predsjednik neprofitne organizacije dana 31. siječnja 2020. godine donosi

**ODLUKU O RASHODOVANJU I ISKNJIŽENJU DUGOTRAJNE NEFINANCIJSKE IMOVINE**

1. Rashoduje se zastarjela i zbog funkcionalnih svojstava neupotrebljiva uredska oprema

IMOVINA			Nabavna vrijednost	Ispravak vrijednosti	Knjigovodstvena vrijednost
Broj	Datum nabave	Naziv			
OS 24538	4. 2. 2013.	Drveni radni stol s 4 ladice	3.580,00	2.980,00	600,00
OS 19446	11. 12. 2012.	Drveni ormar s 2 vrata	2.500,00	2.000,00	500,00
OS 20411	16. 4. 2012.	Drveni ormar s 2 vrata	2.000,00	1.500,00	500,00
OS 20997	14. 11. 2013.	Uredska fotelja, crna, skaj	4.000,00	3.800,00	200,00
UKUPNO:			12.080,00	10.280,00	1.800,00

- Rashod predmetne dugotrajne nefinancijske imovine provodi se smanjivanjem knjigovodstvene vrijednosti na način da se za iznos 1.800,00 kuna odobrava osnovni račun ispravka vrijednosti uredske opreme 0291, a zadužuje osnovni račun 46211 – neotpisana vrijednost i drugi rashodi otuđene i rashodovane dugotrajne imovine.
- Zadužuje se računovodstvena služba da rashodovanje imovine provede s datumom 31. prosinca 2019. godine. Imovina nakon rashodovanja ostaje u knjigovodstvenoj evidenciji do konačnog isknjiženja.
- Zadužuje se domar da rashodovanu dugotrajnu materijalnu imovinu preda ovlaštenom društvu za zbrinjavanje krupnog otpada najkasnije do 28. veljače 2020. godine. Dokumentaciju o zbrinjavanju treba dostaviti u računovodstvo radi konačnog isknjiženja imovine iz poslovnih knjiga.
- Isknjiženje imovine se provodi odobrenjem osnovnog računa 0221- uredski namještaj za ukupnu nabavnu vrijednost 12.080,00 kuna, a zaduženjem osnovnog računa ispravka vrijednosti računalne opreme 0291, ukupne vrijednosti 12.080,00 kuna.

Dostaviti:

1. Računovodstvena služba
2. Domar
3. Arhiva

Predsjednik:  
Ivan Pavić

**Primjer: Knjigovodstveno evidentiranje rashoda imovine**

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Vrijednost imovine prilikom popisa 31. 12. 2019.</b>				
1.	Nabavna vrijednost imovine	12.080,00	0221	
	Ispravak vrijednosti imovine	10.280,00		0291
<b>Rashodovanje imovine s 31. 12. 2019. godine</b>				
2.	Rashodovanje imovine	1.800,00	4621	0291
<b>Isknjiženje imovine u 2020. godini prema dokumentaciji društva za zbrinjavanje krupnog otpada</b>				
3.	Isknjiženje nabavne vrijednosti i ispravka vrijednosti uredskog namještaja	12.080,00	0291	0221

Kod rashodovanja imovine potrebno je provjeriti razloge rashodovanja te dokumente o prijedlogu za rashod te odobrenju rashoda. Posebnu pozornost obratiti na knjiženje rashoda kod imovine sa sadašnjom ili knjigovodstvenom vrijednosti budući da kod rashodovanja imovine koja nema knjigovodstvenu vrijednost nema knjiženja, samo se popisuje na posebne popisne liste. Provjeriti je li imovina nakon rashodovanja ostala i dalje u analitici dugotrajne imovine?

Ako je rashodovana imovina za koju je priznato pravo na pretporez, potrebno je provjeriti je li pozvan ovlašten službenik Porezne uprave ili se raspolaže dokumentacijom nadležnih tijela ili pravnih osoba o količini i vrsti preuzete uredske opreme koja je dana na zbrinjavanje ili uništenje.

**Sitan inventar**

Sitni inventar je dugotrajna materijalna imovina koja se zbog pojedinačne nabavne vrijednosti manje od 3.500 kuna može pratiti izdvojeno od dugotrajne imovine u skupini računa 02. Prilikom nabave, dugotrajna imovina se klasificira kao sitni inventar na skupini 04 uz istovremeno zaduženje rashoda nabavljenog sitnog inventara na 4264 – sitan inventar. Otpisuje se jednokratno stavljanjem u uporabu ili kalkulatивно razmjerno trošenju te zadržava u evidenciji i iskazuje u bilanci do trenutka prodaje, darovanja, drugog načina otuđenja ili uništenja.

**Primjer: Nabava sitnog inventara**

Neprofitna organizacija je nabavila 5 kom. tablet uređaja u vrijednosti 2.200 kuna. Klasificira ga kao sitan inventar, dodjeljuje analitički inventurni broj SI, stavlja u uporabu te otpisuje u cijelosti, jednokratno.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ulazni račun za nabavljeni sitan inventari stavljanje na zalihu SI	2.200	04211	24251
2.	Jednokratni otpis SI u uporabi – 100 % otpis	2.200	42641	04911

**Primjer: Za manjak mobilnog uređaja tereti se zaposlenik**

- Prilikom popisa imovine i obveza iskazan je manjak sitnog inventara na teret radnika koji ga je dobio na korištenje uz osobno zaduženje. Isknjižava se iz evidencije sitan inventar - mobilni



[www.rif.hr](http://www.rif.hr)  
mailing lista

uređaj nabavne vrijednosti 850 kuna i ispravka vrijednosti 850 kuna.

2. Za manjak mobilnog uređaja tereti se zaposlenik neprofitne organizacije koji je bio zadužen za njega. Ispostavlja mu se faktura za tržišnu vrijednost mobilnog uređaja u vrijednosti 300 kuna.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Isknjiženje sitnog inventara iz evidencije	850,00	04911	04211
2.	Faktura zaposleniku za manjak mobilnog uređaja	300,00	16111	36211

### 3. RAZRED 1 - FINANCIJSKA IMOVINA

#### Podskupina 111 - Novac u banci

- **11111 Novac na transakcijskom računu u kunama kod tuzemnih poslovnih banaka**

**Na 31. prosinca 2019. stanje novčanih sredstava u Glavnoj knjizi mora biti isto stanju iskazanom na izvaccima bankovnih računa na isti dan.**

Kod neprofitne organizacije koja ima više računa zbroj svih stanja na bankovnim izvaccima mora odgovarati stanju iskazanom na odjeljku 1111 Novac na računu.

- **11112 Novac na transakcijskom računu u stranoj valuti kod tuzemnih poslovnih banaka**

**Novac na računu u poslovnoj banci uključuje i stanje deviznih sredstva na dan 31. prosinca 2019. g. u svim valutama.**

Zakon o deviznom poslovanju (Nar. nov., br. 96/03., 140/05., 132/06., 150/08., 92/09., 133/09., 153/09., 145/10., 76/13.) u čl. 45. propisuje sljedeće: *Srednji tečaj Hrvatske narodne banke za strana sredstva plaćanja koristi se za iskazivanje potraživanja i obveza prema inozemstvu te za potrebe statistike.*

**Sve knjigovodstvene evidencije vezane uz devizno poslovanje potrebno u glavnoj knjizi evidentirati prema srednjem tečaju HNB-a. To se odnosi i na stanje novčanih sredstva na 31. prosinca 2019. g. (u banci i blagajni).**

Svi pravni subjekti pa i neprofitne organizacije dužni su provesti **usklađivanje imovine i obveza prema srednjem tečaju Hrvatske narodne banke** na kraju svake poslovne godine sa stanjem na dan bilance. Ovaj administrativni postupak usklađenja tečaja ne rezultira iskazivanjem prihoda i rashoda, već govorimo o **nerealiziranim tečajnim razlikama**.

Tečajne razlike nastale uslijed razlike tečaja deviznih salda – novca, vrijednosnica, depozita, potraživanja i obveza u stranoj valuti su nerealizirane tečajne razlike pa se iskazuju kao prihod na računu 3415 Prihodi od pozitivnih tečajnih razlika ili rashod tečajne razlike na 4432 Negativna tečajna razlika i valutna klauzula.

**Primjer: Usklađenje stanja novca na deviznom računu – nerealizirana tečajna razlika**

Neprofitna organizacija ima otvoren devizni račun te na njemu iznos od 10.000 EUR-a. Prema knjigovodstvenoj kartici, saldo novca na deviznom računu na dan 31. prosinca 2019. g. iznosi 75.432,00 kuna. Stanje deviznog računa potrebno je uskladiti prema srednjem tečaju Hrvatske narodne banke koji na dan 31. prosinca 2019. g. iznosi 1 EUR = 7,598784 kuna.

#### Usklađenje 31. prosinca 2019. g.

- Srednji tečaj HNB	10.000 EUR	75.987,84 kn
- Knjigovodstveno stanje	10.000 EUR	75.432,00 kn
- Razlika		555,84 kn

Red. br.	Opis	Iznos		Račun	
		EUR	HRK	Duguje	Potražuje
1.	<b>Knjigovodstveni saldo novca na deviznom računu</b>	<b>10.000,00</b>	<b>75.432,00</b>	<b>11122</b>	
2.	Usklađenje prema srednjem tečaju HNB	-	555,84	11122	64151

#### Podskupina 113 - Novac u blagajni

Gotovim novcem iz blagajne najčešće se podmiruju naknade radnicima, akontacije i troškovi službenih putovanja, otkup poljoprivrednih proizvoda, plaćanje računa i druge namjene.

Blagajničke uplatnice i isplatnice ispostavljaju se u kunama (kunska blagajna) ili u deviznim sredstvima (devizna blagajna).

**Blagajnička uplatnica** je knjigovodstveni dokument koji prati uplatu ili primitak novca u blagajnu, a ispostavlja se za svaku pojedinačnu uplatu gotovog novca u blagajnu. Na uplatnici mora biti jasno naznačena svrha uplate i za koju osobu se uplaćuje, a poželjno je da na uplatnici bude i potpis osobe koja je dala novac u blagajnu. Zbroj svih blagajničkih uplatnica predstavlja povećanje stanja blagajne.

#### Primjer: Podizanje novca s bankomata

S bankomata je podignuto 1.000 kuna i uplaćeno u blagajnu.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>S bankomata je podignuto 1.000 kuna i uplaćeno u blagajnu</b>				
1.	Podizanje novca na bankomatu	1.000	11131	11111
	Uplata u blagajnu – blagajnička uplatnica	1.000	11311	11131

**Blagajnička isplatnica** je knjigovodstveni dokument koji prati isplatu ili izlaz gotovog novca iz blagajne. Blagajnička isplatnica ispostavlja se temeljem primljenog vjerodostojnog dokumenta za isplatu – putni nalog, rješenje ili odluka za jubilarnu nagradu, pomoć za bolovanje, gotovinski račun i sl.

Za svaku pojedinačnu isplatu gotovine iz blagajne ispostavlja se blagajnička isplatnica **onoga dana kada je osoba primila novac! Isplatnicu mora potpisati osoba koja je primila novac, čak i ako je različita od osobe na koju glasi isplatnica.** Zbroj svih isplatnica predstavlja smanjenje stanja blagajne.

**Novac u blagajni na 31. prosinca 2019. g. mora odgovarati blagajničkom izvještaju na isti dan.**

Preporučuje se neprofitnim organizacijama da odlukama nadležnih tijela propišu načine i uvjete poslovanja gotovinom. Odlukom o visini blagajničkog maksimuma utvrđuje se iznos do kojeg gotovinu prikupljenu uplatama u blagajnu nije potrebno polagati na račun.

**Podskupina 121- Depoziti u bankama i ostalim financijskim institucijama**

Neprofitne organizacije vrlo često raspolažu određenim novčanim sredstvima, a obveza ili isplata će uslijediti nakon određenog vremena pa novac oročavaju u bankama. **Depozit** je novac koji neprofitna organizacija polaže u banku ili drugu kreditnu instituciju s određenom namjenom ili bez određene namjene, a banka ili druga kreditna institucija se obvezuje vratiti im novac uvećan za ugovorenu kamatu u dogovorenom roku i uz ugovorene uvjete.

**Primjer: Dani depozit**

Neprofitna organizacija je dana 15. siječnja 2019. uplatila, oročila sredstva – depozit u poslovnoj banci u iznosu 50.000 kuna na rok od 6 mjeseci. Ugovorena kamata u iznosu 750 kuna se isplaćuje zajedno s povratom oročenih sredstava na žiroračun.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Davanje depozita prema ugovoru	50.000	12111	11111
2.	Obračunata kamata za 6 mjeseci	750	16411	3413
3.	Povrat danog depozita nakon 6 mjeseci zajedno s kamatama	50.000	11111	12111
		750		16411

Davanjem depozita evidentira se smanjenje novčanih sredstava, a povećanje novog oblika imovine – potraživanja za dani depozit skupine 12. Za obračunatu kamatu zadužuje se račun potraživanja za prihode od imovine, odjeljak 1641 - potraživanja za kamate na oročena sredstva i depozite po viđenju, a odobravaju prihodi od imovine - 3413 - prihodi od kamata na oročeni depozit.

**Podskupina 123 - Potraživanja od radnika**

**Primjer: Isplata predujma za službeni put**

1. Radniku je na tekući račun isplaćeno 1.000 kuna na ime predujma za potrebe službenog puta.
2. Radniku je iz blagajne isplaćen predujam za potrebe službenog puta u iznosu od 500 kuna.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Isplata predujma na tekući račun radnika	1.000	12312	11111
2.	Isplata predujma radniku iz blagajne	500	12312	11311

**Podskupina 129 - Ostala potraživanja**

- **1291 Potraživanja za naknade koje se refundiraju**  
Na ovom računu najčešće se evidentiraju potraživanja od Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje (HZZO) na ime isplaćenih bolovanja iznad 42 dana i drugih naknada na teret HZZO-a.
- **1293 Potraživanja za predujmove**  
Davanje određenog novčanog iznosa unaprijed prilikom zaključenja ugovora ili u tijeku njegova trajanja za neisporučenu robu ili neizvršenu uslugu, definira se kao predujam ili avans. Visina predujma određuje se ugovorom i u pravilu uračunava u ispunjenje obveze ugovorne strane koja ga je dala. **Dani predujam se u knjigovodstve-**

nim evidencijama bilježi kao potraživanje koje se nakon izvršenog ugovorenog posla zatvara.

Provjeriti jesu li opravdani svi predujmovi za službeni put koji su završili do kraja 31. prosinca 2019. g. U sljedeću godinu bi se trebali prenositi samo predujmovi za putovanja koja će uslijediti u prvim danima 2020. g.

Provjeriti jesu li računi za predujmove koji se prenose u sljedeću godinu odloženi uz izvadak bankovnog računa i evidentirani na odjeljku 1291. Ako su knjiženi kao rashodi proknjižiti ih ispravno na račun predujma 1291. Račun za predujam, ponuda i sl., koristi se samo za priznavanje prava na pretporez kod neprofitnih organizacija koje su u sustavu PDV-a, ali se ne knjiži na račun prije isporuke robe ili dobara.

**Primjer: Službeni put radnika u zemlji – isplata predujma i obračun**

Djelatniku je prije odlaska na službeni put iz blagajne/na tekući račun isplaćen predujam u iznosu od 2.500,00 kn.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Isplata akontacije putem blagajne</b>				
1.	Isplata akontacije	2.500	12312	11311
<b>Isplata akontacije na tekući račun radnika</b>				
1.	Isplata akontacije	2.500	12312	11111

**Primjer: Dani predujam za nabavu nefinancijske imovine**

Neprofitna organizacija (**nije u sustavu PDV-a**) dala je predujam za nabavu računalne opreme u iznosu 1.000 kn. Dobavljač je izdao račun za predujam.

Primljen je račun dobavljača za isporučenu računalnu opremu u 1.500 kuna. Neprofitna organizacija podmiruje ostatak obveze prema dobavljaču za nabavljenu računalnu opremu u iznosu 500 kuna.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja za dani predujam	1.000	12931	11111
2.	Roba je isporučena i primljen je račun dobavljača	1.500	02211	24251
3.	Zatvaranje potraživanja za predujmove i obveze za računalnu opremu	1.000	24251	12931
4.	Plaćanje ostatka obveze za isporučenu računalnu opremu	500	24251	11111

**Skupina 16 - Potraživanja za prihode poslovanja**

**Podskupina 161 - Potraživanja od kupaca**

Potraživanja od kupaca kod neprofitnih organizacija nastaju kao potraživanja iz poslovanja odnosno poslovnih odnosa neprofitne organizacije koja se bavi prodajom proizvoda i robe i/ili pružanjem usluga i smatraju se **recipročnim prihodima** (prihodi na temelju isporučenih dobara i usluga) i priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom da se mogu izmjeriti neovisno o naplati.

**Na kraju godine treba provesti usklađenje potraživanja s kupcima. Preporuka je da se izvodi otvorenih stavaka upute kupcima već sa stanjem 31. listopada kako bi do kraja godine ostalo dovoljno vremena za usklađenje.**

Uskladiti analitičku evidenciju potraživanja sa stanjima potraživanja u glavnoj knjizi na 31. prosinca 2019. g.

Provjeriti imaju li sva potraživanja dugovno stanje. Sva potraživanja koja imaju potražno stanje proknjižiti kao obveze za primljene predujmove.

#### Primjer: Potraživanje za izvršenu uslugu

Neprofitna organizacija organizira edukaciju za koju naplaćuje kotizaciju u iznosu 200,00 kuna.

Na edukaciju se prijavljuju fizičke osobe koje same plaćaju kotizaciju, ali i oni kojima će kotizaciju platiti pravne osobe čiji su radnici. Edukaciji je prisustvovalo 10 fizičkih osoba koje same plaćaju i 15 osoba kojima je kotizaciju platila pravna osoba. Organizator fakturira kotizaciju. Tri fizičke osobe platile su kotizaciju na blagajni dok su ostali račun platili na račun organizatora.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Obračun kotizacije za edukaciju (fizičke osobe)	2.000	16111	33121
2.	Obračun kotizacije za edukaciju (pravne osobe)	3.000	11612	33121
3.	Kotizacija plaćena na blagajni	600	11311	16111
4.	Kotizacije plaćene na račun	1.400	11111	11611
		3.000		11612

#### Primjer: Pogrešno (više) knjiženo potraživanje

Naknadno je u knjigovodstvenim evidencijama Udruge AB utvrđeno kako je potraživanje prema kupcu AB za prodanu dugotrajnu imovinu pogrešno knjiženo - umjesto 450 kn evidentirano je 900 kn.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanje od kupca za prodanu dugotrajnu imovinu	900	16112	36211
2.	Ispravak potraživanja za pogrešan iznos	450	16112	36211

#### Podskupina 162 - Potraživanja za članarine i članske doprinose

U praksi se često primjenjuje način po kojem se **uplaćene članarine odmah evidentiraju kao prihod**, bez evidentiranja potraživanja za članarine. To proizlazi iz njihova nereguliranog obilježja pa se potraživanja za članarine i članske doprinose u pravilu ne iskazuju u glavnoj knjizi niti kao bilančna pozicija. Iskazuju se u pomoćnim poslovnim knjigama budući da su udruge prema čl. 12. st. 3. Zakona o udruzama, dužne voditi popis svojih članova.

Na 31. prosinca 2019. g. potrebno je uskladiti evidenciju članstva s obračunatim i naplaćenim članarinama na 31. prosinca 2019. g. Za sve obračunate članarine iskazane kao prihode, a koje nisu naplaćene u 2019. g. treba stornirati i prenijeti kao pasivno vremensko razgraničenje na odjeljku 2922. Odgođeno priznavanje prihoda.

Neprofitne organizacije provode evidentiranje potraživanja za članarine na dva načina:

1. Evidentiranjem potraživanja i prihoda, a kod svakog obračunskog razdoblja stornira se iskazani prihod te odobrava odgođeni prihod na skupini 29.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Evidentiranje potraživanja za članarine – 500 članova x 200 kn	10.000	1621	3211
2.	Plaćena članarina	8.000	1111	1621
3.	Storniranje prihoda za iznos nenaplaćene članarine	2.000		3211
		2.000		2922

2. Evidentiranjem potraživanja i odgođenog priznavanja prihoda skupine 29, a prilikom naplate potraživanja priznaje se prihod od članarine.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Evidentiranje potraživanja za članarine – 500 članova x 200 kn	10.000	1621	2922
2.	Plaćena članarina	8.000	1111	1621
3.	Priznavanje prihoda od članarine	8.000	2922	3211

#### 4. RAZRED 3 – PRIHODI

**Neregulirani prihodi** se priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom da su raspoloživi odnosno naplaćeni u izvještajnom razdoblju, a mogu se priznati u izvještajnom razdoblju ako su naplaćeni najkasnije do trenutka predočavanja financijskih izvještaja za isto razdoblje ako je donesena odluka o tome. Ukoliko odluka o priznavanju prihoda nije donesena, neprofitna organizacija priznaje prihode koji su naplaćeni do kraja kalendarske godine, zaključno do 31. prosinca 2019. godine.

**Kod priznavanja nereguliranih prihoda potrebno je prekontrolirati novčani tok tijekom 2019. godine, jer je osnova njihova priznavanja novčana. Za priznavanje prihoda koji nisu naplaćeni tijekom 2019. godine, nego početkom 2020. godine potrebno je prekontrolirati postoji li odluka zakonskog zastupnika o priznavanju nereguliranih prihoda.**

**Regulirani prihodi** se priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom da se mogu izmjeriti neovisno o naplati. Kod njih se radi o reciprocitetu, uzajamnom odnosu, a najčešći primjer su prihodi na temelju isporučenih dobara i usluga, ali i prihodi od iznajmljivanja imovine i prodaje dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine.

#### Primjer: Priznavanje reciprociteta

1. Neprofitna organizacija daje u zakup poslovni prostor banci za smještaj bankomata za podizanje novca. Svaki mjesec izdaje račun na ukupni iznos zakupa u iznosu 1.000 kuna.
2. Plaćen je izlazni račun u iznosu 1.000 kuna.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ispostavljeni račun za zakup poslovnog prostora	1.000	1611	3421
2.	Plaćanje računa za zakup	1.000	1111	1611

Kod recipročnih prihoda potrebno je provjeriti izdavanje računa za obavljenju uslugu ili izvršenu prodaju te podlogu temeljem koje je izdana izlazna faktura. Posebno se kontrolira je li prihod priznat u trenutku nastanka – nakon izvršene prodaje ili nakon obavljene usluge?

**Skupina 31 - Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga**

Prihodi od prodaje roba i pružanja usluga evidentiraju se na skupini računa 31, a obuhvaćaju prihode koje neprofitna organizacija ostvari od kupaca prodajom roba i pružanjem usluga. Navedeno mora biti navedeno u statutu, a ostvareni prihod koristi se za unaprjeđenje poslovanja te ostvarenje ciljeva definiranih statutom neprofitne organizacije.

**Primjer: Prihod od prodaje vlastito izrađenih proizvoda**

Članovi Udruge oboljelih od leukemije i limfoma izrađuju ukrasne predmete i čestitke te ih prodaju na Božićnom sajmu. Udruga je ostvarila prihod od prodaje robe u iznosu 1.100 kuna te ga uplatila u blagajnu udruge.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Uplata novca od prodanih ukrasnih predmeta i čestitki	1.100	11311	31111

**Primjer: Prihodi od sponzoriranja**

Neprofitna organizacija organizira biciklističku utrku. Na startu i cilju izdala je reklamne panele s nazivom i logotipom trgovačkog društva s kojima je sklopila ugovor o sponzoriranju. Dobili su od njih dresove za članove koji voze bicikle i brojeve za sve sudionike utrke. Procijenjena vrijednost takvog dara iznosi 2.000 kuna.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Izlazni račun za sponzorstvo	2.000	1611	3112
2.	Dobivanje dresova i brojeva za sudionike	2.000	4261	1611

**Posebnu pozornost treba posvetiti sklopljenim ugovorima o sponzoriranju i provjeriti je li se za pružane usluge reklamiranja imena ili loga trgovačkog društva ispostavio izlazni račun? Kontrolom treba obuhvatiti jesu li dobiveni dresovi i brojevi proknjiženi kao rashod, a izdavanjem računa prihod?**

Prihodi od prodaje robe i pružanja usluga oporezivi su PDV-om ako su obavljani u iznosu većem od 300.000 kuna godišnje. Prilikom izdavanja računa potrebno je na osnovicu koju čini prodajna cijena knjige ili vrijednost obavljene usluge sponzoriranja i slično, zaračunati porez na dodanu vrijednost.

**Primjer: Pružanje usluge oporezive PDV-om**

Dobrovoljno vatrogasno društvo obavlja usluge servisa vatrogasnih aparata te su upisani u registar poreznih obveznika PDV-a. Ispostavili su račun za servis vatrogasnih aparata u ukupnom iznosu 2.250 kn (1.800 + 450 kn PDV).

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Izlazni račun za servis vatrogasnih aparata	2.250	16112	
		1.800		31121
		450		24921
2.	Naplata računa	2.250	11111	16112

**Potrebno je provjeriti je li izlazni račun ispravno knjižen s obvezom PDV-a kod obveznika na odjeljku 2492? Posebnu pozornost treba obratiti na predaju obrasca PDV u propisanom roku.**

**Skupina 32 - Prihodi od članarina i članskih doprinosa**

Skupina računa 32 – Prihodi od članarina i članskih doprinosa, obuhvaća prihode koji se ostvaruju od obveznih kontinuiranih uplata članova neprofitne organizacije. Njihov iznos, kriteriji obračuna i način ubiranja mora biti propisan Statutom neprofitne organizacije. Članarine se ubrajaju u neregipročne prihode čije priznavanje ovisi o novčanom načelu.

**Primjer: Priznavanje prihoda od članarine**

Neprofitna organizacija je tijekom 2019. godine naplatila članarinu za 2019. godinu u iznosu 15.800 kn.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Uplaćena članarina za 2019. godinu	15.800	1111	3211

1. Tijekom siječnja 2020. godine uplaćeno je 4.200 kn članarine za 2019. godinu. Neprofitna organizacija je donijela odluku da će u financijske izvještaje za 2019. godinu priznati sve neregipročne prihode koji su naplaćeni do 31. siječnja 2020. godine.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Knjiženje u 2019. godini</b>				
1.	Priznavanje prihoda od članarine za 2019. godinu prema Odluci - temeljnica	4.200	1921	3211
<b>Knjiženje u 2020. godini</b>				
1.	Evidentiranje izvoda sa žiroračuna ili blagajne kada je uplaćena članarina	4.200	1111 (1131)	1921

**Potrebno je provjeriti temeljnicu kojom su priznati recipročni prihodi za 2019. godinu te je li se vodilo računa o isteku roka za njihovo priznavanje?**

Članarine s protučinidbom

Za iznos primljene članarine i članskog doprinosa neprofitne organizacije ne smiju izvršavati određene protučinidbe odnosno ne smije se kroz članarinu davati određena isporuka i omogućavanje obavljanje usluge. Prema čl. 24. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, za neoporezivanje članarine potrebno je ispuniti sljedeća dva kriterija:

1. članarina ne smije predstavljati naknadu za neku isporuku dobara odnosno usluga
2. članarina se mora utvrditi po jednakom kriteriju za sve članove.

**Primjer: Uplaćena članarina fitnes klubu kao naknada za protučinidbu**

Neprofitna organizacija, fitnes klub upisuje članove u fitnes klub. Za iznos uplaćene članarine članovi ostvaruju pravo vježbanja uz glazbenu podlogu i individualnog vježbanja na spravama za vježbanje pod vodstvom instruktora. Članarina iznosi 400 kn, a protučinidba koju pruža fitnes klub za iznos uplaćene članarine predstavlja oporezivu uslugu.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Račun za članarinu članu AA za mjesec siječanj 2019. godine	400,00	16111	31121

**Potrebno je provjeriti ostvaruje li se kroz uplaćenu članarinu protučinidba, vježbanje u fitnes klubu? U takvim se slučajevima oporeziva usluga smatra gospodarskom djelatnosti zbog koje treba ući u sustav oporezivanja porezom na dobit.**

**Skupina 33 - PRIHODI PO POSEBNIM PROPISIMA**

**Prihodi po posebnim propisima iz proračuna** jesu prihodi koje neprofitna organizacija ostvaruje u skladu sa zakonima i drugim propisima iz državnog proračuna i proračuna JLP(R)S. Prema posebnim propisima izdvajaju se sredstva iz proračuna i ostalih izvora za financiranje vatrogastva, Crvenog križa, turističkih zajednica, sportskih zajednica i drugih. Prihod po posebnim propisima predstavlja i prihod od **Hrvatskog zavoda za zapošljavanje** za mjeru stručnog osposobljavanja za rad bez zasnivanja radnog odnosa, za mjeru javnih radova i za pripravnike.

Budući da Hrvatski zavod za zapošljavanje isplaćuje unaprijed novčanu potporu za isplatu obveznih doprinosa, primljena sredstva se ne mogu odmah evidentirati kao prihod, već ih je potrebno evidentirati na pasivna vremenska razgraničenja – skupina 29. Rashodi za doprinose se mjesečno obračunavaju i evidentiraju na podskupini 424 – naknade troškova osobama izvan radnog odnosa, na osnovnom računu 42441 – ostale naknade.

**Primjer: Stručno osposobljavanje bez zasnivanja radnog odnosa**

Hrvatski zavod za zapošljavanje i neprofitna organizacija sklopili su ugovor za sufinanciranje osobe na stručnom osposobljavanju bez zasnivanja radnog odnosa čije osposobljavanje traje 12 mjeseci.

- HZZ unaprijed je doznačio sredstva za 12 mjeseci sufinanciranja u iznosu 12.000 kuna.
- Neprofitna organizacija je obračunala doprinose za prosinac 2019. godine, a usporedno s obračunom priznaje prihode.
- Neprofitna organizacija je uplatila doprinose za prosinac 2019.
- Neprofitna organizacija je obračunala doprinose za siječanj 2020. godine, a usporedno s obračunom priznaje prihode.
- Neprofitna organizacija je uplatila doprinose za siječanj 2020.



[www.rif.hr](http://www.rif.hr)

mailing lista

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Evidentiranje u 2019. godini</b>				
1.	Doznaka sredstava od HZZ-a	12.000	11121	29221
2.	Obračun doprinosa za prosinac 2019.	1.000	42441	24239
2.a.	Zatvaranje vremenskih razgraničenja i evidentiranje prihoda	1.000	29221	33111
<b>Evidentiranje u 2020. godini</b>				
3.	Uplata doprinosa za stručno usavršavanje bez zasnivanja radnog odnosa za 12./2019.	1.000	24239	11121
4.	Obračun doprinosa za siječanj 2020.	1.000	42441	24239
4.a.	Zatvaranje vremenskih razgraničenja i evidentiranje prihoda	1.000	29221	33111
5.	Uplata doprinosa za stručno usavršavanje bez zasnivanja radnog odnosa za 1./2020.	1.000	24239	11121

**Potrebno je provjeriti je li neprofitna organizacija uplaćeni iznos doprinosa evidentirala na 29 - odgođeno priznavanje prihoda te je li prihode priznala razmjerno obračunatim doprinosima iz plaće?**

**Skupina 34 - PRIHODI OD IMOVINE**

U prihode od imovine ubrajaju se prihodi od kamata za dane zajmove, kamate na oročena sredstva i depozite po viđenju, prihodi od zatezних kamata, pozitivnih tečajnih razlika, dividendi i od dobiti trgovačkih društava te prihodi od nefinancijske imovine. Najzastupljeniji prihodi odnose se na prihode od zakupa i iznajmljivanja imovine. Kada se imovina koristi za poslovne svrhe govori se o zakupu poslovnog prostora, a kada se imovina koristi za stanovanje, govori se o najmu stambenog prostora.

**Primjer: Prihod od zakupa poslovnog prostora**

Neprofitna organizacija daje u zakup poslovni prostor za smještaj automata za prodaju toplih i hladnih napitaka te ispostavlja račun za mjesečnu zakupninu u iznosu 800 kn mjesečno.

Red. br.	OPIS	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Izlazni račun za zakup poslovnog prostora	800	16421	34211

Račun za zakup poslovnog prostora uključuje iznos zakupa i sve drugo što obračunava zakupodavac za uslugu zakupa. Često se uz zakupninu zaračunava i iznos režijskih troškova – električne energije, vode, telefona i interneta, plina, komunalne naknade i slično pa ako se zaračunava također predstavlja prihod od zakupa.

**Skupina 35 - PRIHODI OD DONACIJA**

**Prihod od donacija** obuhvaća novčana sredstva koja bez obveze vraćanja ili davanja protučinidbe od strane neprofitne organizacije dobiju iz državnog proračuna, proračuna jedinica lokalne i područne

(regionalne) samouprave, od inozemnih vlada i međunarodnih institucija, od trgovačkih društava i drugih pravnih osoba te od građana i kućanstava.

S računovodstvenog gledišta, **donacije predstavljaju nerecipročni prihod** pa se donacije priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose pod uvjetom da su raspoložive odnosno naplaćene najkasnije do trenutka predočavanja financijskih izvještaja za isto razdoblje.

**Primjer: Uplaćena donacija kao nerecipročan prihod**

Sportski klub je primio donaciju od građana za održavanje tradicionalnog memorijalnog turnira u vrijednosti 12.000 kuna. Turnir je održan u srpnju 2019. godine, ukupni rashodi turnira iznose 42.000 kuna. Grad je u lipnju 2019. godine donio Odluku o isplati donacije sportskom klubu za održavanje turnira u vrijednosti 25.000 kuna, ali je donacija isplaćena tek 18. siječnja 2020. godine.

Red. br.	Opis	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Knjiženje u 2019. godini</b>				
1.	Prihodi od donacije građana	12.000	11111	35411
2.	Rashodi turnira – srpanj 2019.	42.000	4	24251
3.	Priznavanje prihoda od donacije iz gradskog proračuna uplaćene u siječnju 2020. za održani turnir	25.000	19211	35121
<b>Knjiženje u 2020. godini</b>				
1.	Zatvaranje aktivnih razgraničenja za priznati prihod u 2019. g.	25.000	11111	19211

**Potrebno je provjeriti je li neprofitna organizacija donijela odluku o priznavanju nerecipročnih prihoda i nakon isteka kalendarske i poslovne godine? Kontrolirati treba i knjiženje izvoda sa žiroračuna u 2020. g. kako se ne bi još jednom priznao prihod.**

**Prihodi od fondova Europske unije**

Prihodi od donacija iz sredstava EU fondova prikazuju se kao donacije povezane s izvršenjem ugovorenih programa, projekata i aktivnosti te se priznaju u bilanci kao odgođeni prihod uz priznavanje u prihode izvještajnog razdoblja razmjerno troškovima provedbe ugovorenih programa, projekata i aktivnosti.

**Primjer: Prihodi od fondova EU**

Neprofitna organizacija partner je na projektu financiranom iz programa prekogranične suradnje. Sredstva mu uplaćuje nositelj projekta iz Italije.

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena sredstva za provođenje projekta od nositelja iz inozemstva - predujam	100.000	11121	24931
2.	Nastali rashodi tijekom provođenja projekta	50.000	4	24251
2.b	Priznavanje prihoda u visini nastalih rashoda	50.000	24931	3522

**Potrebno je provjeriti koristi li neprofitna organizacija nove propisane odjeljke računskog plana za evidentiranje prihoda od donacija temeljem prijenosa sredstava EU fondova? Priznaju li se prihodi u visini nastalih rashoda projekta?**

**Primjer: Prijenos sredstava partnerima u projektu EU**

Neprofitna organizacija nositelj je projekta iz sredstava EU.

1. Dobila je predujam iz kojega financira svoje nastale rashode.
2. Istovremeno s nastalim rashodima, priznaje prihode prema novim odjeljcima računskog plana.
3. Iz dobivenog predujma, prebacila je partneru u projektu tekuću donaciju za financiranje partnerovih rashoda.
4. Istovremeno s iskazivanjem rashoda prijenosa sredstava partneru, potrebno je priznati prihode i zatvoriti primljeni predujam.

Red. br.	Opis	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljena sredstva za provođenje projekta od nositelja - predujam	80.000	11121	24931
2.	Nastali rashodi neprofitne organizacije tijekom provođenja projekta	30.000	4	24251
2.a	Priznavanje prihoda u visini nastalih rashoda	30.000	24931	3522
3.	Prijenos sredstava partneru u projektu	25.000	4513	11121
3.a	Priznavanje prihoda u visini rashoda partnera u projektu	25.000	24931	3522

**Potrebno je prekontrolirati je li neprofitna organizacija priznala prihode razmjerno nastalim rashodima, ali i je li priznala prihode temeljem prijenosa sredstava partneru u projektu?**

**Skupina 36 - OSTALI PRIHODI**

Skupina računa 36 – ostali prihodi, sadrži prihod od naknade šteta i refundacija te prihode od prodaje dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine. Unutar ostalih nespomenutih prihoda evidentiraju se otpis obveza i naplaćena otpisana potraživanja

**Primjer: Prihodi od naknade štete**

Neprofitna organizacija je s osiguravajućim društvom ugovorila osiguranje imovine i radnika od posljedica nesretnog slučaja.

1. Prilikom elementarne nepogode, udar groma je uništio uređaj za napajanje kod dva računala. Račun serviseru za popravak iznosi 6.500 kuna. Osiguravajuće društvo je isplatilo naknadu iz osiguranja u iznosu 5.200 kuna.

Red. br.	Opis	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ulazni račun za servis i nabavljene uređaje za napajanje kod računala	6.500	42522	24251
1.a.	Osiguravajuće društvo je isplatilo naknadu štete	5.200	11121	36112

**Prilikom isplate naknade kod totalne štete potrebno je provjeriti je li imovina isknjižena iz poslovnih knjiga neprofitne organizacije?**

**Primjer: Prodaja starog automobila**

Neprofitna organizacija u svojoj imovini ima automobil NV 100.000 kuna, IV 80.000 kuna nabavljen 2012. godine. Predsjednik je donio Odluku o prodaji. Procijenjena vrijednost Porezne uprave je 25.000 kuna pa je raspisan javni natječaj. Automobil je prodan za 22.000 kuna. Račun je plaćen.

Red. br.	Opis	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Automobil u evidenciji dugotrajne imovine: - nabavna vrijednost - ispravak vrijednosti	100.000 80.000	02311	02913
2.	Ispostavljen je račun za prodani automobil	22.000	16429	36211
2.a.	Isknjižavanje automobila iz evidencije - nabavna vrijednost - ispravak vrijednosti - knjigovodstvena vrijednost	100.000 80.000 20.000	02913 46211	02311
3.	Plaćanje računa za prodani automobil	22.000	11121	16429

**Potrebno je provjeriti je li ispostavljen izlazni račun za prodaju automobila i tom prilikom priznat prihod? Kontrolirati treba i isknjiženje prodanog automobila iz evidencije dugotrajne imovine. Je li za sadašnju vrijednost priznat rashod neotpisane vrijednosti dugotrajne imovine na 4621?**

**Primjer: Otpis obveza prema prijedlogu popisnog povjerenstva**

Povjerenstvo za popis obveza popisalo je obveze prema dospjeću, a posebno su popisane nepodmirene obveze u iznosu 628,50 kuna kojima je istekao zastarni rok. Povjerenstvo je predložilo otpis obveza, a zakonski predstavnik donio je odluku o otpisu obveza koja se provodi s datumom 31. 12. 2019. godine.

Red. br.	Opis	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Otpis obveza kojima je prošao zastarni rok	628,50	24251	36311

**5. RAZRED 4 – RASHODI**

Rashodi su umanjenja ekonomskih koristi ili uslužnog potencijala u obliku smanjenja imovine ili povećanja obveza bez istodobnog povećanja financijske imovine.

Priznaju se uz primjenu računovodstvenog načela nastanka događaja, što za rashode u sustavu neprofitnog računovodstva znači da se:

- rashodi priznaju u izvještajnom razdoblju na koje se odnose neovisno o plaćanju
- rashodi za utrošak kratkotrajne nefinancijske imovine priznaju se u trenutku stvarnog utroška odnosno prodaje i
- troškovi nabave dugotrajne imovine se kapitaliziraju, a u rashode priznaju tijekom korisnog vijeka uporabe (amortizacija).

Na 31. prosinca 2019. g. provjeriti jesu li priznati svi rashodi:

- prema ulaznim računima
- prema obračunima (plaća, troškovi službenoga puta, materijalna prava, troškovi vanjskim suradnicima, članovima predstavničkih tijela i sl.)
- prema ostalim vjerodostojnim dokumentima.

**Podskupina 411 - Plaće (u bruto iznosu) i 413 Doprinosi na plaće**

Plaće su naknade koje poslodavac isplaćuje radnicima za obavljani rad. Na podskupini 411 evidentiraju se plaće u novcu, plaće u naravi, plaće za prekovremeni rad i plaće za posebne uvjete rada. Plaće za redovan rad obuhvaćaju plaće za obavljani rad te naknade plaća: za bolovanja, godišnji odmor, za ostale plaćene izostanke te ostale naknade plaća koje poslodavac isplaćuje na svoj teret. Plaće u naravi su primici dobara i usluga koje imaju određenu novčanu vrijednost, a neprofitne organizacije ih omogućuju ili na drugi način daju radnicima, bilo kao naknadu za obavljani rad ili kao dodatni primitak, a radnici ih koriste u slobodno vrijeme i za zadovoljenje vlastitih potreba. Plaćom se ne smatraju primici koje poslodavac omogućuje radniku u interesu obavljanja posla odnosno njegove djelatnosti (navedeni u čl. 21. st. 4. Zakona o porezu na dohodak, Nar. nov., br. 115/16. i 106/18.), kao što su uređenje i opremanje radnih prostora i prostora za odmor i prehranu, posebna radna odjeća obilježena nazivom ili znakom poslodavca ili isplatitelja primitka odnosno plaće, obvezni liječnički pregledi prema posebnim propisima, sistematski kontrolni liječnički pregledi ako su omogućeni svim radnicima, obrazovanje i izobrazba koje su u svezi s djelatnosti poslodavca i isplatitelja primitka, članarine po osnovi članstva u strukovnim komorama koje je, prema posebnim propisima, obvezno za radnike pri obavljanju određenih poslova za poslodavca. Ovi rashodi knjiže se na računima skupine 42 kao materijalni rashodi.

Provjeriti jesu li na 31. prosinca 2019. g. kao rashodi plaća iskazane sve obračunate plaće od siječnja do prosinca 2019. g.

Na 31. prosinca 2019. g. uskladiti obveze i potraživanja s Poreznom upravom za poreze na dohodak i doprinose. Za sve više uplaćene poreze i doprinose iskazati potraživanja od Porezne uprave, a za sve manje obračunate poreze i doprinose iskazati obvezu prema Poreznoj upravi.

**Primjer: Knjigovodstvene evidencije povrata poreza na dohodak po godišnjem obračunu**

Obračun plaće za 11/2019.

4111 Bruto plaća	2411 Obveza za NETO plaću
(1) 100	(3) 80   60 (1) 20 (2)
1241 Potraživanje za više plaćeni porez i prirez na dohodak	24141 Obveza za POREZ na dohodak
20 (2)   20 (4)	(3) 25   25 (1)
11121 Žiroračun	24142 Obveza za PRIREZ na porez na dohodak iz plaće
(4) 20   120 (3)	(3) 10   10 (1)
	2415 Obveza za DOPRINOSE iz plaća MIO
	(3) 5   5 (1)

(1) Obračun bruto plaće za 11/2019. g.

(2) Obračun povrata poreza na dohodak po godišnjoj prijavi za 2019. g.

(3) Isplata bruto plaće za 11/2019. g. i povrata po godišnjoj prijavi za 2019. g.

(4) Porezna uprava vraća poslodavcu preplaćeni porez i prirez.

NAPOMENA: Poslodavac od Porezne uprave preko SNU-u obrasca zahtijeva povrat preplaćenog iznosa. Potraživanje ostaje do uplate novca na račun ili drugim usklađenjem s Poreznom upravom.

**Podskupina 412 - Ostali rashodi za radnike**

Ostali rashodi za radnike odnose se na bonuse za uspješan rad, nagrade (jubilarne nagrade, prigodne godišnje nagrade, posebne nagrade i slično), darove (radnicima, djeci radnika i slično), otpremnine, naknade za dugotrajno bolovanje (za bolovanje duže od 90 dana), invalidnost i smrtni slučaj. Visina ostalih prava radnika s temelja naknada, potpora, nagrada, dnevnica, stipendija i otpremnina utvrđuje se u izvorima radnog prava (kolektivnim ugovorima, pravilnicima o radu odnosno ugovorima o radu). Bez obzira na visinu utvrđenih prava u izvorima radnog prava, zaposlenicima se neoporezivo mogu isplatiti naknade samo do iznosa propisanih Pravilnikom o porezu na dohodak. Naknade iznad tih iznosa smatraju se plaćom i na njih se obračunavaju i plaćaju doprinosi iz plaće i na plaću te porez na dohodak i prirez. **Rashodi za navedene primitke radnika u dijelu koji prelazi propisane svote neoporezivog iznosa određenog primitka, evidentiraju se u okviru ove podskupine zajedno s isplatom do neoporezivog dijela (bruto iznosi).**

OSTALI RASHODI ZA RADNIKE		OSTALE OBEVEZE ZA RADNIKE		
4121(1)	Bonus za uspješan rad	2417	Ostale obveze za RADNIKE (nagrade, darovi, otpremnine, naknade za bolest, invalidnost i smrtni slučaj i slično)	
4121(2)	Nagrade			
4121(3)	Darovi			
4121(4)	Otpremnine			
4121(5)	Naknade za bolest, invalidnost i smrtni slučaj			
4121(6)	Regres za godišnji odmor			
4121(9)	Ostali navedeni rashodi za zaposlene			
				2417(1) Nagrade
				2417(2) Darovi
		2417(3) Otpremnine		
		-----		

**Provjeriti jesu li sva materijalna prava radnika u 2019. g. iskazana kao obveze i rashodi neovisno o tome jesu li ili nisu isplaćeni u 2019. g.**

**Podskupina 421 - Naknade troškova radnicima**

Ovi rashodi nastaju kao posljedica obavljanja djelatnosti neprofitne organizacije kroz redovne aktivnosti zaposlenih radnika i svako ih treba razlikovati od plaća radnika (posebice od plaće u naravi). Tako je dnevnice za službeni put, prijevoz na službenom putu, terenski dodatak, odvojeni život, kotizacije za seminare i tečajeve, školarine, naknade troškova polaganja stručnog ispita i sl., potrebno evidentirati u dijelu materijalnih rashoda kao naknade troškova radnicima, a ne rashoda za radnike.

Također, treba voditi računa da se na ovim odjeljcima evidentiraju isključivo rashodi osoba koje **imaju status zaposlenika u neprofitnoj organizaciji** dok će se rashodi vezani uz osobe koje nisu u radnom odnosu (nezaposlenike - u praksi se često koristi pojam **vanjski suradnici**) evidentirati u okviru podskupine 424 Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa.

• **4211 Rashodi za službena putovanja**

Na ovom odjeljku evidentiraju se **dnevnice za službeni put u zemlji i inozemstvu, naknade za smještaj na službenom putu u zemlji i u inozemstvu, za prijevoz na službenom putu u zemlji i u inozemstvu te ostali rashodi za službena putovanja.**

Kada se zaposlenicima isplaćuje dnevnicu koja premašuje neoporezivu svotu, cijeli iznos evidentira se na osnovnim računima

42111 Dnevnicu u inozemstvu ili 42112 dnevnicu za službeni put u inozemstvu. Pri tome treba voditi računa da neoporezivi iznosi dnevnica ovise o tome je li radniku na službenom putovanju osigurana prehrana pa ako je prehrana osigurana (osiguran ručak ili večera ili oba obroka), neoporeziva dnevnicu je određena u umanjenoj svoti.

Dnevnicu i ostali troškovi službenog puta mogu se isplatiti radnicima u gotovom novcu ili na tekući račun, temeljem izdanog putnog naloga. Zakon propisuje vođenje evidencije putnih naloga i korištenja službenih vozila kao obveznu pomoćnu knjigu. Za potrebe službenog puta često se radnicima isplaćuju predujmovi (akontacije). Visina i obveza isplate predujma za službeno putovanje nije nigdje propisana, već je samostalno određuju neprofitne organizacije svojim internim aktima.

**Primjer: Službeni put radnika u zemlji – isplata akontacije i obračun**

Djelatniku je prije odlaska na službeni put iz blagajne/na tekući račun isplaćen predujam u iznosu od 2.500,00 kn. Po povratku sa službenog puta radnik podnosi obračun rashoda putovanja u sljedećim iznosima:

- dnevnicu za putovanje (3 x 200,00) 600,00 kn
- rashodi smještaja (noćenje s doručkom - prema računu hotela) 1.200,00 kn
- rashodi putovanja zrakoplovom (prema priloženoj karti) 1.000,00 kn

Red. br.	Opis	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>Isplata akontacije putem blagajne</b>				
1.	Isplata akontacije	2.500	12312	11311
2.	Obračun troškova službenog putovanja	2.800		
	- dnevnicu	600	42111	24211
	- smještaj	1.200	42113	
	- prijevoz	1.000	42115	
3.	Povrat akontacije	2.500	24211	12312
4.	Isplata razlike troškova prema obračunu - blagajna	300	24211	11311
4a.	Isplata razlike troškova prema obračunu - tekući račun	300	24211	11111

U praksi se često primjenjuje metoda po kojoj se pri obračunu putnog naloga provodi povrat predujma u cijelosti, a potom se isplaćuju prikazani troškovi u ukupnim svotama. Napominjemo kako su oba načina ispravna i ovise isključivo o osobnom izboru ili programskom rješenju.

**Provjeriti jesu li na 31. prosinca 2019. g. obračunati svi putni nalozi za putovanja nastala u 2019. g. i jesu li opravdane sve akontacije za službena putovanja radnika u 2019. g. te su za njih iskazani odgovarajući rashodi.**

**Podskupina 424 - Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa**

U poslovanju neprofitnih organizacija uobičajeno je da imaju manji broj zaposlenih osoba te da za obavljanje različitih poslova neprofitne djelatnosti češće koriste osobe izvan radnog odnosa. U

praksi se za ove fizičke osobe često koristi i pojam **vanjski suradnici**. Često će se kao takvi javiti **fizičke osobe** koje imaju **status članova neprofitne organizacije**, ali istovremeno **nisu zaposlenici** te organizacije odnosno **nisu članovi tijela te organizacije**. U ovu skupinu uključuju se i osobe koje su sklopile **ugovor o stručnom osposobljavanju za rad bez zasnivanja radnog odnosa** koje je uređeno posebnim propisima.

U ovu skupinu ne treba evidentirati rashode povezane s volunteerima koje s neprofitnom organizacijom imaju sklopljen Ugovor o volontiranju čiji se rashodi evidentiraju na skupini 423 Naknade volunteerima.

Sukladno svemu navedenome, ovi rashodi se kod neprofitnih organizacija mogu javiti kao značajna kategorija te im je svakako potrebno posvetiti pozornost na način da ih se posebno evidentira prema navedenim odjeljcima:

- **4241 Naknade za obavljanje djelatnosti**

Kada se osobama koje kontinuirano sudjeluju u radu organizacije, ali imaju status vanjskog suradnika (osoba izvan radnog odnosa) isplaćuju naknade za rad u vidu autorskih honorara odnosno ugovora o djelu, takvi se troškovi evidentiraju na odjeljku 4241 Naknade za obavljanje djelatnosti, a ne na odjeljku 4257 Intelektualne i osobne usluge unutar podskupine 425 - Rashodi za usluge. Na odjeljku 4257 Intelektualne i osobne usluge evidentiraju se rashodi, kao npr.: odvojene usluge, usluge revizora, usluge sudskog tumača, vještaka i sl.

- **4242 Naknade troškova službenih putovanja**

Pravilo je da se troškovi službenih putovanja mogu neoporezivo nadoknađivati samo osobama koje su u radnom odnosu kod isplatiitelja (čl. 13. Pravilnika o porezu na dohodak). Osim zaposlenima, neprofitne organizacije na temelju čl. 7. Pravilnika o potezu na dohodak mogu neoporezivo nadoknađivati troškove službenih putovanja i fizičkim osobama koje **nisu u radnom odnosu** u toj organizaciji i to:

- **osobama** koje do trenutka isplate naknada troškova službenih putovanja u istom poreznom razdoblju u toj organizaciji **nisu ostvarile primitak** po osnovi drugog dohotka ili drugi oblik oporezivog primitka – mogu se **neoporezivo nadoknađivati svi troškovi službenog putovanja u istom iznosu i pod istim uvjetima kako je propisano za osobe u radnom odnosu**, a
- **osobama koje u neprofitnoj organizaciji ostvaruju primitke** (drugi dohodak, autorski honorar) - mogu se neoporezivo nadoknađiti **samo izdaci za smještaj i izdaci za prijevoz**, ali uz uvjet da računski za **smještaj i prijevoz glase na neprofitnu organizaciju koja im nadoknađuje nastale troškove**; ukoliko im se uz to isplaćuje i dnevnicu, naknada za upotrebu privatnog automobila u službene svrhe ili nadoknađuju drugi troškovi, ti drugi primitci se u poreznom smislu smatraju dohotkom i podliježu obračunu i plaćanju propisanih javnih davanja.

**Provjeriti jesu li na 31. prosinac 2019. g. obračunati svi putni nalozi za putovanja nastala u 2019. g. i jesu li opravdane sve akontacije za službena putovanja vanjskih suradnika u 2019. g. te su za njih iskazani odgovarajući rashodi.**

- **4257 Intelektualne usluge**

Na ovom odjeljku evidentiraju se rashodi vezani uz intelektualne usluge kao primjerice, usluge odvjetnika i pravnog savjetovanja, revizorske usluge, geodetsko katastarske usluge, usluge vještačenja, usluge agencija, studentskog servisa (prijepisi, prijevodi i dr.), znanstveno istraživačke usluge i sl.

Često se kao intelektualna usluga evidentiraju i rashodi nastali obračunom usluga koje se sukladno učinjenim djelima obračunavaju na temelju ugovora o autorskom honoraru odnosno ugovoru o djelu.

**Napominjemo kako se na ovom odjeljku evidentiraju isključivo rashodi za gore navedene usluge obračunate na temelju ovih ugovora, dok se naknade za rad u vidu autorskih honorara odnosno ugovora o djelu, koja su izvršili vanjski suradnici evidentiraju u okviru podskupine 424 Naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa odjeljak 4241 Naknade za obavljanje djelatnosti. Na kraju 2019. g. treba provjeriti jesu li ovi rashodi evidentirani ispravno.**

- **4258 Računalne usluge**

Kao računalne usluge evidentiraju se troškovi ulaganja u računalne programe, ulaganja u prava korištenja tuđih prava, održavanje, dorada, prepravljavanje, ažuriranja već postojećih računalnih programa i prava na korištenje kod korisnika usluge.

Za klasificiranje računalnih usluga valja imati u vidu da se mogu klasificirati na nekoliko načina, ovisno o vrsti usluge kao rashod ili kao povećanje dugotrajne imovine. Kao rashodi računalnih usluga knjiže se samo rashodi koji nastaju u svrhu održavanja i popravaka već korištenih programa. Rashodi s namjerom izrade novih programa ili ulaganje u dogradnju postojećih knjiže se kao nefinancijska imovina odnosno povećanje vrijednosti imovine u razredu 0.

**Ako su usluge učinjene za održavanje korištenih programa, njihovo ažuriranje, održavanje i sl., smatraju se rashodima poslovanja koji se knjiže na teret odjeljka 4258 u korist obveza na odjeljcima 2425 ili 2426.**

- ✓ **Licence**

**Licenca** je pravo iskorištavanja predmeta licence kroz određeno razdoblje. Nositelj prava na licencu odlučuje ugovorom o licenci u cijelosti ili djelomično prenijeti pravo upotrebe predmeta licence na drugog vlasnika.

Kada se radi o kupnji licence čije je rok korištenja duži od 1 godine tada se evidentira kao dugotrajna imovina. Ako se radi o licenci čije je rok korištenja do godine dana tada se evidentira na osnovnom računu **42554 Licence** u okviru odjeljka 4255 Zakupnine i najamnine.

- **4261 Uredski materijal i ostali materijalni rashodi**

U okviru odjeljka **4261 Uredski materijal i ostali materijalni rashodi** evidentiraju se troškovi za nabavu uredskog materijala (papir, olovke, spajalice, tiskanice, koverta i sl.), literatura (publikacije, časopisi, glasila, knjige i ostalo), arhivski materijal (arhivske kutije, mape, folije, fascikli i sl.), materijal i sredstva za čišćenje i održavanje (deterdženti, abrazivna sredstva, spužvice i sl.) službena, radna i zaštitna odjeća i obuća, materijal za higijenske potrebe i njegu (toaletni papir, ubrusi, salvete, sapuni i sl.) i ostali materijal za potrebe redovnog poslovanja.

Unutar ovog odjeljka evidentiraju se voda, topli i hladni napitci (sokovi, čajevi i sl.) osim napitaka koji u sebi sadrže alkohol, a koje poslodavac na svoj teret omogućuje radnicima za vrijeme radnog vremena. Ovi primitci ne smatraju se oporezivim primitcima po osnovi nesamostalnog rada sukladno čl. 7. st. 10. t. 36. Pravilnika o porezu na dohodak.

U slučaju kada je na računu iskazan isključivo **trošak nabave vode (u bočicama, galonima i sl.)** ili isti prevladava u odnosu na druge napitke iskazuje se unutar **odjeljka 4254 Komunalne usluge**.

• **4292 Reprerentacija**

Troškovima reprezentacije smatraju se troškovi za darivanja i ugošćivanja poslovnih partnera, troškovi za odmor, šport, rekreaciju i razonodu, troškovi za zakup automobila, plovila, zrakoplova i kuća za odmor i to u visini troškova nastalih iz poslovnih odnosa s poslovnim partnerima, a u svrhu unapređivanja poslovanja u okviru djelatnosti. Reprerentacijom se smatraju i darovi s ili bez utisnutog znaka tvrtke ili proizvoda, koji su dani poslovnom partneru ili njegovu opunomoćeniku ili nekoj drugoj osobi, ako za to ne postoji pravna obveza ili neka druga povezanost s uslugom primatelja. **Poslovnim partnerima u ovom smislu smatraju se osobe s kojima postoji poslovni odnos odnosno one osobe s kojima se očekuje uspostavljanje poslovnog odnosa.**

**Poslovni partneri nisu zaposlenici, članovi udruge, članovi predstavničkih tijela, natjecatelji, volonteri, studenti, učenici i sl. Provjeriti jesu li kao rashodi reprezentacije evidentirani troškovi ugošćavanja gore navedenih te ih ovisno o prilici u kojoj su nastali pravilno iskazati kao troškove redovne djelatnosti, ostale usluge, ostali rashodi ili sl.**

Napominjemo kako se na računu koji će se smatrati reprerentacijom mora biti naveden naziv pravne osobe čiji su radnici bili ugošćeni, ali i cilj koji se očekuje od navedene suradnje.

Neprofitne organizacije često u svojem poslovanju koriste usluge cateringa. Međutim, treba razlikovati kada će se usluga cateringa smatrati reprerentacijom, a kada evidentirati kao usluga cateringa u okviru odjeljka 4259 Ostale usluge.

**Primjer: Usluga cateringa kao reprerentacija**

Neprofitna organizacija organizirala je regionalni sastanak predsjednika udruga na području Slavonije i Baranje radi predstavljanja moguće suradnje na projektu financiranom sredstvima Darovnice Kraljevine Švedske. U stanci je poslužena okrepja. Organizatoru je ispostavljen račun na usluge cateringa u iznosu od 2.500 kuna. Račun je plaćen.

Red. br.	Opis	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljen je račun dobavljača	2.500	42921	24251
2.	Račun je plaćen	2.500	24251	11111

**Primjer: Usluga cateringa kao ostala usluga**

Neprofitna organizacija organizira edukaciju za koju kotizacija iznosi 500 kuna. U trošak kotizacije uračunat je i ručak (50 kuna po osobi). Edukaciji je prisustvovalo 20 osoba i restoran je ispostavio račun na 1.000 kuna na ime troškova cateringa. Račun je plaćen.

Red. br.	Opis	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljen je račun dobavljača	1.000	42597	24251
2.	Račun je plaćen	1.000	24251	11111

**Skupina 45 - Donacije**

Dopunama Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 96/2018.), dodani su novi odjeljci za evidentiranje prijennosa sredstava - donacija iz EU sredstava.

- **4513 Tekuće donacije iz EU sredstava**
- **4522 Kapitalne donacije iz EU sredstava.**

Na ove odjeljke neprofitne organizacije **nositelji projekata** koji se financiraju iz programa EU evidentiraju **prijennose partnerima u projektu financiranom iz programa EU:**

- drugim neprofitnim organizacijama u Republici Hrvatskoj
- drugim neprofitnim organizacijama izvan Republike Hrvatske
- jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave
- proračunskim korisnicima državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave
- trgovačkim društvima u Republici Hrvatskoj
- trgovačkim društvima izvan Republike Hrvatske
- ostalim pravnim i fizičkim osobama u statusu partnera u projektu EU.

**Primjer: Donacije partnerima u projektu financiranom iz programa EU**

Udruga je nositelj projekta koji se financira iz programa EU. Partneri u projektu su mu dvije udruge: jedna u Republici Hrvatskoj, a druga u Republici Mađarskoj. Osim njih partner je i jedno trgovačko društvo u inozemstvu. Nositelj projekta prema ugovoru svakom od partnera za pokriće nastalih troškova ima obvezu prenijeti 25 % od ukupnih sredstava projekta koja iznose 100.000 kn od čega 10 % ide na kapitalne prijenose, a ostatak na tekuće.

Red. br.	Opis - knjizjenje	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Tekući prijenos udrugama	22.500	45131	11111
	Kapitalni prijenos udrugama	2.500	45221	
2.	Tekući prijenos trgovačkom društvu	22.500	45132	11111
	Kapitalni prijenos trgovačkom društvu	2.500	45222	

**Podskupina 462 - Ostali nespomenuti rashodi**

Na ovoj podskupini evidentiraju se neotpisana vrijednost i drugi rashodi otuđene i rashodovane dugotrajne imovine, otpisana potraživanja, rashodi za ostala porezna davanja i ostali nespomenuti rashodi.

**Primjer: Otpis potraživanja**

Neprofitna organizacija otpisala je zakupninu trgovačkom društvu koje je likvidirano u iznosu od 3.000 kuna.

Red. br.	Opis	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Otpis potraživanja zakupnine	3.000,00	46221	16421

**Primjer: Novčana naknada poslodavca zbog nezapošljavanja osoba s invaliditetom**

- Naknada zbog neispunjavanja kvote zapošljavanja propisanog broja osoba s invaliditetom dospijeva zadnjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec, a **za 2019. g. iznosi 1.125,00 kn** mjesečno za svakog invalida kojeg je poslodavac bio obavezan zaposliti, a nije ga zaposlio.
- Dospijeće i iznos naknade nije vezan uz datum isplate plaće, već ovisi o broju ukupno zaposlenih radnika i broju zaposlenih osoba

s invaliditetom prema stanju evidentiranom u matičnoj evidenciji i očevidniku Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje zadnjeg dana u mjesecu.

Red. br.	Opis	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Obračunata obveza za naknadu (1 nezaposleni invalid)	1.125,00	46241	24939
2.	Naknada je plaćena	1.125,00	24939	11111

## 6. RAZRED 6 – IZVANBILANČNI ZAPISI

Glavna knjiga izvanbilančnih zapisa obuhvaća određene poslovne događaje koji u trenutku nastanka nemaju utjecaja na promjene u bilanci i izvještaj o prihodima i rashodima, ali osiguravaju dodatne informacije koje u budućnosti mogu utjecati na promjene u bilanci i izvještaju o prihodima i rashodima. U izvanbilančnoj evidenciji vodi se tuđa imovina dobivena na korištenje, prava te primljeni vrijednosni papiri kao primljeni instrumenti za dobro izvršenje ugovora ili dani vrijednosni papiri kao jamstvo podmirenja obveze i sl.

### Primjer: Evidentiranje tuđe imovine dobivene na korištenje

1. S dobavljačem je sklopljen ugovor o usluzi fotokopiranja na način da fotokopirni aparat vrijednosti 75.000 kuna, dobiven na korištenje ostaje u evidenciji dobavljača, a usluga fotokopiranja fakturira se u cijeni papira uvećanog za 0,25 % korištenja fotokopirnog aparata.
2. Istekom ugovora fotokopirni aparat se vraća dobavljaču.

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Fotokopirni aparat dobiven na korištenje do isteka ugovora	75.000	6111	6211
2.	Povrat tuđe imovine dobivene na korištenje	75.000	6211	6111

Potrebno je provjeriti jesu li stavke koje se vode u izvanbilančnoj evidenciji uvedene u evidenciju danih i primljenih jamstava? Je li prilikom popisa imovine popisana i tuđa imovina dobivena na korištenje? Prilikom povrata tuđe imovine dobivene na korištenje treba provjeriti je li imovina isknjižena iz izvanbilančnih zapisa?

# NOVO IZDANJE



HRVATSKA ZAJEDNICA RAČUNOVOĐA  
I FINANCIJSKIH DJELATNIKA

RAČUNOVODSTVO  
*financije*  
Riznica®

## FISKALNA ODGOVORNOST U SUSTAVU PRORAČUNA



DETALJNIJE O SEMINARIMA, RADIONICAMA I  
AKTUALNIM IZDANJIMA PROČITAJTE NA

[www.rif.hr](http://www.rif.hr)



RAČUNOVODSTVO®  
*financije*

online

[www.rif.hr](http://www.rif.hr)

# Kontrolni postupci i pripreme za sastavljanje financijskih izvještaja za 2019. godinu kod neprofitnih organizacija koje vode jednostavno knjigovodstvo

*Prije sastavljanja financijskih izvještaja za 2019. godinu, neprofitne organizacije koje vode jednostavno knjigovodstvo i primjenjuju novčano računovodstveno načelo trebaju provesti određene kontrolno-analiitičke postupke u svezi vođenja poslovnih knjiga jednostavnog knjigovodstva. Prije unosa podataka potrebno je izvršiti pripremne radnje koje najčešće obuhvaćaju kontrolu provedenih novčanih transakcija. Autorica u članku navodi kontrolne postupke za svaku od poslovnih knjiga koje je potrebno zaključiti na dan 31. prosinca 2019. godine, osim popisa dugotrajne nefinancijske imovine koji se ne zaključuje.*

## 1. UVOD

Prema čl. 9. st. 1. Zakona i čl. 52. st. 1. Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu, neprofitna organizacija može za 2019. godinu voditi jednostavno knjigovodstvo i primjenjivati novčano računovodstveno načelo ako je:

- vrijednost imovine neprofitne organizacije na kraju svake od prethodne tri godine uzastopno (za 2016., 2017. i 2018. godinu) manja od 230.000,00 kuna
- godišnji prihod neprofitne organizacije u svakoj od prethodne tri godine uzastopno (za 2016., 2017. i 2018. godinu) manji od 230.000,00 kuna godišnje.

Za vođenje jednostavnog knjigovodstva, zakonski zastupnik neprofitne organizacije treba donijeti Odluku o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela. Odluka se donosi u roku predviđenom za podnošenje godišnjih financijskih izvještaja za prethodnu godinu te je važeća sve dok neprofitna organizacija zadovoljava uvjete u pogledu vrijednosti imovine i godišnjeg prihoda ili do opoziva.

**PROVJERA:** Je li Odluka o vođenju jednostavnog knjigovodstva i primjeni novčanog računovodstvenog načela za 2019. godinu donesena najkasnije do 1. ožujka 2019. godine (krajnji rok za predaju financijskog izvještaja za 2018. godinu)?

**PROVJERA:** Ukoliko je ranije donesena Odluka koja vrijedi do opoziva ili ispunjenja uvjeta za vođenje jednostavnog knjigovodstva, treba provjeriti ispunjenje uvjeta u pogledu imovine i prihoda.

## 2. VRIJEDNOST IMOVINE NEPROFITNE ORGANIZACIJE KAO UVJET VOĐENJA JEDNOSTAVNOG KNJIGOVODSTVA

Vrijednost imovine neprofitne organizacije na kraju svake od prethodne tri godine uzastopno treba biti manja od 230.000,00 kuna, što podrazumijeva vrijednost imovine za 2016., 2017. i 2018. godinu. Uzima se u obzir sva nefinancijska i sva financijska imovina.

Za određivanje vrijednosti imovine uzimaju se podaci o vrijednosti nefinancijske imovine razreda 0 i financijske imovine razreda 1 iskazane na dan 31. 12. navedenih godina prema obrascu BIL-NPF, za neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo, a žele prijeći na jednostavno knjigovodstvo.

Račun iz rač. plana	OPIS	Stanje na dan 31. 12.		
		2016. godine	2017. godine	2018. godine
	<b>IMOVINA (AOP 002+074)</b>	<b>169.302</b>	<b>194.676</b>	<b>215.919</b>
0	<b>Nefinancijska imovina (AOP 003+018+047+051+055+064)</b>	<b>65.880</b>	<b>67.760</b>	<b>82.340</b>
01	Neproizvedena dugotrajna imovina (AOP 004+008-017)	14.200	14.200	14.200
02	Proizvedena dugotrajna imovina (AOP 019+023+031+034+039+042-046)	35.320	36.280	43.300
06	Proizvedena kratkotrajna imovina (AOP 065+070+073)	16.360	17.280	24.840
1	<b>Financijska imovina (AOP 075+083+100+105+125+133+142)</b>	<b>103.422</b>	<b>126.916</b>	<b>133.579</b>
11	Novac u banci i blagajni (AOP 076+080+081+082)	24.822	32.616	35.079
12	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od radnika te za više pl. poreze i ostalo (AOP 084+087+088+089+095)	40.000	40.000	50.000
13	Zajmovi (AOP 101+102+103-104)	22.400	26.800	25.200
16	Potraživanja za prihode (AOP 134 do 137+140-141)	16.200	27.500	23.300

Iz priloženih podataka vidljivo je da je vrijednost imovine na kraju svake od prethodne tri godine uzastopno manja od 230.000 kuna pa je zadovoljen prvi uvjet za vođenje jednostavnog knjigovodstva. Da je vrijednost imovine na kraju 2018. godine bila veća od 230.000 kuna, neprofitna organizacija morala bi za 2019. godinu nastaviti voditi dvojno knjigovodstvo.

Za neprofitnu organizaciju koja vodi jednostavno knjigovodstvo uzimaju se sljedeći podaci:

1. ukupna nabavna vrijednost dugotrajne nefinancijske imovine – podatak s popisa dugotrajne nefinancijske imovine
2. podatak o stanju novčanih sredstava na žiroračunu
3. podatak o stanju novčanih sredstava u blagajni
4. podatak o potraživanjima po izlaznim računima na dan 31. 12. 2019. godine
5. podatak o potraživanjima za dane depozite i zajmove na dan 31. 12. 2019. godine

**1. + 2. + 3. + 4. + 5. = UKUPNA IMOVINA**

**PROVJERA: Je li za imovinu kao kriterij vođenja jednostavnog knjigovodstva uzeta zbrojena vrijednost nefinancijske i financijske imovine?**

**PROVJERA: Je li zbroj imovine na dan 31. 12. 2018. godine bio manji od 230.000 kuna?**

### 3. GODIŠNJI PRIHOD KAO UVJET VOĐENJA JEDNOSTAVNOG KNJIGOVODSTVA

Godišnji prihod kao uvjet vođenja jednostavnog knjigovodstva, u svakoj od prethodne tri godine mora biti manji od 230.000 kuna. Neprofitna organizacija koja vodi jednostavno knjigovodstvo uzima podatak o ukupnim primicima iz obrasca G-PR-IZV-NPF za svaku od prethodne tri godine.

Red. br.	OPIS	AOP	Ostvareno u 2016. godini	Ostvareno u 2017. godini	Ostvareno u 2018. godini
1	2	3	4	5	5
<b>PRIMICI</b>					
1.	Primici od prodaje roba i pružanja usluga	001	12.800	13.500	11.100
2.	Primici od članarina i članskih doprinosa	002	47.000	42.600	62.500
3.	Primici iz javnih izvora na temelju posebnih zakona	003	-	-	-
4.	Primici od donacija (AOP 005 do 010)	004	115.000	120.000	110.000
5.	Primici od kamata i ostale financijske imovine	011	130	110	150
6.	Primici od zakupa, iznajmljivanja i ostale nef. imovine	012	-	-	-
7.	Primici od prodaje dugotrajne imovine	013	5.700	-	12.500
8.	Ostali primici (od naknade štete, refundacija i sl.)	014	14.300	12.500	11.800
	<b>PRIMICI UKUPNO (AOP 001 do 004 + 011 do 014)</b>	<b>015</b>	<b>194.930</b>	<b>188.710</b>	<b>208.050</b>

**PROVJERA: Jesu li ukupni prihodi razreda 3 iz obrasca PR-RAS-NPF za svaku od prethodne tri godine manji od 230.000 kuna, za neprofitnu organizaciju koja želi prijeći na vođenje jednostavnog knjigovodstva?**

**PROVJERA: Jesu li ukupni primici prema obrascu G-PR-IZV-NPF za svaku od prethodne tri godine manji od 230.000 kuna, za neprofitnu organizaciju koja želi nastaviti voditi jednostavno knjigovodstvo?**

**PROVJERA: Za neprofitnu organizaciju koja želi nastaviti voditi jednostavno knjigovodstvo, je li ukupan prihod u obrascu G-PR-IZV-NPF manji od 230.000 kuna?**

### 4. PRIMJENA NOVČANOG RAČUNOVODSTVENOG NAČELA

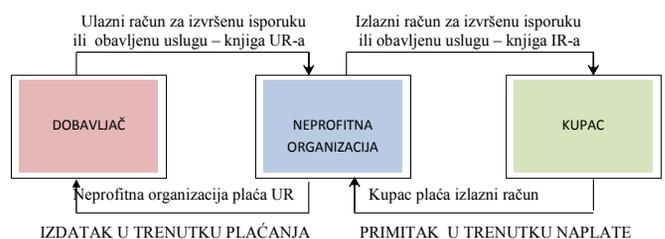
Prema čl. 9. st. 2. Zakona i čl. 53. Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu, vođenje jednostavnog knjigovodstva neprofitnih organizacija vezano je uz primjenu novčanog računovodstvenog načela. Dokument temeljem kojega se vrši knjigovodstveno evidentiranje predstavlja izvod sa žiro ili transakcijskog računa i blagajna.

Primjena novčanog načela podrazumijeva priznavanje primitaka u trenutku primanja novca, a izdataka u trenutku odljeva novca. **Primici i izdaci su priljevi i odljevi novca i novčanih ekvivalenata**, a priznaju se uz primjenu novčanog računovodstvenog načela ili načela blagajne temeljem primljenih uplata i obavljenih isplata. Priznavanje primitaka i izdataka vrši se i kod obračunskih plaćanja.

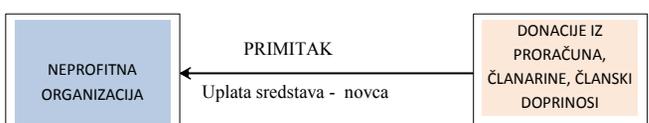
**PROVJERA: Jesu li primici od prodaje robe i izdaci primljenog materijala ili pruženih usluga priznati prema novčanom računovodstvenom načelu?**

**PROVJERA: Jesu li nakon provedenog obračunskog plaćanja priznati i primici i izdaci?**

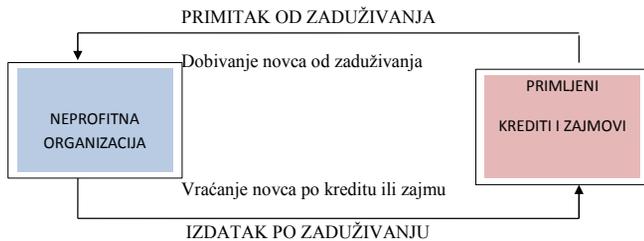
**Primitak od prodaje robe ili usluga** priznaje se u obračunskom razdoblju naplate novca, a ne u obračunskom razdoblju kada je isporuka izvršena ili usluga obavljena. Na isti način se priznaju **izdaci od nabavljene i izvršene isporuke robe i materijala odnosno izdaci za obavljene usluge** od strane dobavljača, prema plaćanju ulaznog računa odnosno odljeva novca.



Sredstva primljena iz državnog proračuna, proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te drugih izvora smatraju se primicima i evidentiraju u Knjizi primitaka i izdataka u trenutku primitka. Na isti način se priznaju i primici od članarina i članskih doprinosa.



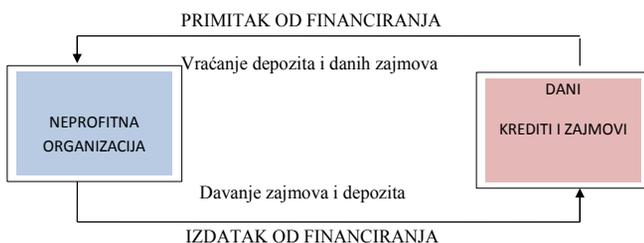
Posebnost priznavanja primitaka u jednostavnom knjigovodstvu neprofitnih organizacija je **priznavanje primitaka uslijed primljenih kredita i zajmova**, oni se također priznaju u trenutku naplate.



Prateći novčani tok, neprofitna organizacija priznaje priljev sredstava temeljem zaduženja, što predstavlja primitak od zaduživanja prema novčanom računovodstvenom načelu. Vraćanje novca po kreditu ili zajmu predstavlja izdatak po zaduživanju.

Na istovjetan način se evidentiraju dani depoziti odnosno oročenje sredstava ili davanje zajmova, predstavljaju izdatak od financiranja u trenutku plaćanja. Vraćanje oročenog depozita i danih zajmova predstavlja primitak od financiranja u trenutku naplate, zajedno s obračunatom kamatom.

**PROVJERA: Je li pozajmica banke uplaćena na žiroračun neprofitne organizacije iskazana kao primitak?**  
**PROVJERA: Je li povrat dijela pozajmice iskazan kao izdatak?**



**PROVJERA: Potrebno je provjeriti jesu li provedeni svi izvodi žiroračuna po rednom broju, jesu li proknjiženi svi izvodi i sve transakcije koje se na njima nalaze.**

**PROVJERA: Potrebno je provjeriti ima li neprofitna organizacija otvoren još neki žiroračun u drugoj poslovnoj banci te možebitno postojanje deviznih računa.**

## 5. POSLOVNE KNJIGE JEDNOSTAVNOG KNJIGOVODSTVA

Neprofitna organizacija koja vodi jednostavno knjigovodstvo mora voditi sljedeće poslovne knjige:

1. Knjigu blagajne
2. Knjigu primitaka i izdataka
3. Knjigu ulaznih računa
4. Knjigu izlaznih računa
5. Popis dugotrajne nefinancijske imovine.

Prema čl. 54. st. 6. Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu, poslovne knjige moraju sadržavati i **opće podatke o neprofitnoj organizaciji**: naziv, adresu, OIB, RNO broj i šifru djelatnosti.

**PROVJERA: Ako se poslovne knjige vode u obliku excel tablice ili u wordu potrebno je provjeriti sadrže li poslovne knjige sve minimalne podatke propisane čl. 13. Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija?**

Unos podataka u knjigu blagajne i knjigu primitaka i izdataka obavlja se temeljem novčanog računovodstvenog načela, a unos podataka u knjigu ulaznih i knjigu izlaznih računa te u popis dugotrajne nefinancijske imovine obavlja se prema računovodstvenom načelu nastanka događaja, dakle neovisno o plaćanju.

**PROVJERA: Jesu li na kraju poslovne godine s datumom 31. 12. 2019. godine zaključene sve poslovne knjige osim Popisa dugotrajne nefinancijske imovine?**

### 5.1. Knjiga blagajne

Knjiga blagajne je knjigovodstvena isprava u koju se kronološkim redom unose gotovinske uplate putem blagajničke uplatnice i gotovinske isplate putem blagajničke isplatnice za određeno razdoblje. To razdoblje može biti različito, **svaki dan, svaki tjedan, mjesec ili drugo razdoblje**, ovisi o dinamici prometa, količini novca u optjecaju ili drugim potrebama neprofitne organizacije. Nakon zaključanja knjige blagajne za određeno razdoblje, prenosi se saldo novca u drugo obračunsko razdoblje. Zaključenjem knjige blagajne stvorene su pretpostavke za **provjeru stvarnog novca u blagajni s iskazanim stanjem u knjizi blagajne**. Knjiga blagajne obvezno se zaključuje s **31. prosinca 2019. godine te se stanje prenosi u 2020. godinu**.

**PROVJERA: Odgovara li početno stanje blagajne s 1. 1. 2019. godine zaključnom stanju blagajne s 31. 12. 2018. godine? Je li zaključena blagajna s datumom 31. 12. 2018. godine?**

**PROVJERA: Je li s datumom 31. 12. 2019. godine proveden popis novca u blagajni, a možebitne popisne razlike provedene kao primitak ili izdatak novca i u blagajni i u obrascu G-PR-IZV-NPF?**

**PROVJERA: Sadrže li blagajnička uplatnica i blagajnička isplatnica opis poslovnog događaja kako bi promet blagajne mogli prenijeti u knjigu primitaka i izdataka?**

**PROVJERA: Jesu li uz blagajničke isplatnice priložene vjerodostojne knjigovodstvene isprave te odgovara li potpis na isplatnici osobi na knjigovodstvenoj ispravi?**

**PROVJERA: Je li se vodilo računa o visini blagajničkog maksimuma?**

Gotovinsko poslovanje podrazumijeva posebnu kontrolu vođenja blagajne, podizanja novca sa žiroračuna za vođenje blagajne te usporedbu podignutog iznosa novca sa žiroračuna i iznosa uplaćenog novca u blagajnu. Stoga je potrebno odrediti koja je osoba zadužena za obavljanje blagajničkog poslovanja te tko osim blagajnika ovjerava svaku isplatu iz blagajne. Kontrola vođenja knjige blagajne podrazumijeva provjeru kronološkog unosa uplatnica i isplatnica te potpisa na dokumentima osoba koja prima novac na blagajničkim isplatnicama. Kada se zbirni promet blagajničkog dnevnika unosi u knjigu primitaka i izdataka potrebno je provjeriti pojedinačne uplate i isplate koje čine zbroj prometa.

### 5.2. Knjiga primitaka i izdataka

Knjiga primitaka i izdataka je evidencija o dnevnim i ukupnim poslovnim primicima i izdacima za jednu poslovnu godinu. U knjigu primitaka i izdataka unose se naplate i plaćanja kronološki po datumu izvoda sa žiroračuna ili datuma blagajne pa datum primitka ili izdatka treba biti datum izvoda sa žiroračuna ili datum blagajničkog izvještaja odnosno knjige blagajne. Unose se sve stavke, neovisno o iznosu i činjenici je li plaćen manji ili veći iznos negoli iznosi obveza po ulaznom računu odnosno potraživanje po izlaznom računu. Knjiga primitaka i izdataka se obvezno zaključuje s datumom 31. 12. radi prijenosa podataka u propisani obrazac. Nema prijenosa rezultata iz prethodne godine odnosno ostvareni viškovi iz prethodne godine ne unose se u knjigu primitaka i izdataka tekuće godine, ali se preneseni višak primitaka upisuju u obrazac G-PR-IZV-NPF.

Pravilnikom propisani **sadržaj knjige primitaka i izdataka je nedostatan za financijsko izvještavanje neprofitnih organizacija koje vode jednostavno knjigovodstvo**. Prema obrascu: **G-PR-IZ-NPF** primitke bi trebalo pratiti prema sljedećim vrstama:

- Primici od prodaje roba i pružanja usluga
  - Primici od članarina i članskih doprinosa
  - Primici iz javnih izvora na temelju posebnih zakona
  - Primici od donacija – razvrstane prema donatorima - iz državnog proračuna, iz proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, od inozemnih vlada i međunarodnih organizacija, od trgovačkih društava i ostalih pravnih osoba, od građana i kućanstava i iz ostalih izvora
  - Primici od kamata i ostale financijske imovine
  - Primici od zakupa, iznajmljivanja i ostale nefinancijske imovine
  - Primici od prodaje dugotrajne imovine
  - Ostali primici (od naknade štete, refundacija i sl.).
- Izdaci se u obrascu G-PR-IZ-NPF prate prema sljedećim vrstama:
- Izdaci za radnike – u koje ulaze plaće (bruto) i doprinosi na plaću
  - Izdaci za naknade troškova radnicima (službena putovanja, prijevoz, stručno usavršavanje)
  - Izdaci za naknade volonterima
  - Izdaci za naknade ostalim osobama izvan radnog odnosa (službeni put i ostalo)
  - Izdaci za usluge (pošta, telefon, najamnina, komunalne, računalne, intelektualne usluge i sl.)
  - Izdaci za materijal i energiju (uredski materijal, sirovine, energija, sitni inventar i auto gume)
  - Izdaci za kamate i usluge platnog prometa
  - Izdaci za dane donacije
  - Izdaci za nabavu dugotrajne imovine
  - Ostali izdaci (reprezentacija, članarina, kotizacija, premije osiguranja i sl.).

Podlogu za ispunjavanje pozicija primitaka i izdataka obrasca G-PR-IZ-NPF predstavljaju izdaci i primici u knjizi primitaka i izdataka i knjizi blagajne. Budući da je Pravilnikom propisano samo nekoliko obveznih podataka u ovim knjigama, **knjigu primitaka i izdataka je nužno proširiti podacima koji se traže u obrascu**.

**PROVJERA: Posebno provjeriti djelomično plaćanje ulaznih ili izlaznih računa te usklađenost s podacima iz knjige izlaznih i ulaznih računa.**

**PROVJERA: Dani predujam predstavlja izdatak te je potrebno provjeriti usklađenost s knjigom UR-a u koju se ne unosi predračun, već račun za izvršenu isporuku ili obavljenju uslugu prema nastanku poslovnog događaja.**

Prilikom evidentiranja izdataka potrebno je provjeriti knjigovodstvene dokumente temeljem kojih su evidentirani izdaci. Ulazni računi trebaju glasiti na neprofitnu organizaciju te trebaju vjerodostojno i istinito odražavati nastali poslovni događaj. Vjerodostojnost se dokazuje potpisom na ispravi pa se posebna pozornost posvećuje provjeri potpisa na svakoj od knjigovodstvenih isprava. Kontrolirati treba unesene ukupne primitke i izdatke s ukupnim prometom na žiroračunu koji se može dobiti s internetskog bankarstva poslovne banke te ukupnim prometom blagajne.

**PROVJERA: Je li zaključena knjiga primitaka i izdataka s datumom 31. 12. 2019. godine?**

**PROVJERA: Knjiga primitaka i izdataka nema početnog stanja pa treba provjeriti da slučajno nisu uneseni podaci o ostvarenom višku primitaka iz prethodne godine?**

### 5.3. Knjiga ulaznih računa

U knjigu ulaznih računa upisuju se svi ulazni računi ili fakture dobavljača za obavljene usluge i radove i nabavljenu i isporučenu robu i materijal koji se prema nastanku poslovnog događaja odnose na 2019. godinu. Potrebno je ostaviti dovoljno vremena za unos ulaznih računa u knjigu kako bi pristigli svi računi. Prilikom zaprimanja ulaznih računa u knjigu, računi se upisuju **kronološki prema datumu pristizanja** u neprofitnu organizaciju, neovisno o datumu ispostavljanja računa.

**PROVJERA: Je li ulazni račun naslovljen na neprofitnu organizaciju?**

**PROVJERA: Jesu li svi računi koji se odnose na 2019. godinu uneseni u knjigu UR-a neovisno o njihovom plaćanju?**

**PROVJERA: Unosi li se u knjigu podatak o plaćenim ulaznim računima kako bi se na kraju godine s 31. 12. 2019. mogao dobiti podatak o nepodmirenim ulaznim računima?**

**PROVJERA: Je li proveden popis obveza sa stanjem na dan 31. 12. 2019. godine?**

Ulazni računi se prilikom upisa u knjigu ulaznih računa obilježavaju s rednim brojem iz knjige ulaznih računa (UR 1, UR 2 i sl.). Dodijeljeni broj iz knjige na svakom ulaznom računu je iznimno važan, jer se **prema broju iz knjige ulaznih računa računi označavaju u knjizi primitaka i izdataka prilikom plaćanja**. Prema broju iz knjige ulaznih računa i dodijeljenih oznaka računi se odlažu u registratoru i arhiviraju. **Knjiga ulaznih računa obvezno se zaključuje s datumom 31. 12. 2019. godine.**

### 5.4. Knjiga izlaznih računa

U knjigu izlaznih računa upisuju se svi izdani računi za obavljene usluge ili izvršene isporuke kupcima. Upisuju se **kronološki prema datumu kada su ispostavljeni**, kada su izdavani neovisno o kupcima, veličini iznosa potraživanja i drugim kriterijima. Svaki izlazni račun ima istu oznaku ili dio oznake na računu kao što je navedeno u knjizi izlaznih računa. Po tom broju se **prati i kontrolira naplata računa** u knjizi primitaka i izdataka, odlažu se u registratoru i arhiviraju. **Knjiga izlaznih računa obvezno se zaključuje s datumom 31. 12. 2019. godine.**

Knjiga izlaznih računa treba sadržavati podatke o izdanom računu i kupcu kojemu je izdan odnosno propisane podatke prema čl. 54. st. 4. Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu. Postojećim obveznim podacima treba dodati **podatak o dospijeću računa**, potreban radi praćenja podmirenja potraživanja i mogućeg obračuna zatezних kamata. Stoga, na kraj knjige izlaznih računa treba dodati i **napomenu o plaćanju** računa kako bi raspolagali potrebnim podatkom o iznosu potraživanja na dan 31. 12. U Obrazac G-PR-IZ-NPF potrebno je unijeti podatak o potraživanjima za neplaćene račune.

**PROVJERA: Kontrola izlaznih računa obuhvaća podlogu izdavanja izlaznih računa, sklopljene ugovore, primljene narudžbenice ili cjenike.**

**PROVJERA: Jesu li ispostavljeni svi računi koji su trebali biti izdani za 2019. godinu prema nastanku događaja te je li dosljedno primjenjivana odluka ili cjenik o naplati prihoda, primjerice članarina?**

**PROVJERA: Jesu li svi računi koji se odnose na 2019. godinu uneseni u knjigu IR-a neovisno o njihovom plaćanju?**

**PROVJERA:** Unosi li se u knjigu IR-a podatak o plaćenim izlaznim računima kako bi se na kraju godine s 31. 12. 2019. mogao dobiti podatak o potraživanjima?

**PROVJERA:** Je li proveden popis potraživanja sa stanjem na dan 31. 12. 2019. godine?

**PROVJERA:** Potrebno je usporediti podatke o naplaćenim primicima u knjizi G-PR-IZ-NPF s podacima o naplati računa unesenih u knjigu izlaznih računa.

**PROVJERA:** Je li u popis dugotrajne imovine unesena imovina kao vlasnički udjel prilikom osnivanja neprofitne organizacije?

**PROVJERA:** Je li proveden popis dugotrajne imovine sa stanjem na dan 31. prosinca 2019. godine i je li potpisana lista od strane osobe/a koje su provodile popis?

Popis dugotrajne imovine temelj je za provođenje popisa imovine. Stvarno stanje imovine prema inventuri treba uskladiti s podacima iz popisa dugotrajne imovine pa može bitno utvrđeni manjak imovine treba evidentirati u popisu imovine navodeći u napomeni s kojim datumom se imovina briše iz popisa. Utvrđeni višak imovine unosi se u popis. Neprofitna organizacija koja vodi jednostavno knjigovodstvo ne mora obračunavati amortizaciju dugotrajne nefinancijske imovine, jer se prilikom plaćanja nabavljene imovine priznaje izdatak u ukupnom iznosu u knjizi G-PR-IZ-NPF.

### 5.5. Popis dugotrajne nefinancijske imovine

Cjelokupnu dugotrajnu nefinancijsku imovinu kojom raspolaže neprofitna organizacija koja vodi jednostavno knjigovodstvo (zemljište, licence, građevinske objekte, postrojenja i opremu, prijevozna sredstva, knjige, umjetnička djela, ulaganja u računalne programe, sitni inventar i sl.) treba unijeti u popis dugotrajne nefinancijske imovine.

**Popis dugotrajne imovine** sadrži najmanje sljedeće podatke:

1. redni broj
2. vrsta dugotrajne imovine s osnovnim identifikacijskim obilježjem (naziv, marka i sl.)
3. datum i broj dokumenta po kojem je imovina nabavljena
4. nabavna vrijednost
5. datum i opis otuđenja (prodaja, donacija, uništenja).

Dugotrajna nefinancijska imovina unosi se u popis **kronološki, prema datumu nabave**, prema računovodstvenom načelu nastanka događaja, neovisno o plaćanju ili nabavi. Dakle, u popis je potrebno unijeti svu imovinu kojom raspolaže neprofitna organizacija pa i dobivenu imovinu kao donaciju ili imovinu kao vlasnički udjel potreban pri osnivanju neprofitne organizacije. **Popis dugotrajne nefinancijske imovine se ne zaključuje na kraju godine.**

U jednostavnom knjigovodstvu **ne provodi se obračun amortizacije niti ispravka vrijednosti**. Neprofitna organizacija može voditi pojedinačne kartice dugotrajne nefinancijske imovine u kojima će odrediti početak upotrebe, vijek trajanja i stope ispravka vrijednosti iz Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu te evidentirati ispravak vrijednosti kroz godine upotrebe. Prilikom početka vođenja dvojnog knjigovodstva, sadašnja vrijednost takve imovine unosi se u vlastite izvore na 5111 – vlastite izvore od poslovanja.

Naziv obveznika: **UDUGA ZA POMOĆ MLADIM OSOBAMA**

Mjesto: **ZAGREB**

Adresa sjedišta: **Ulica jablanova 1**

Račun (IBAN): **HR7823400091100524858**

Šifra djelatnosti: **9949**

Šifra grada/općine: **133**

Šifra županije: **21**

RNO broj: **002423**

Matični broj: **00785236**

OIB: **11223344556**

#### POPIS DUGOTRAJNE NEFINANCIJSKE IMOVINE

Redni broj	Interni broj dugotrajne imovine	Vrsta dugotrajne imovine s osnovnim identifikacijskim obilježjem (naziv, marka i sl.)	Datum i broj dokumenta po kojem je imovina nabavljena	Oznaka dokumenta	Dobavljač	Nabavna ili procijenjena vrijednost	Datum i opis otuđenja (prodaja, donacija, uništenje)
1.	OS 001	Uredski stol s 4 ladice, drveni 140 x 100 cm	2012.	-	Vlastiti izvori od osnivača	1.000,00	
2.	OS 002	Uredska stolica, crna, metal-platno, s rukonaslonima	2012.	-	Vlastiti izvori od osnivača	500,00	
3.	OS 003	Stolno računalo Lenovo sa ekranom i tipkovnicom	141/2012 od 16.4.2012.	UR 5/2012	Prosoft d.o.o. Zagreb	7.280,00	
4.	OS 004	Štampač CANON IP 1900	141/2012 od 16.4.2012.	UR 5/2012	Prosoft d.o.o. Zagreb	650,00	
5.	OS 005	Multifunkcijski uređaj - telefon, fax, skener, kopirka	254/12-II od 5.5.2012.	UR 7/2012	Computer d.o.o. Zagreb	2.230,00	
6.	OS 006	Projektor ACER P1206	2013-4457 od 4.2.2013.	UR 10/2013	Computer d.o.o. Zagreb	4.100,00	
7.	OS 007	Uredski stol s 4 ladice, drveni, bukva, 140 x 100 cm	2015/4/254 od 13.1.2016.	UR 1/2016	Metro d.o.o. Zagreb	1.100,00	
8.	OS 008	Uredska fotelja, crna umjetna koža	639/2015/1 od 15.1.2016.	UR 2/2016	Lesnina Zagreb	800,00	
9.	OS 009	Prijenosno računalo DELL INSPIRON 5558	172/2015 od 24.4.2018.	UR 9/2016	Mikronis d.o.o. Zagreb	5.310,00	

DUNJA ŠARIĆ, dipl. iur.  
IVICA MILČIĆ, univ. spec. oec.  
HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

# Provođenje godišnjeg popisa imovine i obveza kod neprofitnih organizacija

*Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija propisana je obveza obavljanja godišnjeg popisa imovine. Provedbom godišnjeg popisa imovine i obveza usklađuje se stanje u knjigovodstvu sa stvarnim stanjem na dan 31. prosinca tekuće godine. Ujedno je to jedan od načina provođenja internih kontrola kako bi se utvrdile nepravilnosti, propusti ili određena štetna postupanja s imovinom neprofitne organizacije od njenih članova i odgovornih osoba. Postupkom godišnjeg popisa (inventure) obuhvaćena je sva imovina i obveze neprofitne organizacije.*

*U članku, autori, detaljnije opisuju postupak provođenja godišnjeg popisa s primjerima odluka te računovodstvenog i poreznog postupanja u određenim slučajevima.*

## 1. POSTUPAK PROVOĐENJA POPISA

Temeljem Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14.), popis imovine i obveza mora se provesti:

- na kraju svake poslovne godine
- prilikom statusnih promjena
- otvaranja stečajnog postupka
- pokretanja postupka likvidacije.

Uz navedeno popis imovine i obveza neprofitne organizacije moraju provesti i na početku poslovanja i navesti njihove pojedinačne vrijednosti u količinama i novčanom iznosu. Radi li se o knjižničnoj djelatnosti popis knjiga i knjižnične građe takve neprofitne organizacije mogu obaviti u roku koji nije duži od tri godine. Navedena odredba odnosi se točno na specifičan dio imovine takve neprofitne organizacije. Ostalu imovinu i obveze mora popisivati redovito svake godine.

Redoviti godišnji popis koji se obavlja sa stanjem na 31. prosinca prema čl. 19. Zakona mora se sastaviti na kraju svake godine. U slučajevima kada se popis provodi prije ili nakon završetka godine utvrđeno stanje na dan popisa svodi se na posljedni dan godine. Postupak svođenja relativno je jednostavan, no što je datum stvarnog popisa udaljeniji od posljednjeg dana poslovne godine mogućnost greške ili propusta je veća.

Zadaća popisa imovine i obveza dodjeljuje se povjerenstvu za popis koje se imenuje na temelju statuta ili nekog drugog izvršnog akta neprofitne organizacije. Zakonski zastupnik utvrđuje datum popisa, rokove obavljanja popisa i dostavljanja izvještaja s priloženim popisnim listama. U slučaju potrebe zakonski predstavnik će ovom odlukom ili drugim internim aktima navesti dodatne zahtjeve kako bi uredio moguća ostala pitanja koja se odnose na način provođenja popisa. Forma ovog internog akta nije propisana, već se daje puna sloboda neprofitnoj organizaciji da je sastavi u skladu s vlastitim potrebama.

Broj članova povjerenstva za popis nije propisan i u pravilu se sastavljaju prema veličini neprofitne organizacije. Članovi povjerenstva mogu biti:

- zaposlenici neprofitne organizacije
- članovi neprofitne organizacije
- stručne osobe s područja za koje je popis potrebno obaviti.

U fazi pripreme potrebno je upoznati osobe kojima je dodijeljena ova zadaća sa samom svrhom popisa, zadacima vezanim uz provođenje popisa, rokove u kojima se ima obaviti, ali i njihovom odgovornošću. Popisno povjerenstvo snosi odgovornost za točnost stanja kojeg su utvrdili popisom, pravilno sastavljanje popisnih lista, postupanje u rokovima predviđenim za izvršenje popisa, vjerodostojnost i točnost izvještaja o obavljenom popisu. Obzirom da broj članova povjerenstva za popis nije propisan, vođeni dobrom računovodstvenom praksom povjerenstvo bi trebalo imati predsjednika i najmanje dva člana.

Prilikom donošenja odluke o povjerenstvu valja voditi računa o sveobuhvatnosti popisa, vrsti, količini i vrijednosti imovine i obveza same neprofitne organizacije te o rokovima u kojima popis ima biti izvršen. Zakon ne određuje tko bi sve mogao biti predsjednik odnosno član povjerenstva, no nelogično je da popis imovine i obveza obavlja osobe koje rukovode materijalnim i novčanim vrijednostima koje će biti predmet popisa ili pak osobe koje obavljaju kontrolu i nadzor. Time što će članovi popisnog povjerenstva biti osobe koje nisu izravno odgovorne za predmet popisa osigurat će se nužna nepristranost. Pri izboru povjerenstva treba se voditi i stručnošću osoba koje imaju obaviti popis. Velike i organizacijski razgranate neprofitne organizacije imat će potrebu osnivanja više od jednog povjerenstva, koja će u tom slučaju biti odgovorna središnjem povjerenstvu. Središnje povjerenstvo koordinira i nadzire rad svih povjerenstava.

Odlukom o imenovanju povjerenstva za popis predsjednik i članovi bit će dužni preuzeti obveze koje su im tim internim aktom delegirane. Za vrijeme provođenja popisa trebali bi biti oslobođeni redovnih radnih obveza, ako su zaposlenici, kako bi se valjano posvetili obavljanju poslova popisa.

Pripremne radnje prije fizičkog popisa uvelike će olakšati samu provedbu popisa, ali i osigurati provedbu u zadanom roku. Planiranje popisa kao dio pripremnih radnji je vrlo važan korak u procesu popisa kojim će se predvidjeti svi poslovi koji se moraju obaviti i rok izvršenja.

Knjigovodstvo će osigurati popisne liste s dodijeljenim inventarnim brojevima, dok će svaka osoba zadužena za pojedinu vrstu imovine osigurati dostupnost te imovine, potrebnu dokumentaciju o imovini i obvezama i provjeriti postojanje inventarnih brojeva na imovini. Kod popisivanja potraživanja i obveza potrebno je provjeriti je li se za svako potraživanje odnosno obvezu, za koju postoji pravni temelj, ispostavio dokument te jesu li svi poslovni događaji iz dokumenta proknjiženi. Neprofitna organizacija usklađuje podatke evidentirane u pomoćnim knjigama i evidencijama s podacima u glavnoj knjizi.

Nakon obavljenog popisa popisna komisija dužna je zakonskom predstavniku dostaviti izvještaj o popisu zajedno s popisnim listama. Zakonski predstavnik na temelju izvještaja i priloženih popisnih lista te sukladno ovlastima koje proizlaze iz statuta ili drugih općih akata neprofitne organizacije, odlučuje o:

- nadoknađivanju utvrđenih manjkova
- priznavanju i evidentiranju utvrđenih viškova
- otpisu nenaplativih i zastarjelih potraživanja i obveza
- rashodovanju imovine
- mjerama protiv osoba odgovornih za manjkove, oštećenja, nesuklađenost knjigovodstvenog i stvarnog stanja, zastaru i nenaplativost potraživanja i slično.

## 2. PREDMET POPISA, ODLUKA O POPISU I IMENOVANJU ČLANOVA POPISNE KOMISIJE

Predmet popisa imovine i obveza neprofitne organizacije ovisi o njenoj veličini i aktivnosti koju obavlja. U sljedećoj tablici prikazane su skupine i nazivi konta koja se popisuju.

Tablica 1.: Skupina i nazivi konta koja se popisuju

Skupina	Naziv (imovine, obveza)
01	<b>Neproizvedena dugotrajna imovina</b> (Materijalna imovina – prirodna bogatstva i nematerijalna imovina)
02	<b>Proizvedena dugotrajna imovina</b> (Građevinski objekti, Postrojenja i oprema, Prijevozna sredstva, Knjige, umjetnička djela i ostale izložbene vrijednosti, Višegodišnji nasadi i osnovno stado, Nematerijalna proizvedena imovina)
03	<b>Plemeniti metali i ostali pohranjene vrijednosti</b>
04	<b>Sitan inventar</b> (Zalihe sitnog inventara, Sitan inventar u upotrebi)
05	<b>Nefinancijska imovina u pripremi</b> (Građevinski objekti u pripremi, Postrojenja i oprema u pripremi, Prijevozna sredstva u pripremi, Višegodišnji nasadi i osnovno stado u pripremi, Ostala nematerijalna proizvedena imovina u pripremi, Ostala nefinancijska imovina u pripremi)
06	<b>Proizvedena kratkotrajna imovina u pripremi</b> (Zalihe za obavljanje djelatnosti, Proizvodnja i proizvodi, Roba za daljnju prodaju)
11	Novac u banci i blagajni (Novac u banci, Izdvojena novčana sredstva, Novac u blagajni, Vrijednosnice u blagajni)
12	Depoziti, jamčevni polozi i potraživanja od zaposlenih te za više plaćene poreze i ostalo (Depoziti u bankama i ostalim financijskim institucijama, Jamčevni polozi, Potraživanja od zaposlenih, Potraživanja za više plaćene poreze i doprinose, Ostala potraživanja)
13	Zajmovi (Zajmovi građanima i kućanstvima, Zajmovi poduzetnicima, Zajmovi ostalim subjektima)
14	Vrijednosni papiri (Čekovi, Komerčajni i blagajnički zapisi, Mjenice, Obveznice, Opcije i drugi financijski derivati, Ostali vrijednosni papiri)
15	Dionice i udjeli u glavnici (Dionice i udjeli u glavnici banaka i ostalih financijskih institucija, Dionice i udjeli u glavnici trgovačkih društava)
16	Potraživanja za prihode (Potraživanja od kupaca, Potraživanja za članarine i članske doprinose, Potraživanja za prihode po posebnim propisima, Potraživanja za prihode od imovine, Ostala nespomenuta potraživanja)
24	Obveze za rashode (Obveze za zaposlene, Obveze za materijalne rashode, Obveze za financijske rashode, Obveze za prikupljena sredstva pomoći, Obveze za kazne i naknade šteta, Ostale obveze)
25	Obveze za vrijednosne papire (Obveze za čekove, Obveze za mjenice)
26	Obveze za kredite i zajmove (Obveze za kredite banaka i ostalih kreditora, Obveze za robne i ostale zajmove)

### Primjer Odluke o godišnjem popisu imovine i obveza na dan 31. 12. 2019. i imenovanju popisnih povjerenstava:

Na temelju članka 20. Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14.), donosim

#### Odluku o godišnjem popisu imovine i obveza na dan 31. 12. 2019. i imenovanju popisnih povjerenstava

1. Sa stanjem na dan 31. prosinca 2019. potrebno je izvršiti sveobuhvatni popis imovine i obveza Udruge.
2. Popisom treba utvrditi stanje:
  - Dugotrajne i kratkotrajne nefinancijske imovine
  - Financijske imovine
  - Potraživanja
  - Obveza.
3. Za organizaciju i obavljanje popisa imenuje se popisno povjerenstvo sljedećeg sastava:

IME I PREZIME	FUNKCIJA
	Predsjednik komisije
	Član komisije
	Član komisije
	Zamjenik predsjednika komisije
	Zamjenik člana komisije

4. Popis će se provoditi od 16. do 28. prosinca 2019. u prostorijama Udruge.
5. Za organizaciju popisa, izradu uputa i nadzor nad zakonitošću rada povjerenstva zadužuje se predsjednik komisije.
6. Izvještaj na temelju potpisnih listi i vlastita zapažanja popisnog povjerenstva mora biti izrađen i dostavljen zakonskom predstavniku do 13. siječnja 2020. U Zagrebu 6. prosinca 2019.

Zakonski predstavnik  
M.P.

## 3. RAČUNOVODSTVENI PRIKAZ POSTUPANJA S INVENTURNIM VIŠKOVIMA I MANJKOVIMA

**Primjer 1.:** Popisna komisija dostavila je zakonskom predstavniku izvještaj o popisu s popisnim listama. **Neprofitna organizacija nije u sustavu poreza na dodanu vrijednost.** Prema izvještaju o popisu iskazana su sljedeća stanja s opisom:

Tablica 2.: Prikaz viškova, manjkova, oštećenja i slično

Red. br.	Naziv stavke popisa	Knjigovodstveno stanje (kom)	Stanje utvrđeno popisom (kom)	Opis stanja stavke popisa
1.	Printer C/B PE 32	2	2	Nisu u upotrebi, utvrđen je kvar – inv. br. 22. i 23.
2.	Mobilet Iphone 7	8	6	6 mobitela je u upotrebi, 2 koja nisu u upotrebi nisu pronađena. Inventarni brojevi mobitela koji nedostaju: 26. i 27.
3.	Zalihe sitnog inventara – fax uređaji	0	2	Utvrđeno je da nije primljen račun za kupnju uređaja, uređaji zaprimljeni 29. 5. 2019. – uređajima dodijeljen inventarni broj 28. i 29.
4.	Potraživanja od kupca za sponzorstvo			Izdan je račun kupcu za sponzorstvo 12. 8. 2011. Na dan 31. 12. utvrđeno je da je račun zastario – predlaže se otpis.
5.	Računala – komplet (radna stanica, monitor, tipkovnica i miš)	10	10	Od ukupno 10 računala 5 ih se ne koristi, predlaže se zbrinjavanje u skladu s propisima – inventarni brojevi od 15. do 19.

**Tablica 3.: Stanje (saldo) u knjigovodstvu prije knjiženja na datum 31. 12. 2019.**

Red. Br.	Naziv stavke popisa	Datum nabave	Nabavna vrijednost	Ispravak vrijednosti	Konto	
					Duguje	Potražuje
1.	Printer C/B PE 32 inv. br. 22. (4.800,00 kn kom)	25. 3. 2011.	9.600,00	9.600,00	S° 02211	S° 02912
2.	Mobitel Iphone 7 (5.600,00 kn kom)	29. 5. 2018.	44.800,00	3.920,00 <sup>1</sup>	S° 02222	S° 02912
3.	Zalihe sitnog inventara – fax uređaji (1.300,00 kn kom)	29. 5. 2018.	2.600,00	2.600,00	S° 04211	S° 04911
4.	Potraživanja od kupca za sponzorstvo	12. 8. 2010.	S° 4.500,00		S° 16112	
5.	Računala – komplet (radna stanica, monitor, tipkovnica i miš)	10. 2. 2005.	41.300,00		S° 02211	S° 02912

Izveštaj na temelju potpisnih listi i vlastita zapažanja popisnog povjerenstva dostavljena su zakonskom predstavniku koji je prihvatio prijedloge rashodovanja opreme, zaduženja po osnovi manjkova i knjiženje viškova.

Elektronička oprema (u primjeru printer i računala) koja je zastarjela, dana je na zbrinjavanje te su na temelju zapisnika i pratećeg lista za opasni otpad provedena odgovarajuća knjiženja.

**Tablica 4.: Knjiženje u knjigovodstvu na temelju zapisnika**

Red. br.	Naziv stavke popisa	Datum	Opis	Iznos	Konto	
					Duguje	Potražuje
1.	Printer C/B PE 32 – inv. br. 22. (4.800,00 kn kom)	31. 12. 2019.	Knjiženje u materijalnom i financijskom knjigovodstvu	9.600,00	02912	02211
2.	Mobitel Iphone 7 (5.600,00 kn kom)	31. 12. 2019.	Iskazano potraživanje prema odgovornoj osobi	11.200,00	12313	36111
			Knjiženje u materijalnom i financijskom knjigovodstvu na temelju manjka	11.200,00	46211	02222
3.	Zalihe sitnog inventara – fax uređaji (1.300,00 kn kom)	31. 12. 2019.	Knjiženje u materijalnom i financijskom knjigovodstvu	2.600,00	04111	24251
				2.600,00	04211	04111
				2.600,00	42641	04911
4.	Potraživanja od kupca za sponzorstvo	31. 12. 2019.	Knjiženje u financijskom knjigovodstvu	4.500,00	46221	16911
				4.500,00	16911	12313
5.	Računala – komplet (radna stanica, monitor, tipkovnica i miš)	31. 12. 2019.	Knjiženje u materijalnom i financijskom knjigovodstvu	20.650,00	02912	02211

<sup>1</sup> Od ukupno 8 mobitela Iphone 7, 6 ih je stavljeno u uporabu. Ispravak vrijednosti kreće od prvog sljedećeg mjeseca nakon mjeseca stavljanja u uporabu (u uporabu stavljeni 29. 5. 2018.),  $(6 \times 5.600,00 = 33.600,00 \times 20\% = 6.720,00 \times (7/12) = 3.920,00$  – iznos ispravka vrijednosti za sedam mjeseci.

**Primjer 2.:** Popisna komisija dostavila je zakonskom predstavniku izvještaj o popisu s popisnim listama. **Neprofitna organizacija je u sustavu poreza na dodanu vrijednost.** Prema izvještaju o popisu iskazana su sljedeća stanja s opisom (primjer s istim podacima kao i pod broj 1.):

**Tablica 5.: Prikaz viškova, manjkova, oštećenja i slično**

Red. br.	Naziv stavke popisa	Knjigovodstveno stanje (kom)	Stanje utvrđeno popisom (kom)	Opis stanja stavke popisa
1.	Printer C/B PE 32 – inv. br. 22.	2	2	Vidljivo oštećen bez mogućnosti popravka.
2.	Mobitel Iphone 7	8	6	6 mobitela je u upotrebi, 2 koja nisu u upotrebi nisu pronađena.
3.	Zalihe sitnog inventara – fax uređaji	0	2	Utvrđeno je da nije primljen račun za kupnju uređaja, uređaj je zaprimljen 29. 5. 2019.
4.	Potraživanja od kupca za sponzorstvo (PDV uključen)			Izdan je račun kupcu za sponzorstvo 12. 8. 2008., na dan 31. 12. utvrđeno je da je račun zastario – predlaže se otpis.
5.	Računala – komplet (radna stanica, monitor, tipkovnica i miš)	10	10	Od ukupno 10 računala 5 ih se ne koristi, predlaže se zbrinjavanje u skladu s propisima.

**Tablica 6.: Stanje u knjigovodstvu prije knjiženja na datum 31. 12. 2019. (prilikom nabave imovine, pretporez je odbijen u cijelosti za dobra nabavljena nakon 1. 1. 2008. godine kada je udruga postala obveznik PDV-a)**

Red. br.	Naziv stavke popisa	Datum	Nabavna vrijednost	Ispravak vrijednosti	Konto	
					Duguje	Potražuje
1.	Printer C/B PE 32 – inv. br. 22 (4.800,00 kn kom)	25. 3. 2012.	7.868,85	7.868,85	S° 02211	S° 02912
2.	Mobitel Iphone 7 (5.600,00 kn kom) – PDV odbijen pri nabavi	29. 5. 2019.	35.840,00	3.136,00 <sup>2</sup>	S° 02222	S° 02912
3.	Zalihe sitnog inventara – fax uređaji (1.040,00 kom)	29. 5. 2019.	2.080,00	2.080,00	S° 04211	S° 04911
4.	Potraživanja od kupca NK Brzi za sponzorstvo	12. 8. 2009.	S° 4.500,00		S° 16112	
5.	Računala – komplet (radna stanica, monitor, tipkovnica i miš)	10. 2. 2005.	41.300,00		S° 02211	S° 02912

Izveštaj na temelju potpisnih listi i vlastita zapažanja popisnog povjerenstva dostavljena su zakonskom predstavniku koji je prihvatio prijedloge rashodovanja opreme, zaduženja po osnovi manjkova i knjiženje viškova.

Elektronička oprema (printer i računala) koja je zastarjela dana je na zbrinjavanje te su na temelju zapisnika i pratećeg lista za opasni otpad provedena odgovarajuća knjiženja.

<sup>2</sup> Od ukupno 8 mobitela Iphone 7, 6 ih je stavljeno u uporabu. Ispravak vrijednosti kreće od prvog sljedećeg mjeseca nakon mjeseca stavljanja u uporabu (u uporabu stavljeni 29. 5. 2019.),  $(6 \times 4.800,00 = 26.880,00 \times 20\% = 5.376,00 \times (7/12) = 3.136,00$  – iznos ispravka vrijednosti za sedam mjeseci.

Tablica 7.: Knjiženje u knjigovodstvu na temelju zapisnika

Red. br.	Naziv stavke popisa	Datum	Opis	Iznos	Konto			
					Duguje	Potražuje		
1.	Printer C/B PE 32 – inv. br. 22. (4.800,00 kn kom) -	31. 12. 2019.	Knjiženje u materijalnom i financijskom knjigovodstvu	7.868,85	02912	02211		
2.	Mobitel Iphone 6 (5.600,00 kn kom)	31. 12. 2019.	Iskazano potraživanje prema odgovornoj osobi – PDV uključen	11.200,00	12313	36111		
				8.960,00			24921	
			Knjiženje u materijalnom i financijskom knjigovodstvu na temelju manjka	8.960,00	46211	02222		
3.	Zalihe sitnog inventara – fax uređaji (1.300,00 kn kom)	31. 12. 2019.	Knjiženje u materijalnom i financijskom knjigovodstvu	2.600,00	04111	24251		
				2.080,00			520,00	1242
				2.080,00			04211	04111
				2.080,00			42641	04911
4.500,00	46221	16911						
4.	Potraživanja od kupca NK Brzi za sponzorstvo	31. 12. 2019.	Knjiženje u financijskom knjigovodstvu	4.500,00	16911	12313		
5.	Utvrđeno je da se 5 računala s pripadajućim komponentama, koja su amortizirana u cjelosti više ne koriste.	31. 12. 2019.	Knjiženje u materijalnom i financijskom knjigovodstvu	20.650,00	02912	02211		

Neprofitna organizacija koja je temeljem odredbi Zakona o PDV-u u sustavu PDV-a, na isporuke koje su povezane s gospodarskom djelatnošću ili izuzimanjem u neposlovne ili druge svrhe, obvezna je na te isporuke zaračunati porez na dodanu vrijednost. Izuzimanjem u neposlovne svrhe temeljem odredbi Zakona o PDV-u smatraju se manjkovi dobara utvrđeni na inventuri za koje ne postoji valjana dokumentacija. Valjanom dokumentacijom i postupcima smatraju se dokazi o zbrinjavanju, prisustvovanje službenika Porezne uprave prilikom uništenja ili odvoza na otpad, očevidnika nadležnih tijela prilikom utvrđenog manjka uslijed više sile (poplave, požari, potresi, provalne krađe). Kada navedena dokumentacija postoji, na manjak dobara nije potrebno zaračunavati PDV. U slučajevima kada neprofitna organizacija koja je u sustavu PDV-a, zastarjela dobra prodaje ili donira drugima, također je potrebno obračunati PDV na tržišnu vrijednost. U određenim slučajevima kada se utvrđuje manjak na koji je potrebno zaračunati PDV, PDV se obračunava na tržišnu vrijednost, a ako je nije moguće utvrditi tada je osnovica za obračun PDV-a nabavna cijena. Zakon o PDV-u tržišnu vrijednost definira u čl. 33. st. 10. Zakona kao ukupan iznos kojeg bi kupac ili naručitelj u trenutku isporuke dobara ili obavljene usluge prema načelu nenarušavanja tržišnog natjecanja morao platiti isporučitelju dobara ili pružatelju usluge u tuzemstvu. U slučajevima kada se tržišna vrijednost ne može utvrditi, PDV se na manjkove obračunava na nabavnu cijenu. U okviru Pravilnika o PDV-u definirana je nabavna cijena kao: „...cijena nove nabave odnosno neto nabavna cijena uvećana za zavisne troškove nove nabave kada se radi o izuzimanju odnosno isporuci dobara koja su kupljena ili ako porezni obveznik ili njegov sljednik zadrži dobra nakon prestanka obavljanja gospodarske djelatnosti, a pri nabavi tih dobara PDV je u cjelosti ili djelomično odbijen. Pri izuzimanju dobara proizvedenih u poduzeću ukupnim troškom smatraju se vlastiti troškovi utvrđeni prema računovodstvenim propisima.“<sup>3</sup>

Pojedine neprofitne organizacije obveznici su poreza na dobit. Obzirom da u tom slučaju svoju aktivnost moraju u knjigovodstvu pratiti na način da mogu osigurati izvještavanje s osnove gospodarske djelatnosti i za potrebe izvještavanja neprofitnih organizacija, na isti način moraju pratiti utjecaj rezultata provedenog godišnjeg popisa na osno-

vicu poreza na dobit ili na neprofitnu aktivnost. Utjecaj viškova i manjkova pri provedenom popisu može imati za posljedicu uvećanje ili umanjenje osnovice poreza na dobit ako je riječ o imovini iz gospodarske aktivnosti. Ako je riječ o imovini koja je izvan gospodarske aktivnosti odnosno o imovini koja se koristi isključivo za svrhe obavljanja neprofitnih aktivnosti, tada viškovi i manjkovi takve imovine nemaju utjecaj na poreznu osnovicu. Treća skupina imovine je ona koja se koristi za obje aktivnosti i takva imovina izaziva najviše nejasnoća prilikom evidentiranja njenog utjecaja u knjigovodstvu. Prilikom iskazivanja manjkova ili viškova u takvim slučajevima kao rješenje uzima se omjer gospodarske i neprofitne aktivnosti i na taj način se i utjecaj viška ili manjka takve imovine prikazuje kao uvećanje (višak kroz račun dobiti i gubitka) ili umanjenje (ako je porezno priznato – postoji valjana dokumentacija o zbrinjavanju) porezne osnovice ili uvećanju (porezno nepriznato – npr. zbog nepostojanja dokaza o zbrinjavanju, valjane dokumentacije o ras-knjiženju i sl.) porezne osnovice kroz prijavu poreza na dobit.

#### 4. PROVOĐENJE GODIŠNJEG POPISA „MALIH“ NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Zakonom o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija dana je mogućnost vođenja jednostavnog knjigovodstva za određene neprofitne organizacije koje ne prelaze kriterije iz čl. 9. Zakona. Kriteriji određeni člankom 9. Zakona odnose se na vrijednost imovine i godišnji prihod. Zakonom je tako navedeno da:

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

Važno je napomenuti da neprofitna organizacija prve tri godine od osnivanja obvezna je voditi dvojno knjigovodstvo neovisno o vrijednosti imovine i godišnjem prihodu.

Neovisno o načinu vođenja knjigovodstva neprofitnih organizacija one su obvezne provesti godišnji popis imovine i obveza kao i neprofitne organizacije koje vode dvojno knjigovodstvo. Iako je u praksi njihov opseg aktivnosti puno manji od opsega provođenja godišnjeg popisa, isti je za svu imovinu i obveze takve „male“ neprofitne organizacije.

#### 5. ZAKLJUČAK

Godišnji popis imovine i obveza postupak je utvrđivanja stvarnog stanja imovine i obveza na dan 31. prosinca tekuće godine. Važnost godišnjeg popisa imovine i obveza ogleda se kroz samu obvezu provođenja zakonskih propisa, ali i kroz interes odgovornih osoba neprofitnih organizacija da financijski izvještaj kojeg potpisuju i poslovanje udruge za koje su odgovorni bude što je moguće točnije i u skladu sa zakonskim propisima. Provedbom godišnjeg popisa imovine i obveza usklađuje se stanje u knjigovodstvu sa stvarnim stanjem, ali i to je jedan od načina internih kontrola kako bi se utvrdile nepravilnosti, propusti ili određena štetna postupanja s imovinom neprofitne organizacije od njenih članova i odgovornih osoba.

Temeljite pripremne radnje prije fizičkog popisa uvelike će olakšati samu provedbu popisa, ali i osigurati provedbu u zadanom roku. Nužno je načiniti plan provođenja popisa kojim će se predvidjeti svi poslovi koji se imaju obaviti te rok za izvršenje. Nakon popisa sastavlja se zapisnik koji se daje zakonskom predstavniku. Zakonski predstavnik će tada prihvatiti predložene ili predložiti neke druge mjere koje će se poduzeti nakon provedenog popisa. U skladu s tim zaključcima potrebno je provesti odgovarajuća knjiženja. Moguće su i određene porezne implikacije, koje su najčešće vezane uz manjkove za koje se terete radnici ili članovi neprofitne organizacije na koje je potrebno obračunati porez na dodanu vrijednost ako je neprofitna organizacija u sustavu PDV-a.

<sup>3</sup> Čl. 42. st. 3. Pravilnika o PDV-u

Mr. sc. ANDREJA MILIĆ

Dr. sc. MARIJA ZUBER

HZRIF, Zagreb

Stručni članak UDK 657.2

# Ispravak pogrešno isplaćene naknade za bolovanje i njihovo knjigovodstveno evidentiranje kod neprofitnih organizacija

*Pri obračunu naknade plaće za radnika privremeno spriječenog za rad zbog bolesti ili njege oboljelog člana obitelji, mogu se dogoditi pogreške i propusti, kako pri utvrđivanju visine naknade, tako i u vezi s iskazivanjem podataka u obrascu JOPPD. Pogreške u obračunu, rezultiraju i pogreškama u knjigovodstvenim evidencijama. U članku donosimo primjere načina ispravljanja tih pogrešaka u organizacijama koje vode poslovne knjige prema računskom planu za neprofitne organizacije.*

## 1. UVOD

Zaposlenici neprofitnih organizacija ostvaruju pravo na naknade plaće za bolovanje **na teret poslodavca**, tj. za prva 42 kalendarska dana spriječenosti za rad zbog bolesti, u visini određenoj kolektivnim ugovorom toga poslodavca, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu, ali najmanje u visini određenoj Zakonom o obveznom zdravstvenom osiguranju (Nar. nov., br. 80/13. i 137/13.). Prema Zakonu o obveznom zdravstvenom osiguranju, naknada plaće za bolovanje određuje se od osnovice prosječne plaće isplaćene u šest mjeseci koji prethode mjesecu u kojemu je započeto bolovanje i ne može za prva 42 kalendarska dana iznositi manje od 70 % tako utvrđene osnovice. Za određene razloge spriječenosti za rad, naknada se određuje u visini 100 % tako utvrđene osnovice. Ako je autonomnim izvorima radnog prava koji obvezuju poslodavca naknada za bolovanje na teret poslodavca određena u povoljnijem iznosu, primjenjuje se taj povoljniji iznos.

Naknada za bolovanje **na teret Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje** (dalje: HZZO) određuje se prema Zakonu o obveznom zdravstvenom osiguranju i provedbenim aktima toga Zakona.

Porezna obilježja naknade za bolovanje uređena su Zakonom o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. i 106/18.), Zakonom o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08.-106/18.) i provedbenim propisima tih zakona. U vezi s obračunom i plaćanjem doprinosa i poreza na dohodak pri isplati naknade za bolovanje, obveze neprofitnih organizacija kao poslodavca istovjetne su obvezama drugih poslodavaca. Razlikuju se samo računovodstvena načela i pravila po kojima rashode za zaposlene evidentiraju u svojim poslovnim knjigama.

## 2. OBVEZE POSLODAVCA U VEZI S ISPLATOM NAKNADE ZA BOLOVANJE

U vezi s obračunom naknade plaće za bolovanje na koju radnik ostvaruje pravo, poslodavac je dužan:

1. pravilno utvrditi visinu naknade na koju radnik ima pravo, poštujući pri tome obvezu primjene za radnika najpovoljnijeg prava kako je to uređeno čl. 9. st. 3. Zakona o radu (Nar. nov., br. 93/14. i 127/17.)
2. pravilno obračunati, ustegnuti i uplatiti propisana javna davanja prema naknadi plaće koja je u poreznom smislu izjednačena s plaćom
3. pravilno primijeniti ovršne propise (ovršne isprave o obvezi uzdržavanja, sudske presude, ovjerovljene izjave...) odnosno dobrovoljne ustege radnika (sindikalna članarina, krediti...)
4. radniku uručiti obračun naknade plaće, u propisanom roku i sadržaju propisanom Pravilnikom o sadržaju obračuna plaće, naknade plaće ili otpremnine (Nar. nov., br. 32/15.-35/17.)
5. Poreznoj upravi u propisanom roku na obrascu JOPPD dostaviti podatke o isplaćenoj naknadi plaće, a ako naknada podliježe plaćanju doprinosa i poreza na dohodak, tada i o obračunanim doprinosima, porezu na dohodak i prirezu te osigurati da se podaci iskazani u obrascu JOPPD povežu s uplatama doprinosa i poreza na dohodak
6. u poslovnim knjigama evidentirati rashode/izdatke koji se odnose na naknadu za bolovanje radnika odnosno na potraživanja za naknadu plaće isplaćenu na teret HZZO-a.

Ovi postupci su međusobno uvjetovani i ovisni o podacima koji se prikupljaju i procesuiraju unutar poslovnog subjekta, a zbog niza razloga događaju se propusti i omaške. Neovisno o uzrocima i razlozima nastalih pogrešaka, neovisno o tome čijim postupanjem ili nepostupanjem se dogodila pogreška, ispravak pogrešno obračunane i pogrešno isplaćene naknade plaće za bolovanje uvijek obavlja radnik koji je zadužen za obračun plaća i naknada.

## 3. ISPRAVLJANJE POGREŠAKA

Ispravak pogrešno obračunane pa onda i pogrešno isplaćene naknade plaće za bolovanje uključuje obveze poslodavca u odnosu na radnika, prema Poreznoj upravi, HZZO-u, možda i obveze prema Hrvatskom zavodu za mirovinsko osiguranje (HZMO) i konačno, obveze koje se odnose na knjiženje podataka u poslovnim knjigama i financijsko izvješćavanje.

### 3.1. Obveze poslodavca prema radniku

Nakon isplate plaće i naknade plaće (u ovom članku analiziramo obveze poslodavca u vezi s isplatom naknade plaće) poslodavac je dužan u roku 15 dana **radniku uručiti obračun** u kojemu je vidljivo kako su utvrđeni sastavni dijelovi naknade plaće na koju radnik ima pravo, svota naknade, obračunani doprinosi, iskorišteni osobni odbitak, porez na dohodak i prirez te doprinosi na plaću, specificirani prema vrstama doprinosa. Opisani sadržaj obračuna naknade plaće obavezan je u slučaju kad se radniku isplaćuje naknada na teret poslodavca koja podliježe plaćanju doprinosa i poreza. Naknada plaće za bolovanje na teret poslodavca je u poreznom smislu izjednačena s plaćom pa u obračunu plaće i naknade plaće podaci o javnim davanjima **moгу biti iskazani sumarno** za ukupni mjesečni primitak koji se sastoji od plaće za obavljani rad i naknade plaće za bolovanje na teret poslodavca (ako je radnik u dijelu mjeseca radio, a u dijelu mjeseca bio na bolovanju). Iako se iskazuje zajedno, iz podataka o satima i financijskim iznosima mora biti vidljivo koji se dio radnikovog mjesečnog primitka odnosi na plaću, a koji na naknadu plaće.

Ako se naknadno ustanovi pogreška u obračunu, a time i pogreška pri isplati radnikovog novčanog prava, poslodavac je dužan radniku uručiti **ispravljeni obračun** plaće i naknade plaće. Ta obveza nije izrijekom propisana čl. 93. Zakona o radu, ali proizlazi iz svrhe uručivanja isprava o plaći radniku. Sadržaj ispravljenog obračuna plaće i naknade plaće treba prilagoditi onome što se mijenja u odnosu na prethodno izdanu ispravu.

Potraživanja radnika iz radnog odnosa zastarijevaju **u roku pet godina**, računajući od dospijanja svakog pojedinačnog novčanog prava radnika. Protek roka zastare ne znači da je dug prestao, zastara samo onemogućava radnika da ostvari sudsku zaštitu za nenaplaćeno potraživanje, ukoliko se poslodavac pozove na zastaru. Zastarni rok od pet godina primjenjuje se i u obrnutom slučaju, kad poslodavac od radnika potražuje nepripadno primljene iznose plaće, naknade plaće ili drugog novčanog primitka.

Ako je radniku **isplaćen premali iznos** naknade plaće za bolovanje, poslodavac ga je dužan odmah po saznanju tih okolnosti o tome informirati, što je moguće prije ispraviti grešku i radniku isplatiti razliku.

U obrnutom slučaju, kad je radniku **isplaćena veća svota** naknade plaće nego što radnik ima pravo, poslodavac može postupiti na jedan od sljedeća dva načina:

1. ispraviti obračun, ali ne zahtijevati od radnika povrat preplaćenog iznosa – odluka poslodavca će ovisiti o tome na čiji je teret isplaćena previsoka svota naknade i kako to utječe na porezna obilježja preplaćenog iznosa (ako je preplaćeni iznos isplaćen kao naknada na teret HZZO-a, a od radnika se ne traži povrat, mijenja se porezno obilježje preplaćenog iznosa, što podrazumijeva obvezu poslodavca da obračuna i uplati doprinose, porez na dohodak i prirez, sve uvećano za zatezne kamate koje teku od isplate radniku do datuma plaćanja propisanih javnih davanja)
2. ispraviti obračun i od radnika zatražiti da vrati preplaćenu svotu primitka – pri tome poslodavac ne smije preplaćeni iznos ustegnuti iz sljedeće radnikove plaće ili naknade plaće, bez pisanog **pristanaka radnika** (čl. 96. Zakona o radu); u slučaju odbijanja radnika da dade takav pristanak, poslodavcu ostaje mogućnost naplate sudskim putem.

Ako je svota nepripadno primljenog iznosa naknade plaće tako velika da je radnik objektivno nije u mogućnosti odjednom vratiti, uputno je odrediti obvezu vraćanja **u više mjesečnih rata**. U tom se slučaju ne radi o kreditiranju radnika i poslodavac nema obvezu voditi računa o kamatnoj stopi od 2 % koja je Pravilnikom o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17-80/19.), propisana kao tržišna vrijednost usluge kreditiranja u odnosima poslodavac - radnik. Nije riječ o kreditiranju, već o ispravcima i povratu nepripadno primljenih iznosa naknade plaće za bolovanje.

U praksi su teško rješive situacije ako poslodavac nakon prestanka radnog odnosa određenog radnika, ustanovi pogrešku u obračunu naknade plaće za bolovanje iz razdoblja dok je trajao radni odnos. Iako je radni odnos prestao, poslodavac treba obaviti sve ispravke.

### 3.2. Obveze poslodavca prema Poreznoj upravi i nadležnim institucijama socijalnog osiguranja

#### 3.2.1. Ispravljanje obrasca JOPPD

Svaki ispravak pogrešno obračunane, pa slijedom toga pogrešno isplaćene i na obrascu JOPPD pogrešno iskazane naknade plaće obavezuje poslodavca da **ispravi obrazac JOPPD** na kojemu je iskazana naknada plaće za bolovanje. Ako poslodavac iz bilo kojeg razloga ustanovi da podaci iskazani na izvornom JOPPD obrascu za određenog radnika nisu točni, dužan je ispraviti podatke i Poreznoj upravi dostaviti obrazac JOPPD s točnim podacima. Ispravak obrasca JOPPD se provodi u jednom ili u dva koraka i to:

- **u jednom koraku** - ispostavljanjem JOPPD obrasca s istom peteroznamenastom oznakom kao i izvorni obrazac, ali se na stranici **A za vrstu izvješća** koristi šifra **2**, na kojemu se na istom rednom broju kao u izvornom obrascu iskazuju točni podaci koji su za određenog radnika trebali biti iskazani u izvornom obrascu; ispostavljanjem JOPPD obrasca vrste izvješća 2 postiže se ispravak podataka navedenih u poljima od 10. do 17. stranice B obrasca, ali njime nije moguće mijenjati podatke u poljima od 1. do 9. i u polju 10.1. i 10.2. (razdoblje od-do); stoga je malo slučajeva u kojima je pogrešku moguće ispraviti samo ispostavljanjem obrasca vrste izvješća 2, već se ispravak u pravilu provodi u dva koraka;
- **u dva koraka**:
  - 1) tako da se ispostavi obrazac JOPPD **vrste izvješća 2**, iste peteroznamenaste oznake kao i izvorni obrazac - na stranici B se na istom rednom broju koji treba ispravljati prepisu podaci od 1. do 9. i podaci o razdoblju, a sati i svi financijski iznosi se iskažu s nulom; na taj se način poništavaju podaci na određenom retku izvornog obrasca, a zatim se
  - 2) ispostavi dopuna JOPPD obrasca, **vrsta izvješća 3**, iste peteroznamenaste oznake kao i izvorni obrazac koji treba ispraviti - na stranici B se koriste novi redni brojevi koji se nastavljaju na posljednji redni broj iz izvornog obrasca ili iz zadnje dopune toga obrasca, iskazuju se točni podaci za jednog ili više radnika.

Podaci o učincima godišnjeg obračuna poreza na dohodak pri isplati zadnje plaće u godini iskazani u obrascu JOPPD ispravljaju se ispostavljanjem dopune toga obrasca (vrsta izvješća 3) na kojemu se iskazuje novi iznos godišnjeg povrata poreza na dohodak i prireza, izračunan kao suma prethodno iskazanog podatka u izvornom JOPPD obrascu i podatka u dopuni obrasca, tako da zbrojeni podaci iz izvornog obrasca i iz dopune daju točan iznos godišnjeg povrata tijekom godine preplaćenog poreza na dohodak i prireza. Npr., ako je u izvornom obrascu JOPPD za određenog radnika iskazan povrat poreza u svoti 700,00 kn (-700,00), a nakon ispravka naknade za bolovanje proizlazi povrat od 200,00 kn, u dopuni JOPPD obrasca će za odnosnog radnika biti upisana svota 500,00 kn s pozitivnim predznakom (jer minus 700,00 plus 500,00 daje rezultat od minus 200,00).

Isti JOPPD obrazac se može više puta ispravljati i dopunjavati.

#### 3.2.2. Plaćanje dugovanih iznosa odnosno preplata doprinosa, poreza na dohodak i prireza

Naknada plaće koja podliježe plaćanju doprinosa i poreza na dohodak se u smislu propisa o obveznim doprinosima smatra mjeseč-

nom plaćom (čl. 21. Zakona o doprinosima) za koju, ako nije isplaćena ili nije isplaćena u cijelosti, obvezni doprinosi, porez na dohodak i prirez dopijevaju zadnjeg dana u mjesecu u kojem je naknada plaće trebala biti isplaćena.

Ako ispravak naknade za bolovanje rezultira **obvezom plaćanja javnih davanja** koja su trebala biti plaćena na dan isplate odnosno do kraja mjeseca u kojemu je dospjela obveza za isplatu radniku, a nisu plaćena, poslodavac ih je dužan obračunati i uplatiti zajedno s pripadajućim **zateznim kamatama**. Zatezne kamate koje se odnose na doprinos za mirovinsko osiguranje generacijske solidarnosti (prvi stup) i doprinos za obvezno zdravstveno osiguranje, ne iskazuju se u obrascu JOPPD. Za zatezne kamate koje se odnose na doprinos za mirovinsko osiguranje individualne kapitalizirane štednje (drugi stup), treba ispostaviti obrazac JOPPD.

U obrnutom slučaju, ako je zbog pogreške u obračunu ili uslijed neke druge okolnosti preplaćena svota doprinosa i poreza na dohodak, ispravak rezultira pravom poslodavca na **povrat preplaćenog iznosa**. Poslodavac može preplaćene svote namijeniti za plaćanje drugih neplaćenih obveza (ako se radi o doprinosima iz i na plaću te o porezu na dohodak i prirezu, to je moguće korištenjem SNU aplikacije), a može od Porezne uprave zatražiti povrat preplaćenih iznosa određenog javnog davanja.

### 3.2.3. Ispravljani podaci koje treba dostaviti HZZO-u i HZMO-u

U dijelu komunikacije poslodavca s HZZO-om, kad poslodavac potražuje refundaciju naknade isplaćenu na teret HZZO-a, dužan je HZZO-u dostaviti **dokaze o isplaćenoj naknadi**. Ta obveza nije propisana samo zbog poslodavčevog ostvarivanja prava na refundaciju isplaćene naknade, nego utječe i na opseg radnikovih prava u mirovinskom osiguranju drugog stupa. Naime, HZZO je obveznik plaćanja mirovinskog doprinosa za osiguranike koji su osigurani u drugom mirovinskom stupu, ako koriste pravo na naknadu plaće na teret HZZO-a, a osnovica za obračun toga doprinosa je isplaćena naknada.

Naknada za bolovanje utječe na prava radnika u sustavu mirovinskog osiguranja. HZMO u postupku razmjene podataka s Poreznom upravom preuzima podatke o mirovinskoj osnovici radnika iskazane u obrascu JOPPD, uključujući i podatke o naknadi za bolovanje pa ispravljanje pogrešno iskazanih podataka nije nužno samo zbog usklađivanja sadašnjih obveza prema radniku, već ima i dugoročnije posljedice. Ako HZMO u postupku kontrole podataka o stažu osiguranja i mirovinskoj osnovici utvrdi da podaci kojima raspolaže nisu ispravni ili da ne raspolaže podacima, te će podatke za određenog radnika zatražiti od poslodavca na propisanom obrascu MPP (čl. 108. st. 5. Zakona o mirovinskom osiguranju, Nar. nov., br. 157/13.-115/18.).

### 3.3. Osnovna pravila provođenja ispravaka o naknadi plaće za bolovanje u knjigovodstvu neprofitnih organizacija

Naknade za bolovanje knjigovodstveno se evidentiraju sukladno odredbama Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 1/15., 25/17. i ispr. 103/18.), (dalje u tekstu: Pravilnik) kao plaća za prvih 42 dana dok se naknada iznad 42. dana smatra potraživanjem od HZZO-a. **Obračuni naknada** za bolovanja na teret poslodavca, ali i na teret HZZO-a evidentiraju se na isti način kod svih neprofitnih organizacija kao:

- rashodi za plaću i obveze prema radnicima i potraživanja od HZZO za naknade bolovanja na teret poslodavca i
- obveze prema radnicima i potraživanja od HZZO-a za naknade na teret HZZO-a.

Sukladno odredbama Pravilnika **obračunate plaće** evidentiraju se kao obveze na podskupini 241 Obveze za radnike uz istovremeno priznavanje rashoda na podskupini 411 - Plaće (bruto) i 413 Doprinosi na plaće.

**Obveza za bolovanje na teret poslodavca dio je neto plaće radnika** i evidentira se unutar podskupine 241 Obveze za radnike na odjeljku 2412 Obveza za naknade plaća – neto. Preporuka je otvoriti i analitički osnovni račun 24121 Obveze za bolovanje na teret poslodavca (bolovanje do 42. dana).

Sukladno Pravilniku, neprofitne organizacije obvezne su svoje knjigovodstvene evidencije voditi na razini odjeljka (četvrta razina) propisanog računskog plana. Međutim, preporuča se evidencije voditi na razini osnovnog računa.<sup>1</sup>

**Naknade bolovanja preko 42 dana** evidentiraju se kao promjene na imovini i obvezama bez iskazivanja rashoda i prihoda. **Ove naknade ne predstavljaju rashod** u trenutku isplate jer se isplaćene svote refundiraju od HZZO-a. Shodno tome, pri obračunu ove naknade, uz evidentiranje obveze na podskupini 241 Obveze za radnike, odjeljku 2412 Obveza za naknade plaća – neto, uz preporuku otvaranja analitičkog osnovnog računa 24122 Obveze za bolovanje iznad 42 dana (na teret zdravstvenih zavoda) istovremeno se na računu **12911 Potraživanja za naknade koje se refundiraju** evidentira potraživanje od HZZO-a na ime isplaćenih bolovanja iznad 42 dana i drugih naknada na teret HZZO-a.

Neprofitna organizacija svoja potraživanja od HZZO-a evidentira na osnovi svojih obračuna. Odmah po obračunu obvezni su zahtjevi za njihovo refundiranje dostaviti u područni ured HZZO-a. Iznosi za naknade moraju biti istovjetni na rekapitulaciji plaće.

Ako su evidencije obračunanih i isplaćenih obveza za bolovanje, bilo da su na teret poslodavca ili HZZO-a, pravilno knjigovodstveno evidentirane njihovi možebitni ispravci ne bi trebali predstavljati veliki problem. U nastavku se kod svakog primjera ispravka obračuna donosi i način njegovog knjigovodstvenog evidentiranja.

## 4. PRIMJERI ISPRAVLJANJA POGREŠNO OBRAČUNANE NAKNADE ZA BOLOVANJE

### 4.1. Ispravak premalo ili previše isplaćene naknade za bolovanje na teret poslodavca

Naknada za bolovanje na teret poslodavca se u poreznom smislu smatra plaćom (čl. 21. Zakona o porezu na dohodak) i podliježe obračunu i uplati doprinosa iz plaće, doprinosa na plaću te poreza na dohodak i prireza. Izmjena visine naknade automatski ima za posljedicu izmijenjene svote doprinosa i poreza na dohodak.

**Primjer 1. - Radniku je isplaćen manji iznos naknade plaće za bolovanje na teret poslodavca pa mu se isplaćuje razlika do punog iznosa**

Poslodavac je dana 10. studenoga 2019. radniku isplatio naknadu za bolovanje na teret poslodavca za razdoblje bolovanja u listopadu (naknada za prva 42 kalendarska dana spriječenosti za rad zbog bolesti, bolovanje je započeto 1. listopada 2019.). Pri izračunavanju visine naknade na koju radnik ima pravo, poslodavac je obračunao naknadu za bolovanje u visini 70 % prosječne plaće isplaćene u prethodnih šest mjeseci, a trebao je na temelju važećeg Pravilnika o radu kojim su uređene plaće, naknadu utvrditi u visini 85 % pro-

<sup>1</sup> Za evidentiranje poslovnih događaja u nastavku koristi se analitički računski plan Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika – **Računski plan za neprofitne organizacije s prijedlogom osnovnih računa.**

sječne plaće ostvarene za posljednja tri mjeseca. Riječ je o naknadi za bolovanje na teret poslodavca koja se u poreznom smislu smatra plaćom.

Razlike između iznosa isplaćenog radniku i svote naknade plaće koja mu je trebala biti isplaćena su sljedeće:

- iznosi u kn

Opis	Isplaćeno za 10./2019. (isplata 10. 11. 2019.)	Trebalo je isplatiti za 10./2019.	Razlika – premalo plaćeno (plaćanje 9. 12. 2019.)
Sati s pravom na naknadu plaće za bolovanje na teret poslodavca	184	184	-
Bruto naknada plaće	7.120,00	8.650,00	1.530,00
Doprinosi iz plaće			
- mio I. stup	1.068,00	1.297,50	229,50
- mio II. stup	356,00	432,50	76,50
- ukupno	1.424,00	1.730,00	306,00
Dohodak	5.696,00	6.920,00	1.224,00
Osobni odbitak	3.800,00	3.800,00	0,00
Porezna osnovica	1.896,00	3.120,00	1.224,00
Porez i prizrez porezu na dohodak	455,04	748,80	293,76
- porez (24 %)	45,50	74,88	29,38
- prizrez (10 %)	500,54	823,68	323,14
- ukupno			
Neto naknada za bolovanje	5.195,46	6.096,32	900,86
Doprinosi na plaću:			
- zdravstveno osiguranje	1.174,80	1.427,25	252,45
Ukupni rashodi poslodavca	8.294,80	10.088,25	1.782,45

Ako poslodavac radniku do kraja studenoga isplati razliku naknade plaće za listopad i tu isplatu iskaže na obrascu JOPPD koji će podnijeti na dan isplate, nema zateznih kamata jer nema zakašnjenja u plaćanju javnih davanja. U tom se slučaju obrazac JOPPD podnosi na dan isplate razlike mjesečne naknade plaće, na stranici B se za oznaku vrste primitka pod 6.2. koristi šifra 0001 (mjesečna plaća), razdoblje je cijeli mjesec listopad, samo se ne iskazuju sati jer su već iskazani u obrascu JOPPD koji je podnesen 10. studenoga. Ukratko, podaci se iskazuju kao da je riječ o drugom dijelu mjesečne plaće za listopad.

Komplikacije u načinu izvještavanja nastaju ukoliko se ta razlika isplati nakon 30. studenoga. U tom bi slučaju na dan 30. studenoga 2019. trebalo podnijeti obrazac JOPPD sa zaduženjem za doprinose i porez na dohodak na razliku koja nije isplaćena po dospijeću, tako da se za neisplaćeni dio mjesečnog primitka pod 6.2. koristi oznaka **0041**. Kad se ta svota radniku naknadno isplati, treba podnijeti novi obrazac JOPPD na kojemu se iskazuje samo neto primitak, a pod 6.2. se koristi šifra **0051**. Ako doprinosi i porez na dohodak nisu plaćeni 30. studenoga, Porezna uprava će automatski zaračunati zatezne kamate.

Uz pravilno iskazivanje podataka u JOPPD obrascima za isplaćenu razliku plaće za listopad, ako je ta razlika isplaćena npr. 9. prosinca 2019., stranica B svakoga od tri obvezna JOPPD obrasca, sadržavat će sljedeće podatke:

**Knjigovodstveno evidentiranje Primjera 1.**

U ovom slučaju zbog pogrešnog obračuna naknade bolovanja na teret poslodavca radnik je dobio manju plaću bruto za 1.530,00 kuna. Kako je naknada za bolovanje **na teret poslodavca dio bruto plaće radnika** knjigovodstveno se evidentira kao dodatna isplata plaće za obračunanu razliku.

I. OIB podnositelja izvješća yyyyyyyyyy																	II. Oznaka izvješća xxxxx		III. Vrsta izvješća 1 ili 2 ili 3			IV. Redni broj stranice 1/1		- stranica B	
1. Redni broj	2. Šifra općine/grada/prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/osiguravani	6.1. Oznaka stjecatelja/osiguravani	7.1. Obveza dod. dop. za MO za staz s pov. trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mj. u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada	10.0 Od toga neodređeni sati	11. Iznos primika (opoziv)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni dop. za MO za staz osig. s poveć. traj. - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditet.	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za MO	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog i poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoprezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunan i primitak od nesam. rada (plaća)						
3. Šifra općine/grada/rada	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguravani	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	7.2. Obveza pos. dop. za pot. zapošl. os. s invalidit.	9. Oznaka punog/nepunog radnog vr. ili rada s pol. r.v.	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni dop. za MO osig. za staz s poveć. tra.	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdr. zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog i poreza na dohodak	15.2. Iznos neoprezivog i primitka	16.2. Iznos za isplatu								

Naknada za bolovanje na teret poslodavca isplaćena 10.11. 2019. – JOPPD obrazac s oznakom 19314, vrsta izvješća 1:

1.	03069	13131313131	0001	0	3	184	184	7.120,00	1.068,00	1.174,80	0,00	0,00	0,00	1.424,00	3.800,00	455,04	0	1	7.120,00
	03069	Vlado Kos	0001	0	1	01.10.2019.	31.10.2019.	7.120,00	356,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.696,00	1.896,00	45,50	0,00	5.195,46	

Novi JOPPD obrazac na dan dospijeća neisplaćenog dijela naknade plaće – dospijeće 30. 11. 2019.; JOPPD obrazac s oznakom 19334, vrsta izvješća 1:

1.	03069	13131313131	0001	0	3	0	0	1.530,00	229,50	252,45	0,00	0,00	0,00	306,00	0,00	293,76	0	0	1.530,00
	03069	Vlado Kos	0041	0	1	01.10.2019.	31.10.2019.	1.530,00	76,50	0,00	0,00	0,00	0,00	1.224,00	1.224,00	29,38	0,00	0,00	

Novi obrazac JOPPD za neto iznos isplaćen 9. 12. 2019. za koji su prethodno zaduženi doprinosi i porez; istoga dana poslodavac plaća i zatezne kamate na doprinose i porez na dohodak za 9 dana zakašnjenja; JOPPD obrazac se podnosi na dan isplate, s oznakom 17343, vrsta izvješća 1 (prvi red – neto plaća, drugi red – zatezna kamata na doprinos za II. stup):

1.	03069	13131313131	0001	0	3	0	0	1.530,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	306,00	0,00	0,00	59	1	0,00
	03069	Vlado Kos	0051	0	1	01.10.2019.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.224,00	0,00	0,00	323,14	900,86	
2.	03069	13131313131	0001	0	0	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0	0,00
	03069	Vlado Kos	5721	0	0	01.01.2019.	31.12.2019.	0,00	0,03	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	

**Napomena:** Za svrhe ilustriranja načina iskazivanja podataka u obrascu JOPPD, u ovom je članku u svim primjerima zaglavlje obrasca stranice B upisano u skraćenoj verziji.

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
<b>1. Obračunana razlika bruto plaće</b>				
1.	Bruto plaća	1.530,00	41111	
<b>2. Obveze za radnike</b>				
2a.	Obveze naknade plaća – neto • Obveze za bolovanje na teret poslodavca	900,86		24121
2b.	Obveze za porez i prirez na dohodak iz plaće • Porez na dohodak iz plaća • Prirez na porez na dohodak iz plaća	<b>323,14</b> 293,76 29,38		24141 24142
2c.	Obveze za doprinose iz plaća: • Doprinosi za mirovinsko osiguranje I. stup • Doprinosi za mirovinsko osiguranje II. stup	<b>306,00</b> 229,50 76,50		24151 24152
<b>3. Doprinosi na plaće</b>				
3.	Doprinosi za obvezno zdravstveno osiguranje	252,45	41311	24161

**Primjer 2. - Radniku je isplaćen veći iznos naknade plaće za bolovanje na teret poslodavca pa se od radnika traži povrat nepripadno primljenog iznosa**

Radnik je mijenjao radna mjesta i od 1. rujna 2019. radi na radnom mjestu s većim koeficijentom. Pri obračunu naknade plaće za bolovanje za mjesec listopad 2019., poslodavac je zanemario činjenicu da je prosječna plaća ostvarena u prethodna tri mjeseca manja od sada određene radnikove plaće pa je radniku obračunao naknadu za bolovanje na svoj teret u svoti za 500,00 kn većoj nego što je pravo radnika propisano kolektivnim ugovorom. Riječ je o naknadi za prva 42 kalendarska dana bolovanja, bolovanje je započeto 1.

listopada 2019. i trajalo je do kraja mjeseca listopada. Ako pretpostavimo da su podaci o svoti naknade plaće koja je isplaćena 10. studenoga 2019., istovjetni kao u primjeru 1., proizlazi sljedeće:

- iznosi u kn

Opis	Isplaćeno za 10./2019. (isplata 10. 11. 2019.)	Trebalo je isplatiti za 10./2019.	Razlika (previše plaćeno)
Sati s pravom na naknadu plaća za bolovanje na teret poslodavca	184	184	-
Bruto naknada plaće	7.120,00	6.620,00	500,00
Doprinosi iz plaće			
- mio I. stup	1.068,00	993,00	75,00
- mio II. stup	356,00	331,00	25,00
- ukupno	1.424,00	1.324,00	100,00
Dohodak	5.696,00	5.296,00	-
Osobni odbitak	3.800,00	3.800,00	-
Porezna osnovica	1.896,00	1.496,00	-
Porez i prirez porezu na dohodak	455,04	359,04	96,00
- porez (24 %)	45,50	35,90	9,60
- prirez (10 %)	500,54	394,94	105,60
- ukupno			
Neto naknada za bolovanje	5.195,46	4.901,06	294,40
Doprinosi na plaću:			
- zdravstveno osiguranje	1.174,80	1.092,30	82,50
Ukupni rashodi poslodavca	8.294,80	7.712,30	582,50

Poslodavac je dužan ispraviti podatke u obrascu JOPPD. S obzirom da se ispravljaju samo financijski podaci, ispravak je moguć ispostavljanjem obrasca JOPPD vrste izvješća 2 (ispravak u jednom koraku) na kojemu će biti sljedeći podaci (pretpostavimo da je radnik u izvornom JOPPD obrascu bio iskazan pod rednim brojem 17.):

I. OIB podnositelja izvješća yyyyyyyyyy																	II. Oznaka izvješća xxxxx		III. Vrsta izvješća 1 ili 2		IV. Redni broj stranice 1/1		- stranica B				
1. Redni broj	2. Šifra općine/grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/osiguravatelja	6.1. Oznaka stjecatelja / osiguravatelja	7.1. Obveza dod. dop. za MO za staž s pov. trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mj. u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada	10.0 Od toga neodređeni sati	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni dop. za MO za staž osig. s poveć. traj. - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditet.	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za MO	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunan i poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog i primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunan i primitak od nesam. rada (plaća)								
	3. Šifra općine/grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguravatelja	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinososa	7.2. Obveza pos. dop. za poli. zapošl. os. s invalidit.	9. Oznaka punog/nepunog radnog vr. ili rada s pol. r.v.	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinososa	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni dop. za MO osig. za staž s poveć. tra.	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdr. zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunan i prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog i primitka	16.2. Iznos za isplatu									

Naknada za bolovanje na teret poslodavca isplaćena 10.11. 2019. – JOPPD obrazac s oznakom 19314, vrsta izvješća 1:

17.	04448	23232323232	0001	0	3	184	184	7.120,00	1.068,00	1.174,80	0,00	0,00	0,00	1.424,00	3.800,00	455,04	0	1	7.120,00
	04448	Vesna Mrak	0001	0	1	01.10.2019.	31.10.2019.	7.120,00	356,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.696,00	1.896,00	45,50	0,00	5.195,46	

Ispravak JOPPD obrazac s oznakom 19314, vrsta izvješća 2:

17.	04448	23232323232	0001	0	3	184	184	6.620,00	993,00	1.324,00	0,00	0,00	0,00	1.324,00	3.800,00	359,04	0	1	6.620,00
	04448	Vesna Mrak	0001	0	1	01.10.2019.	31.10.2019.	6.620,00	331,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.296,00	1.496,00	35,90	0,00	4.901,06	



[www.rif.hr](http://www.rif.hr)  
mailing lista

Radnik je obvezan vratiti poslodavcu neto svotu nepripadno primljene naknade za bolovanje u iznosu 294,40 kn. Može to uplatiti u gotovu novcu u blagajnu poslodavca, može uplatiti uplatnicom na transakcijski račun poslodavca, a može dati pisani pristanak da mu se iz sljedeće neto plaće obustavi taj iznos na ime namirenja duga prema poslodavcu.

Preplaćene svote doprinosa i poreza na dohodak su poslodavčevu potraživanje od države. Poslodavac ih može usmjeriti za plaćanje istovrsnih obveza po nekom drugom obrascu JOPPD, može ih namijeniti za plaćanje drugih obveza unutar javnih davanja koja se iskazuju u obrascu JOPPD (npr. preplatu mirovinskog doprinosa preusmjeriti za plaćanje duga za zdravstveni doprinos), za plaćanje obveza izvan JOPPD sustava (npr. za plaćanje duga za PDV) ili zatražiti povrat novca.

**Knjigovodstveno evidentiranje primjera 2.**

Zbog greške u obračunu rashodi poslodavca su iskazani 582,50 kn za više od stvarnih. Kako je naknada za bolovanje na teret poslodavca dio bruto plaće radnika to znači da je radniku isplaćena veća neto naknada odnosno da su na tu naknadu više obračunati i isplaćeni i porez i prirez te doprinosi.

U slučaju kada se ispravlja plaća koja je obračunata u prethodnim godinama tada se umjesto storna rashoda odobrava račun 52211 Višak prihoda. Napominjemo kako storno rashoda obuhvaća rashode bruto plaće i rashode za doprinose na plaću (ili odobrenje 52211 u istim iznosima) uz istovremeno storniranje više obračunatih obveza i to: obveze za naknade plaća na teret poslodavca – neto, obveze za porez i prirez na dohodak iz plaće, obveze za doprinose za mirovinsko osiguranje iz plaća I. i II. stup, kao i obveze za doprinose na plaću za obvezno zdravstveno osiguranje (r. br. 1. i 1a.).

Za iznos više obračunate naknade na teret poslodavca stvara se potraživanje i to prema onom kome je više obračunato odnosno uplaćeno sredstava. Tako će se za dio neto naknade potraživati od radnika dok će se za porez, prirez i doprinose potraživati od Porezne uprave. Pretpostavka je kako je plaća (naknada) u trenutku ispravka već isplaćena te se uz iskazivanje potraživanja istovremeno mora stornirati i dugovna strana obveze za poreze, prirez i doprinose iz i na plaće (r. br. 2. – 2c.).

**4.2. Ispravak premalo ili previše isplaćene naknade za bolovanje na teret HZZO-a**

Naknada za bolovanje na teret HZZO-a nije oporezivi dohodak (čl. 9. Zakona o porezu na dohodak), poslodavac ne obračunava ni

doprinosi ni porez na dohodak. Ispravci više ili manje isplaćenih iznosa ne utječu na obračun javnih davanja.

**Primjer 3. - Radniku je isplaćen manji iznos naknade plaće za bolovanje na teret HZZO-a pa mu se isplaćuje razlika do punog iznosa**

Pri obračunu naknade za bolovanje na teret HZZO-a, poslodavac je previdio činjenicu da je u odnosnom mjesecu radnik navršio šest mjeseci neprekidnog bolovanja pa mu je za mjesec listopad isplaćeno naknadu za bolovanje u iznosu 70 % od osnovice za određivanje naknade, a trebalo je počevši od 19. listopada naknadu odrediti u visini 80 % osnovice. Satna osnovica od koje se određuje visina naknade plaće za bolovanje iznosi 31,2236 kn. Pogrešno obračunana naknada plaće radniku je isplaćena 10. studenoga 2019. Pogrešan obračun i ispravak toga obračuna sadrže sljedeće podatke:

- iznosi u kn

Opis	Isplaćeno za 10./2019. (isplata 10. 11. 2019.)	Trebalo je isplatiti za 10/2019.	Razlika (premalu isplaćeno)
Sati s pravom na naknadu plaće za bolovanje na teret HZZO-a	184	184	-
Naknada plaće na teret HZZO-a	4.021,60	4.246,41	224,81

Poslodavac je obvezan radniku isplatiti razliku u iznosu 224,81 kn. Poslodavac je već u obrascu JOPPD koji je dostavio 10. studenoga iskazao kao isplaćenu svotu od 4.021,60 kn pa u novom obrascu iskazuje samo razliku od 224,81 kn. Razlika može biti iskazana u obrascu JOPPD koji se podnosi na dan isplate ili u bilo kojem JOPPD obrascu koji treba podnijeti do 15. sljedećeg mjeseca (sljedećeg u odnosu na mjesec isplate). Naime, naknada plaće za bolovanje na teret HZZO-a je neoporezivi primitak pa su rokovi podnošenja obrasca JOPPD isti kao za druge neoporezive primitke. Npr., ako se razlika neoporezive naknade plaće isplati 9. prosinca 2019., zajedno s naknadom plaće za studeni, razlika može biti iskazana u tom obrascu, ali u zasebnom retku na stranici B kao drugi dio naknade plaće za bolovanje na teret HZZO-a za razdoblje od 1. do 31. listopada 2019., bez ponavljanja sati na koje se odnosi, što pokazujemo na sljedećem izvodu iz stranice B obrasca JOPPD:

I. OIB podnositelja izvješća yyyyyyyyyy																	II. Oznaka izvješća xxxxx		III. Vrsta izvješća 1		IV. Redni broj stranice 1/1		- stranica B							
1. Redni broj	2. Šifra općine/grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/osiguravani	6.1. Oznaka stjecatelja / osiguravani	7.1. Obveza dod. dop. za MO za staž s pov. trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mj. u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada	10.0 Od toga neodrađeni sati	11. Iznos primatika (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zaposljavanje	12.7. Dodatni dop. za staž osig. s poveć. traj. - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zaposljavanje nje osoba s invaliditet.	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za MO	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog i poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog i primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani i primitak od nesam. rada (plaća)											
	3. Šifra općine/grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguravani	6.2. Oznaka primitka/ doprinosa	7.2. Obveza pos. dop. za potl. zaposl. os. s invalidit.	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vr. ili rada s pol. r.v.	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni dop. za MO osig. za staž s poveć. tra.	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdr. zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog i prireza na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog i primitka	16.2. Iznos za isplatu												
1.	013333	67676767676	5201	0	3	184	184	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00										
	00000	Miro Šabić	0000	0	0	01.10.2019.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.021,60	4.021,60											

Naknada za bolovanje na teret HZZO-a isplaćena 10.11. 2019. – JOPPD obrazac s oznakom 19314, vrsta izvješća 1.

1.	013333	67676767676	5201	0	3	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00	
	00000	Miro Šabić	0000	0	0	01.10.2019.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	224,81	224,81	

Razlika naknade za bolovanje na teret HZZO-a, isplaćena 9. prosinca 2019. i iskazana na dan isplate, obrazac JOPPD s oznakom 19343, vrsta izvješća 1:

1.	013333	67676767676	5201	0	3	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00	
	00000	Miro Šabić	0000	0	0	01.10.2019.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	224,81	224,81	

**Knjigovodstveno evidentiranje Primjera 3.**

Obzirom da je radniku isplaćena manja naknada plaće za bolovanje na teret HZZO-a poslodavac je dužan isplatiti razliku. U trenutku obračuna evidentira se potraživanje od HZZO-a uz istovremeno iskazivanje obveze prema zaposleniku za naknadu bolovanja na teret HZZO-a. Trenutkom isplate zatvara se obveza prema zaposleniku, a potraživanje od HZZO-a ostaje do refundacije.

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanje od HZZO-a za manje obračunanu naknadu	224,81	12911	24122
2.	Isplata manje obračunane naknade radniku	224,81	24122	11111

Poslodavac mora zatražiti od radnika povrat nepripadno primljene svote naknade plaće. Ako je radnik i dalje na bolovanju s naknadom od 831,50 kn mjesečno, uputno je obvezati ga da preplaćenu svotu vrati u više mjesečnih obroka. Čim utvrdi grešku, poslodavac je dužan ispraviti podatke u obrascu JOPPD i u svojim poslovnim knjigama formirati potraživanje od radnika. S obzirom da se mijenja samo financijski iznos, ispravak se provodi ispostavljanjem obrasca JOPPD s istom peteroznamenkastom oznakom izvješća, ali vrsta izvješća 2. U primjeru pretpostavljamo da je odnosni radnik u izvornom obrascu bio iskazan na rednom broju 14. (za naknadu plaće za razdoblje od 1. do 31. listopada) pa će stranica B izvornog JOPPD obrasca i stranica B ispravka toga JOPPD obrasca sadržavati sljedeće podatke:

I. OIB podnositelja izvješća yyyyyyyyyy																	II. Oznaka izvješća xxxxx		III. Vrsta izvješća 1 ili 2		IV. Redni broj stranice 1/1		- stranica B														
2. Šifra općine/grada prebivališta /boravišta		4. OIB stjecatelja/osiguraničara		6.1. Oznaka stjecatelja / osiguraničara		7.1. Obveza dod. dop. za MO za staž s pov. trajanjem		8. Oznaka prvog/zadnjeg mj. u osiguranju po istoj osnovi		10. Ukupni sati rada		10.0. Od toga neodređeni sati		11. Iznos primitka (oporezivi)		12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje		12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje		12.5. Doprinos za zapošljavanje		12.7. Dodatni dop. za MO za staž osig. s poveć. traj. - II STUP		12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditet.		13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za MO		13.4. Osobni odbitak		14.1. Iznos obračunanog i poreza na dohodak		15.1. Oznaka neoporezivog i primitka		16.1. Oznaka načina isplate		17. Obračunan i primitak od nesam. rada (plaća)	
3. Šifra općine/grada rada		5. Ime i prezime stjecatelja/osiguraničara		6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa		7.2. Obveza pos. dop. za potl. zapošl. os. s invalidit.		9. Oznaka punog/nepunog radnog vr. ili rada s pol. r.v.		10.1. Razdoblje obračuna od		10.2. Razdoblje obračuna do		12. Osnovica za obračun doprinosa		12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP		12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu		12.6. Dodatni dop. za MO osig. za staž s poveć. tra.		12.8. Poseban doprinos za korištenje zdr. zaštite u inozemstvu		13.1. Izdatak		13.3. Dohodak		13.5. Porezna osnovica		14.2. Iznos obračunanog i prireza na dohodak		15.2. Iznos neoporezivog i primitka		16.2. Iznos za isplatu			
14.	013333	6767676767676	5201	0	1	184	184	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00						
	00000	Vera Matić	0000	0	0	01.10.2019.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.257,28	4.257,28							

Naknada za bolovanje na teret HZZO-a isplaćena 11.11. 2019. – JOPPD obrazac s oznakom 19315, vrsta izvješća 1.:

14.	013333	6767676767676	5201	0	1	184	184	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00
	00000	Vera Matić	0000	0	0	01.10.2019.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.257,28	4.257,28	

Ispravak JOPPD obrasca s oznakom 19315, vrsta izvješća 2:

14.	013333	6767676767676	5201	0	1	184	184	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00
	00000	Vera Matić	0000	0	0	01.10.2019.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	831,50	831,50	

**Primjer 4. - Radniku je isplaćena prevelika svota naknade plaće za bolovanje na teret HZZO-a pa se od radnika traži povrat preplaćene iznosa**

Pri obračunu naknade za bolovanje na teret HZZO-a, poslodavac je previdio činjenicu da radnik nema ispunjen uvjet prethodnog osiguranja (najmanje 9 mjeseci neprekidno ili 12 mjeseci s prekidima u posljednje dvije godine) pa mu je za mjesec listopad 2019. isplatio naknadu za bolovanje u iznosu 4.257,28 kn (najviši iznos naknade na teret HZZO-a). Radnik je na bolovanju od 20. kolovoza 2017., tako da 42. dan bolovanja pada na dan 30. rujna 2019., a 43. dan je 1. listopada 2019. godine. Pogrešno obračunana naknada plaće radniku je isplaćena 11. studenoga 2019. Pogrešan obračun i ispravak sadrže sljedeće podatke:

- iznosi u kn

Opis	Isplaćeno za 10./2019. (isplata 11. 11. 2019.)	Trebalo je isplatiti za 10./2019.	Razlika (previše isplaćeno)
Sati s pravom na naknadu plaće za bolovanje na teret HZZO-a	184	184	-
Naknada plaće na teret HZZO-a	4.257,28	831,50	3.425,78

Poslodavac bi mogao radniku ostaviti ukupno isplaćenu naknadu i ne tražiti povrat. Odluči li tako, iznose koji su radniku previše isplaćeni treba preračunati u bruto svotu, ispraviti obrazac JOPPD za neoporezivi dio primitka, a za isplaćenu razliku ispostaviti dopunu izvornog obrasca sa zaduženjem za doprinose, porez na dohodak i prirez te uplatiti dugovane iznose javnih davanja zajedno s pripadajućim zateznim kamatama. Te ćemo obveze poslodavca ilustrirati u primjeru 5.

**Knjigovodstveno evidentiranje Primjera 4.**

U slučaju kada je isplaćena veća svota naknade stornira se potraživanje od HZZO-a i prebacuje na potraživanje od radnika.

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Storno potraživanja od HZZO-a za više isplaćenu naknadu bolovanja	3.425,78	1291	
	Otvaranje potraživanja od zaposlenika za više isplaćenu naknadu bolovanja	3.425,78	12311	

### 4.3. Ispravak naknade u slučaju kad se ispravkom mijenjaju porezna obilježja isplaćenog primitka

U praksi su najkompliciraniji slučajevi ispravka naknade za bolovanje u slučaju kad se mijenja porezno obilježje isplaćenog primitka. Moguća su dva slučaja:

- da je primitak isplaćen kao neoporeziva naknada na teret HZZO-a, a trebao je teretiti sredstva poslodavca i trebao je biti isplaćen kao plaća u poreznom smislu i
- da je primitak isplaćen kao naknada za bolovanje na teret poslodavca, a naknadno se utvrdi da je za određeno razdoblje riječ o bolovanju na teret HZZO-a.

Osim na promjenu poreznog obilježja, treba paziti i na svote isplaćenih primitaka.

**Primjer 5. – Radniku je isplaćena naknada plaće za bolovanje na teret HZZO-a, a naknadno se utvrdi da je trebala teretiti sredstva poslodavca (ispravak iz neoporezivog u oporezivi primitak)**

Poslodavac je radnici koja je učestalo na bolovanju zbog njege djeteta do tri godine starosti za razdoblje bolovanja od 21. do 31. listopada isplatio naknadu na teret HZZO-a (za 72 sata bolovanja), zajedno s plaćom za razdoblje do 1. do 20. listopada (za 112 sati rada). Radnica je kasnila s doznakom za bolovanje, radnik zadužen za obračun plaća primio je usmenu obavijest da je radnica na bolovanju zbog bolesnog djeteta i uključio je isplatu naknade za bolovanje u isplatu mjesečne plaće obavljenu 4. studenoga 2019. Međutim, kad je radnica donijela doznake, poslodavac je utvrdio da je riječ o bolesti radnice, a ne o njezi člana obitelji. Prema Pravilniku o radu toga poslodavca, za razdoblje bolovanja od 21. do 31. listopada 2019. radnici je trebalo isplatiti naknadu plaće u visini 85 % prosječne plaće ostvarene u prethodna tri mjeseca.

Dana 25. studenoga 2019. poslodavac sastavlja sljedeći ispravak obračunane plaće i naknade plaće za listopad 2019. godine:

Poslodavac je obavezan radnici isplatiti razliku neto naknade za bolovanje u iznosu 472,15 kn. Uz to, dužan je platiti razlike doprinosa, poreza na dohodak i prireza. Pri tome za 1.665,89 kn neto primitka koji je isplaćen 4. studenoga 2019. doprinosi i porez na dohodak dospijevaju toga dana, a za razliku neto iznosa od 472,15 kn doprinosi i porez na dohodak dospijevaju 25. studenoga, tj. na dan isplate toga primitka.

U vezi s iskazivanjem podataka u obrascu JOPPD, poslodavac je obavezan:

- ispraviti podatke u obrascu od 4. 11. 2019. i to u dva koraka: poništavanjem oba retka na stranici B na kojima su iskazani podaci za radnicu (vrsta izvješća 2) i ispostavljanjem dopune obrasca (vrsta izvješća 3) za primitke isplaćene 4. studenoga
- ispostaviti novi obrazac na dan 25. studenoga 2019. (vrsta izvješća 1) za razliku koja je radnici isplaćena toga dana
- na dan plaćanja zateznih kamata zbog zakašnjenja u plaćanju doprinosa i poreza na dohodak, ispostaviti JOPPD obrazac za zateznu kamatu koja se odnosi na drugi mirovinski stup (zatezne kamate teku od 4. studenoga do dana plaćanja na iznose javnih davanja koji su trebali biti plaćeni 4. studenoga).

Ako pretpostavimo da je poslodavac dana 25. studenoga 2019. obavio ispravak i platio sve dugovane iznose, stranice B obrazaca JOPPD će sadržavati sljedeće podatke:



- iznosi u kn

Opis	Isplaćeno za 10./2019. (isplata 4. 11. 2019.)	Trebalo je biti isplaćeno za 10./2019.	Razlika	Dospijeće javnih davanja na razliku	
				4. 11. 19. (za isplaćeno 4. 11.)	25. 11. 19. (za isplaćeno 25. 11.)
Bruto plaća i naknada plaće na teret poslodavca:					
- za 112 sati rada	6.086,96	6.086,96	0,00	-	-
- za 72 sata bolovanja	0,00	3.326,10	(-) 3.326,10	2.524,21	801,89
Naknada plaće na teret HZZO-a (za 72 sata)	1.665,89	-	(+) 1.665,89	-	-
<b>Ukupno bruto primitak</b>	<b>6.086,96</b>	<b>9.413,06</b>	<b>(-) 3.326,10</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
Doprinosi iz plaće:					
- mio I. stup	913,04	1.411,96	(-) 498,92	378,63	120,29
- mio II. stup	304,35	470,65	(-) 166,30	126,21	40,09
- ukupno	1.217,39	1.882,61	(-) 665,22	504,84	160,38
Dohodak	4.869,57	7.530,45	-	2.019,37	-
Osobni odbitak	4.869,57	5.550,00	-	680,43	-
Porezna osnovica	0,00	1.980,45	-	1.338,94	641,51
Porez na dohodak i prirez:					
- porez (24 %)	0,00	475,31	(-) 475,31	321,35	153,96
- prirez (10 %)	0,00	47,53	(-) 47,53	32,14	15,39
- ukupno	0,00	522,84	(-) 522,84	353,49	169,35
<b>Neto plaća + naknada na teret poslodavca (neto od oporezivog primitka)</b>	<b>4.869,57</b>	<b>7.007,61</b>	<b>(-) 2.138,04</b>	<b>1.665,89</b>	<b>472,15</b>
<b>Ukupno neto primitak</b>	<b>6.535,46</b>	<b>7.007,61</b>	<b>(-) 472,15</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
Doprinosi na plaću:					
- zdravstveno osig.	1.004,35	1.553,15	(-) 548,80	416,49	132,31
<b>Ukupno rashodi poslodavca</b>	<b>7.091,31</b>	<b>10.966,21</b>	<b>(-) 3.874,90</b>	<b>-</b>	<b>-</b>

I. OIB podnositelja izvješća yyyyyyyyyy II. Oznaka izvješća xxxxx III. Vrsta izvješća 1 ili 2 ili 3 IV. Redni broj stranice 1/1																	- stranica B		
1. Redni broj	2. Šifra općine/grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/osiguravani	6.1. Oznaka stjecatelja / osiguravani	7.1. Obveza dod. dop. za MO za staž s pov. trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mj. u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada	10.0 Od toga neodrađeni sati	11. Iznos primitika (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni dop. za MO za staž osig. s poveć. traj. - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditet.	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za MO	13.4. Osobni oduzetak	14.1. Iznos obračunatog i poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog i primitika	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunat i primitak od nesam. rada (plaća)
	3. Šifra općine/grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguravani	6.2. Oznaka primitika/obveze doprinosa	7.2. Obveza pos. dop. za pot. zaposl. os. s invalidit.	9. Oznaka punog/nepunog radnog vr. ili rada s pol. r.v.	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni dop. za MO osig. za staž s poveć. tra.	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdr. zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunatog i prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog i primitika	16.2. Iznos za isplatu	

Plaća za 112 sati rada i bolovanje na teret HZZO-a za 72 sata, isplata 4.11. 2019. – JOPPD obrazac s oznakom 19308, vrsta izvješća 1:

4.	03514	2222222222	0001	0	3	184	72	6.086,96	913,04	1.004,35	0,00	0,00	0,00	1.217,39	4.869,57	0,00	0	1	6.086,96
	03514	Ena Marić	0001	0	1	01.10.2019.	31.10.2019.	6.086,96	304,35	0,00	0,00	0,00	0,00	4.869,57	0,00	0,00	0,00	4.869,57	
5.	03514	2222222222	5201	0	1	72	72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00
	00000	Ena Marić	0000	0	0	21.10.2019.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.665,89	1.665,89

Poništavanje podataka na izvornom obrascu podnošenjem ispravka; obrazac JOPPD s oznakom 19308, vrsta izvješća 2:

4.	03514	2222222222	0001	0	3	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0	0,00
	03514	Ena Marić	0001	0	1	01.10.2019.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5.	03514	2222222222	5201	0	1	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0	0,00
	00000	Ena Marić	0000	0	0	21.10.2017.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Dopuna izvornog obrasca JOPPD s oznakom 19308 s točnim podacima o isplati obavljenoj 4. studenoga; obrazac JOPPD s oznakom 19308, vrsta izvješća 3; redni broj se nastavlja na izvorni obrazac (npr. na izvornom je zadnji redni broj bio 15):

16.	03514	2222222222	0001	0	3	184	72	8.611,17	1.291,67	1.420,84	0,00	0,00	0,00	1.722,23	5.550,00	321,35	0	1	8.611,17
	03514	Ena Marić	0001	0	1	01.10.2019.	31.10.2019.	8.611,17	430,56	0,00	0,00	0,00	0,00	6.888,94	1.338,94	32,14	0,00	6535,46	

Novi izvorni obrazac za razliku naknade za bolovanje na teret poslodavca isplaćenu 25. studenoga; obrazac JOPPD s oznakom 19329, vrsta izvješća 1:

1.	03514	2222222222	0001	0	3	0	0	801,89	120,29	132,31	0,00	0,00	0,00	160,38	0,00	153,96	0	1	801,89
	03514	Ena Marić	0001	0	1	01.10.2017.	31.10.2017.	801,89	40,09	0,00	0,00	0,00	0,00	641,51	641,51	15,39	0,00	472,15	

**Napomena:** Poslodavac je mogao u dopuni JOPPD obrasca s oznakom 19308 zadužiti sva javna davanja na ukupnu bruto svotu u iznosu 9.413,06 kn, ali bi mu tada od 4. studenoga 2019. tekle zatezne kamate na ukupnu razliku doprinosa i poreza, a ne samo na iznos koji je toga dana pogrešno isplatio kao neoporezivi primitak.

### Knjigovodstveno evidentiranje Primjera 5.

Obzirom da je radniku isplaćena naknada plaće za bolovanje na teret HZZO-a, a naknadno je utvrđeno kako se ustvari radi o naknadi bolovanje na teret poslodavca potrebno je uskladiti i knjigovodstvene evidencije. Kada je isplaćena naknada plaće na teret HZZO-a nisu iskazani rashodi, već samo potraživanje od HZZO-a. Međutim, kako je naknada na teret HZZO-a postala naknada na teret poslodavca, koja je dio bruto plaće, ispravak se radi na način da se razlika plaće na teret poslodavca obračuna kao bruto plaća i evidentira kao rashod na osnovnom računu 41111 Bruto plaća. Istovremeno za navedenu bruto plaću iskazuju se obveze za neto naknadu plaće, poreze i prireze te doprinose za mirovinsko osiguranje, te rashodi i obveze za doprinose na plaću (r. br. 2.).

Temeljem prvotnog obračuna naknade kao naknade na teret HZZO-a stvoreno je potraživanje koje je sada potrebno stornirati i stvoriti potraživanje od radnice na ime isplaćene naknade bolovanja na teret HZZO-a u iznosu od 1.665,89 kn (r. br. 3.). Međutim, radnici prema novom obračunu pripada naknada neto plaće u iznosu od 2.138,04 kn. Logično je potraživanje od radnice prebiti s novom obvezom poslodavca za iznos 1.665,89 kn. Nakon prebijanja ostaje obveza poslodavca prema radnici za neto naknadu plaće u iznosu od 472,15 kn te obveze za porez, prirez i doprinose iz i na plaću. Obveza prema radnici isplaćuje se na njen račun, a porez, prirez i doprinosi na za njih propisane račune.



**SAVJETNICI:**

**rif@rif.hr**

**01 / 4686 506**

**svakodnevno  
8-13 sati**

RED. BR.	OPIS	IZNOS	RAČUN	
			DUGUJE	POTRAŽUJE
<b>Obračun razlike plaće za naknadu za bolovanje na teret poslodavca</b>				
<b>I. Ispravak bruto plaće i obveza prema radnici</b>				
1.	Povećanje bruto plaće za obračunatu razliku	3.326,10	41111	
	Obveze naknade plaća za bolovanje na teret poslodavca - neto	2.138,04		<b>24121</b>
	Obveze za porez i prirrez na dohodak iz plaće:	<b>522,84</b>		
	• Porez na dohodak iz plaća	475,31		24141
	• Prirrez na porez na dohodak iz plaća	47,53		24142
	Obveze za doprinose iz plaća:	<b>665,22</b>		
	• Doprinos za mirovinsko osiguranje I. stup	498,92		24151
	• Doprinos za mirovinsko osiguranje II. stup	166,30		24152
<b>II. Doprinosi na plaće</b>				
2.	Doprinosi za obvezno zdravstveno osiguranje	548,80	41311	24161
<b>III. Ispravak potraživanja od HZZO-a</b>				
So.	<b>Potraživanje od HZZO-a za naknadu plaće</b>	<b>1.665,89</b>	<b>12911</b>	
3.	Storno potraživanja od HZZO-a i otvaranje potraživanja od zaposlenika za više isplaćenu naknadu bolovanja	1.665,89	1291	
		1.665,89	12311	
<b>IV. Zatvaranje potraživanja od zaposlenika za više isplaćenu naknadu bolovanja uz istovremeno smanjenje obveza za isplatu razlike neto naknada</b>				
4.	Prebijanje obveza za isplatu neto naknade plaće zaposleniku i potraživanja za već isplaćeni dio naknade	1.665,89	<b>24121</b>	12911
<b>V. Isplata razlike plaće</b>				
5.	Obveze naknade plaća za bolovanje na teret poslodavca - neto	472,15	<b>24121</b>	
	Obveze za porez i prirrez na dohodak iz plaće	<b>522,84</b>		
	• Porez na dohodak iz plaća	475,31		24141
	• Prirrez na porez na dohodak iz plaća	47,53		24142
	Obveze za doprinose iz plaća:	<b>665,22</b>		
	• Doprinos za mirovinsko osiguranje I. stup	498,92		24151
• Doprinos za mirovinsko osiguranje II. stup	166,30		24152	
	Doprinosi za obvezno zdravstveno osiguranje	548,80	24161	

**Primjer 6. – Radniku je isplaćena naknada za bolovanje na teret poslodavca, a naknadno se utvrdi da je trebala teretiti sredstva HZZO-a (ispravak iz oporezivog u neoporezivi primitak)**

Radniku se dana 9. listopada 2019. dogodila ozljeda na radu, na putu s posla. Radnik je od 10. listopada otvorio bolovanje, a poslodavac je roku 8 dana na obrascu OR prijavio ozljedu na radu (prijava HZZO-u). HZZO je tek krajem siječnja 2020., nakon što su radniku isplaćene naknade plaća za listopad, studeni i prosinac priznao ozljedu na radu. Radnik je bio na bolovanju do 31. 12. 2019. godine.

Poslodavac je pri obračunu naknade plaće postupao sukladno Zakonu o obveznom zdravstvenom osiguranju i radniku za prva 42 dana bolovanja isplatio naknadu na svoj teret (prema kolektivnom ugovoru koji ga obvezuje, u visini 85 % prosječne plaće ostvarene u prethodna tri mjeseca, uzimajući u obzir plaću za srpanj, za kolovoz i za rujna), a od 43. dana bolovanja naknadu na teret HZZO-a u visini 70 % prosječne plaće isplaćene radniku u prethodnih šest mjeseci (plaće isplaćene u razdoblju od rujna do ožujka, tj. plaće za razdoblje od kolovoza do veljače 2019. godine). S obzirom da je radnikova neto plaća veća od najvišeg propisanog iznosa naknade na teret HZZO-a, primjenjivao je mjesečno ograničenje naknade u visini 4.257,28 kn.

Nakon priznavanja ozljede na radu od strane HZZO-a, u siječnju 2019. ispostavilo se da je poslodavac trebao za cijelo razdoblje bolovanja, tj. od 10. listopada do 31. prosinca radniku isplaćivati naknadu za bolovanje zbog ozljede na radu, od prvog dana kao neoporezivi primitak na teret HZZO-a, u visini 100 % prosječne plaće isplaćene u prethodnih šest mjeseci, bez ograničenja mjesečnog iznosa.

Poslodavac ispravlja svaki mjesečni obračun i utvrđuje razlike po dva osnova: preplaćene svote doprinosa i poreza na dohodak i razliku naknade koju duguje radniku. Obračun je sljedeći:

- iznosi u kn

Opis	Plaća i naknada plaće za 10. 2019.		Naknada plaće za 11. 2019.		Naknada plaće za 12. 2019.	
	isplaćeno	ispravak	isplaćeno	ispravak	isplaćeno	ispravak
Bruto plaća	9.900,00	3.030,61	6.010,93	0,00	-	-
Doprinosi iz plaće						
- mio I. stup	1.485,00	454,59	901,64	0,00	-	-
- mio II. stup	495,00	151,53	300,55	0,00	-	-
- ukupno	1.980,00	606,12	1.202,19	0,00		
Dohodak	7.920,00	2.424,49	4.808,74	0,00	-	-
Osobni odbitak	3.800,00	2.424,49	3.800,00	0,00	-	-
Porezna osnovica	4.120,00	0,00	1.008,74	0,00	-	-
Porez i prirrez						
- porez (24 %)	988,80	0,00	242,10	0,00	-	-
- prirrez (10 %)	98,88	0,00	24,21	0,00	-	-
- ukupno	1.087,68	0,00	266,31	0,00		
Neto plaća/naknada na teret poslodavca	6.832,32	2.424,49	4.542,43	0,00	-	-
Neto naknada na teret HZZO-a	0,00	(128 sati) 5.748,48	1.548,10	(168 sati) 7.544,88	4.257,28	(176 sati) 7.904,16
Doprinosi na plaću - zdravstveno osig.	1.633,50	500,05	991,80	0,00	-	-
Ukupni rashodi poslodavca	11.533,50	3.530,66	7.002,73	0,00	-	-

Ispravak obračuna pokazuje da je poslodavac pri isplati plaće i naknade za mjesec listopad i studeni preplatio doprinose i porez na dohodak, a radniku je za svaki od promatrana tri mjeseca isplatio premalu svotu naknade pa mu je obavezan isplatiti razliku.

Preplaćene svote doprinosa i poreza na dohodak poslodavac potražuje od Porezne uprave. Uz to, naknadni ispravak utječe na godišnji obračun poreza koji je poslodavac u prosincu sastavio za radnika. Radniku je kroz godišnji obračun pri isplati zadnje plaće u godini vraćeno 1.003,20 kn preplaćenog poreza na dohodak, a naknadnim je obračunom utvrđen povrat poreza preplaćenog u 2019. godini u iznosu od 2.369,53 kn pa poslodavac ispravlja podatke o godišnjem obračunu u obrascu JOPPD i radniku isplaćuje razliku poreza u iznosu 1.366,33 kn.

Ispravci obrasca JOPPD obuhvaćaju sljedeće radnje:

- poništavanje podataka u izvornom obrascu o plaći i naknadi plaće za svaki mjesec (ispostavljanjem obrasca vrsta izvješća 2) i podnošenje točnih podataka na dopuni obrasca (vrsta izvješća 3)

- iskazivanje razlika naknade plaće za bolovanje zbog ozljede na radu isplaćenih radniku u siječnju na novom izvornom obrascu, pri čemu se svaka mjesečna razlika naknade iskazuje u zasebnom retku stranice B, s točnim podacima o razdoblju bolovanja na koji se odnosi
- ispostavljanje dopune obrasca JOPPD za naknadnu izmjenu/ ispravak učinaka godišnjeg obračuna porez na dohodak.

Ako pretpostavimo da je poslodavac plaću za listopad isplatio 6. studenoga, plaću za studeni 9. prosinca, plaću za prosinac 7. siječnja 2020. te da je radniku isplatio razliku naknade 27. siječnja 2020., na B stranici obrasca JOPPD, iskazat će se sljedeći podaci:

I. OIB podnositelja izvješća yyyyyyyyyy																	II. Oznaka izvješća xxxxx		III. Vrsta izvješća 1 ili 2 ili 3			IV. Redni broj stranice 1/1		- stranica B				
1. Redni broj	2. Šifra općine/grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/osiguravatelja	6.1. Oznaka stjecatelja / osiguravatelja	7.1. Obveza dod. dop. za MO za staž s pov. trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mj. u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada	10.0 Od toga neodrađeni sati	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni dop. za MO za staž osig. s poveć. traj. - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za MO	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog i poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog i primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunan i primitak od nesam. rada (plaća)									
	3. Šifra općine/grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguravatelja	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	7.2. Obveza pos. dop. za pol. zapošl. os. s invalidit.	9. Oznaka punog/nepunog radnog vr. ili rada s pol. r.v.	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni dop. za MO osig. za staž s poveć. tra.	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdr. zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog i prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog i primitka	16.2. Iznos za isplatu										

Plaća i naknada za bolovanje na teret poslodavca za listopad, isplata 6. studenoga, JOPPD obrazac s oznakom 19310, vrsta izvješća 1:

14.	03913	7777777777	0001	0	3	184	128	9.900,00	1.485,00	1.633,50	0,00	0,00	0,00	1.980,00	3.800,00	988,80	0	1	9.900,00
	03913	Mirko Mesić	0001	0	1	01.10.2019.	31.10.2019.	9.900,00	495,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7.920,00	4.120,00	98,88	0,00	6.832,32	

Naknada za bolovanje za studeni (dio na teret poslodavca, dio na teret HZZO-a) i godišnji obračun poreza na dohodak, isplata 9. prosinca JOPPD obrazac s oznakom 19343, vrsta izvješća 1:

21.	03913	7777777777	0001	0	3	168	64	6.010,93	901,64	991,80	0,00	0,00	0,00	1.202,19	3.800,00	242,10	0	1	6.010,93
	03913	Mirko Mesić	0001	0	1	01.11.2019.	30.11.2019.	6.010,93	300,55	0,00	0,00	0,00	0,00	4.808,74	1.008,74	24,21	0,00	4.542,43	
22.	03913	7777777777	5201	0	1	64	64	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00
	00000	Mirko Mesić	0000	0	0	21.11.2019.	30.11.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.548,10	1.548,10	
23.	03913	7777777777	0001	0	3	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.800,00	-912,00	0	1	0,00
	03913	Mirko Mesić	0406	0	1	01.01.2019.	31.12.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-3.800,00	-91,20	0,00	1.003,20	

Naknada za bolovanje na teret HZZO-a za prosinac, isplata 7. siječnja 2020., JOPPD obrazac s oznakom 20007, vrsta izvješća 1:

13.	03913	7777777777	5201	0	1	176	176	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00
	00000	Mirko Mesić	0000	0	0	01.12.2019.	31.12.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.257,28	4.257,28	

**Ispravak podataka za listopad 2019.:**

JOPPD obrazac s oznakom 19310, vrsta izvješća 2:

14.	03913	7777777777	0001	0	3	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0	0,00
	03913	Mirko Mesić	0001	0	1	01.10.2019.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Dopuna JOPPD obrasca 17310, vrsta izvješća 3 (redni broj se nastavlja na zadnji u izvornom obrascu):

28.	03913	7777777777	0001	0	3	184	128	3.030,61	454,59	454,59	51,51	0,00	0,00	606,12	2.424,49	0,00	0	1	3.030,61
	03913	Mirko Mesić	0001	0	1	01.10.2019.	31.10.2019.	3.030,61	151,53	15,15	0,00	0,00	0,00	2.424,49	0,00	0,00	0,00	2.424,49	
29.	03913	7777777777	5209	0	1	128	128	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00
	00000	Mirko Mesić	0000	0	0	10.10.2019.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.407,83	4.407,83	

**Ispravak podataka za studeni 2019.:**

JOPPD obrazac s oznakom 19343, vrsta izvješća 2:

21.	03913	7777777777	0001	0	3	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0	0,00
	03913	Mirko Mesić	0001	0	1	01.11.2019.	30.11.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

22.	03913	7777777777	5201	0	1	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0	0,00
	00000	Mirko Mesić	0000	0	0	21.11.2019.	30.11.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Dopuna JOPPD obrasca 19343, vrsta izvješća 3 (redni broj se nastavlja na zadnji u izvornom obrascu):

31.	03913	7777777777	5209	0	3	168	168	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00	
	00000	Mirko Mesić	0000	0	0	01.11.2019.	30.11.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	6.090,53	6.090,53		
32.	03913	7777777777	0001	0	3	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.175,51	-1.242,12	0	1	0,00
	03913	Mirko Mesić	0406	0	1	01.01.2019.	31.12.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-5.175,51	-124,21	0,00	1.366,33	

**Ispravak podataka za prosinac 2019.:**

JOPPD obrazac s oznakom 20007, vrsta izvješća 2:

13.	03913	7777777777	5201	0	1	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0	0,00
	00000	Mirko Mesić	0000	0	0	01.12.2019.	31.12.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Dopuna JOPPD obrazac s oznakom 18008, vrsta izvješća 3 (redni broj se nastavlja na zadnji u izvornom obrascu):

28.	03913	7777777777	5209	0	2	176	176	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00
	00000	Mirko Mesić	0000	0	0	01.12.2019.	31.12.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.257,28	4.257,28	

**Novi izvorni obrazac za razliku naknade plaće na teret HZZO-a:**

JOPPD obrazac s oznakom 20027, vrsta izvješća 1; razlika za svaki mjesec u zasebnom retku:

1.	03913	7777777777	5209	0	1	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00
	00000	Mirko Mesić	0000	0	0	10.10.2019.	31.10.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.340,65	1.340,65	

2.	03913	7777777777	5209	0	3	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00
	00000	Mirko Mesić	0000	0	0	01.11.2019.	30.11.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.813,63	1.813,63	
3.	03913	7777777777	5209	0	2	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12	1	0,00
	00000	Mirko Mesić	0000	0	0	01.12.2019.	31.12.2019.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.287,60	3.287,60	

**Knjigovodstveno evidentiranje Primjera 6.**

Obzirom da su radniku u razdoblju od tri mjeseca (listopad – prosinac) isplaćene dijelom naknada za bolovanje na teret poslodavca, a dijelom i naknada bolovanja na teret HZZO-a jer se naknadno utvrdila ozljeda na radu treba napraviti ispravke.

**1. Ispravak plaće i naknade za listopad 2019. g.**

Pri isplati plaće za listopad radniku je isplaćena naknada plaće na teret poslodavca u iznosu 6.832,32 kn dok mu je u stvarnosti pripadala 2.424,49 kn, ali je istovremeno trebao dobiti i naknadu plaće na teret HZZO-a u iznosu od 5.748,48 kn.

Kako je naknada za bolovanje na teret poslodavca dio bruto plaće radnika to znači da je radniku isplaćena veća neto naknada na teret poslodavca odnosno da su na tu naknadu više obračunati i isplaćeni i porez i prirrez te doprinosi za koje su kod obračuna iskazani rashodi.

Opis	Plaća i naknada plaće za listopad 2019.		Iznosi za ispravke u GK
	Isplaćeno	Ispravno stanje	
Bruto plaća	9.900,00	3.030,61	6.869,39
<b>Doprinosi iz plaće</b>			
- mio I. stup	1.485,00	454,59	1.030,41
- mio II. stup	495,00	151,53	343,47
- <b>ukupno</b>	<b>1.9810,00</b>	<b>606,12</b>	<b>1.373,88</b>
<b>Porez i prirrez</b>			
- porez (24 %)	988,80	0	988,80
- prirrez (10 %)	98,88	0	98,88
- <b>ukupno</b>	<b>1.087,68</b>	<b>0</b>	<b>1.087,68</b>
<b>Neto plaća/naknada na teret poslodavca</b>	<b>6.832,32</b>	<b>2.424,49</b>	<b>4.407,83</b>
Neto naknada na teret HZZO-a	0	5.748,48	5.748,48
<b>Doprinosi na plaću</b>			
- Doprinosi za zdravstveno osig.	1.633,50	500,05	1.133,45
<b>Ukupni rashodi poslodavca</b>	<b>11.533,50</b>	<b>3.530,66</b>	<b>8.002,84</b>
			<b>5.748,48</b>

Kako bi se ispravile knjigovodstvene evidencije prvo je potrebno stornirati rashode.

U slučaju kada se ispravlja plaća koja je obračunata u prethodnim godinama tada se umjesto storna rashoda odobrava račun 52211 Višak prihoda. Napominjemo kako storno rashoda obuhvaća rashode bruto plaće i rashode za doprinose na plaću (ili odobrenje 52211 u istim iznosima) uz istovremeno storniranje više obračunatih obveza i to: obveze za naknade plaća na teret poslodavca – neto, obveze za porez i prirrez na dohodak iz plaće, obveze za doprinose za mirovinsko osiguranje iz plaća I i II. stup kao i obveze za doprinose na plaću za obvezno zdravstveno osiguranje (r. br. 1. i 1a.).

Za iznos više obračunate naknade na teret poslodavca stvara se potraživanje i to prema onom kome je više obračunato odnosno uplaćeno sredstava. Tako će se za dio neto naknade potraživati od radnika dok će se za porez, prirrez i doprinose potraživati od Porezne uprave. Pretpostavka je kako je plaća (naknada) u trenutku ispravka već isplaćena te se uz iskazivanje potraživanja istovremeno mora stornirati i dugovna strana obveze za poreze, prirrez i doprinose iz i na plaće (r. br. 2. – 2c.).

Nadalje, radniku prema novom obračunu pripada naknada bolovanja na teret HZZO-a u iznosu od 5.748,48 kn te će se za navedeni iznos stvoriti potraživanje od HZZO-a i obveza za isplatu radniku (r. br. 3.). Međutim, radniku je već isplaćen dio neto naknade kroz naknadu na teret poslodavca u iznosu od 4.407,83 za što je iskazano potraživanje od radnika (r. br. 2.) te će se to potraživanje prebiti s obvezom poslodavca za isplatu radniku naknade plaće na teret HZZO-a (5.748,48 kn – 4.407,83 kn). Poslodavcu nakon provedenog ispravka plaće za listopad ostaje obveza za isplatu radniku na ime naknade plaća na teret HZZO-a u iznosu od **1.340,65 kn** kao i potraživanje od Porezne uprave za više isplaćene poreze i doprinose i od HZZO za naknadu plaće kako je navedeno u dijelu **Pregled stanja nakon ispravka plaće i naknade plaće za listopad 2019. g.** na kraju tablice knjiženja.

RED. BR.	OPIS	IZNOS	RAČUN	
			DUGUJE	POTRAŽUJE
<b>Ispravak obračunane i isplaćene bruto plaće za listopad 2019.</b>				
<b>I. Storno rashoda i nastale obveze za više obračunanu naknadu plaće</b>				
	Storno rashoda bruto plaća	6.869,39	41111	
	Obveze naknade plaća na teret poslodavaca – neto	4.407,83		24121
1.	Obveze za porez i prirez na dohodak iz plaće	1.087,68		
	• Porez na dohodak iz plaća	988,80		24141
	• Prirez na porez na dohodak iz plaća	98,88		24142
	Obveze za doprinose za mirovinsko osiguranje iz plaća I. i II. stup	1.373,88		24151
1x. <sup>2</sup>	<b>Povećanje rezultata poslovanja zbog više iskazanih rashoda prethodne godine</b>	6.869,39		52211
1a.	Doprinosi za obvezno zdravstveno osiguranje	1.133,45	41311	
	Doprinosi na plaću za obvezno zdravstveno osiguranje	1.133,45		24161
1ax. <sup>3</sup>	<b>Povećanje rezultata poslovanja zbog više iskazanih rashoda prethodne godine</b>	1.133,45		52211
<b>II. Storno obveze za više isplaćenu naknadu plaće i stvaranje potraživanja za više isplaćene neto, poreze i doprinose</b>				
2.	Potraživanje od radnika za više obračunanu i isplaćenu naknadu plaća na teret poslodavaca – neto	4.407,83	24121	
		4.407,83	12311	
	Potraživanje od Porezne uprave za više obračunane i plaćene poreze i prireze na dohodak iz plaće	1.087,68		
		988,80		24141
		98,88		24142
		1.087,68	12411	
<b>Potraživanje od Porezne uprave za više plaćene doprinose:</b>				
2b.	• za mirovinsko osiguranje iz plaća I. i II. stup	1.373,88	24151	
		1.373,88	12452	
2c.	• za obvezno zdravstveno osiguranje	1.133,45	24161	
		1.133,45	12451	
<b>III. Obračun naknade plaće na teret HZZO-a</b>				
3	Obveza prema radniku za naknadu plaće i potraživanje od HZZO-a za naknadu	5.748,48	12911	24122
3a.	Prebijanje potraživanje od radnika za više obračunanu i isplaćenu naknadu plaća na teret poslodavaca – neto (vidi r. br. 2.) i obveze poslodavca za isplatu radniku naknade plaće na teret HZZO-a	4.407,83	24122	12311
<b>Pregled stanja nakon ispravaka plaće i naknade plaće za listopad 2019. g.</b>				
A.	Potraživanje za više obračunane i plaćene poreze i prireze na dohodak iz plaće	1.087,68	12411	
B.	Potraživanja za doprinose			
	• Iz plaća - mio	1.373,88	12452	
	• Na plaće - za obvezno zdravstveno osiguranje	1.133,45	12451	
C.	Potraživanje od HZZO-a	5.748,48	12911	
D.	Preostala obveza prema radniku za razliku naknade plaće (nakon prebijanja)	1.340,65		24122

## 2. Ispravak plaće i naknade za studeni 2019. g.

Nakon ispravljene plaće za listopad potrebno je ispraviti i evidencije plaće za studeni. Radniku je u studenome isplaćena naknada plaće na teret poslodavca u iznosu od 4.542,43 kn i naknada na teret HZZO-a 1.548,10 kn. Međutim, ispravno ga pripada samo naknada na teret HZZO-a u iznosu od 7.544,88 kn te je za isplaćenu naknadu na teret poslodavca potrebno napraviti ispravke u iznosima navedenim u sljedećoj tablici.

Opis	Plaća i naknada plaće za studeni 2019.		Iznosi za ispravke u GK
	Isplaćeno	Ispravno stanje	
Bruto plaća	6.010,93	0	6.010,93
<b>Doprinosi iz plaće</b>			
- mio I. stup	901,64	0	901,64
- mio II. stup	300,55	0	300,55
<b>- ukupno</b>	<b>1.202,19</b>	<b>0</b>	<b>1.202,19</b>
<b>Porez i prirez</b>			
- porez (24 %)	242,1	0	242,10
- prirez (10 %)	24,21	0	24,21
<b>- ukupno</b>	<b>266,31</b>	<b>0</b>	<b>266,31</b>
<b>Neto plaća/naknada na teret poslodavca</b>	<b>4.542,43</b>	<b>0</b>	<b>4.542,43</b>
Neto naknada na teret HZZO-a	1.548,10	7.544,88	5.996,78
<b>Doprinosi na plaću</b>			
- Doprinosi za zdravstveno osig.	991,80	0	991,80
<b>Ukupni rashodi poslodavca</b>	<b>7.002,73</b>	<b>0</b>	<b>7.022,73</b>

Kako je već navedeno kod ispravka plaće za listopad naknada za bolovanje na teret poslodavca dio je bruto plaće radnika to znači da je radniku isplaćena veća neto naknada na teret poslodavca odnosno da su na tu naknadu više obračunati i isplaćeni i porez i prirez te doprinosi za koje su kod obračuna iskazani rashodi.

Kao i u primjeru za listopad prvo je potrebno stornirati rashode. U slučaju kada se ispravlja plaća koja je obračunata u prethodnim godinama tada se umjesto storna rashoda odobrava račun 52211 Višak prihoda. Storno rashoda obuhvaća rashode bruto plaće i rashode za doprinose na plaću (ili odobrenje 52211 u istim iznosima) uz istovremeno storniranje više obračunatih obveza i to: obveze za naknade plaća na teret poslodavca – neto, obveze za porez i prirez na dohodak iz plaće, obveze za doprinose za mirovinsko osiguranje iz plaća I. i II. stup kao i obveze za doprinose na plaću za obvezno zdravstveno osiguranje (r. br. 1. i 1a.).

Za iznos više obračunate naknade potrebno je stvoriti potraživanje. Potraživanje se stvara prema onom kome je više obračunato odnosno uplaćeno sredstava. Tako će se za dio neto naknade potraživati od radnika dok će se za porez, prirez i doprinose potraživati od Porezne uprave. Pretpostavka je kako je plaća u trenutku ispravka već isplaćena te će se uz iskazivanje potraživanja istovremeno morati stornirati i dugovna strana obveze za poreze, prirez i doprinose iz i na plaće (r. br. 2. – 2c.).

Nadalje, radnika prema novom obračunu pripada naknada bolovanja na teret HZZO-a u iznosu od 7.544,88 kn. Međutim, prilikom prvog obračuna plaće za studeni radniku je obračunato i isplaćeno 1.548,10 kn (za isti iznos povećano je potraživanje od HZZO-a). Ovim ispravkom stvara se obveza za isplatu radniku i potraživanje od HZZO-a te za obračunatu razliku u iznosu od 5.996,78 kn (r. br. 3.).

Radniku je pri isplati plaće za studeni već isplaćen dio neto naknade kroz naknadu na teret poslodavca u iznosu od 4.542,43 kn.

<sup>2</sup> Knjiženje r. br. 1x. provodi se umjesto knjiženja storno rashoda iz knjiženja 1. u slučaju kada se ispravak obračunate naknade plaće radi u sljedećoj godini.

<sup>3</sup> Knjiženje r. br. 1ax. provodi se umjesto knjiženja storno rashoda iz knjiženja 1a. u slučaju kada se ispravak obračunate naknade plaće radi u sljedećoj godini.

Za taj iznos kod ispravka plaće za studeni iskazano je potraživanje od radnika (r. br. 2.) te će se sada to potraživanje prebiti s obvezom poslodavca za isplatu radniku naknade plaće na teret HZZO-a (5.996,78 kn - 4.542,43 kn). Poslodavcu nakon provedenog ispravka plaće za listopad ostaje obveza za isplatu radniku na ime naknade plaća na teret HZZO-a u iznosu od **1.454,35** što s već evidentiranom obvezom prema obračunu iz listopada ukupno iznosi **2.795,00** kao i potraživanje od Porezne uprave za više isplaćene poreze i doprinose te HZZO za naknadu plaće kako je navedeno u dijelu **Pregled stanja nakon ispravka plaće i naknade plaće za listopad i studeni 2019. g.** na kraju tablice knjiženja, a koje uključuju stanje nakon provedenih ispravaka za listopad i studeni 2019.

Poslodavac je uz obračun plaće za studeni 2019. radniku napravio i godišnji obračun poreza na dohodak koji iznosi 1.003,20 kn koji je isplaćen radniku (r. br. 5. i 5a.).

RED. BR.	OPIS	IZNOS	RAČUN	
			DUGUJE	POTRAŽUJE
<b>Ispravak obračunane i isplaćene bruto plaće za studeni 2019.</b>				
<b>I. Storno rashoda i nastale obveze za više obračunanu naknadu plaće</b>				
	Storno rashoda bruto plaća	6.010,93	41111	
	Obveze naknade plaća na teret poslodavaca – neto	4.542,43		24121
1.	Obveze za porez i prírez na dohodak iz plaće	266,31		
	• Porez na dohodak iz plaća	242,10		24141
	• Prírez na porez na dohodak iz plaća	24,21		24142
	Obveze za doprinose za mirovinsko osiguranje iz plaća I. i II. stup	1.202,19		24151
1x. <sup>4</sup>	<b>Povećanje rezultata poslovanja zbog više iskazanih rashoda prethodne godine</b>	<b>6.010,93</b>		<b>52211</b>
1a.	Doprinosi za obvezno zdravstveno osiguranje	991,80	41311	
	Doprinosi na plaću za obvezno zdravstveno osiguranje	991,80		24161
1ax. <sup>5</sup>	<b>Povećanje rezultata poslovanja zbog više iskazanih rashoda prethodne godine</b>	<b>991,80</b>		<b>52211</b>
<b>II. Storno obveze za više isplaćenu naknadu plaće i stvaranje potraživanja za više isplaćeni neto, poreze i doprinose</b>				
2.	Potraživanje od radnika za više obračunanu i isplaćenu naknadu plaća na teret poslodavaca – neto	4.542,43	24121	
		4.542,43	12311	
2a.	Potraživanje od Porezne uprave za više obračunane i plaćene poreze i príreze na dohodak iz plaće	242,10 24,21	24141 24142	
		266,31	12411	
<b>Potraživanje od Porezne uprave za više plaćene doprinose:</b>				
2b.	• za mirovinsko osiguranje iz plaća I. i II. stup	1.202,19	24151	
		1.202,19	12452	
2c.	• za obvezno zdravstveno osiguranje	991,80	24161	
		991,80	12451	
<b>III. Obračun naknade plaće na teret HZZO-a</b>				

<sup>4</sup> Knjiženje r. br. 1x. provodi se umjesto knjiženja storno rashoda iz knjiženja 1. u slučaju kada se ispravak obračunate naknade plaće radi u sljedećoj godini.

<sup>5</sup> Knjiženje r. br. 1ax. provodi se umjesto knjiženja storno rashoda iz knjiženja 1a. u slučaju kada se ispravak obračunate naknade plaće radi u sljedećoj godini.

RED. BR.	OPIS	IZNOS	RAČUN	
			DUGUJE	POTRAŽUJE
So.	Potraživanje od HZZO-a na ime već isplaćene naknade u studenome prema prvotnom obračunu	1.548,10	12911	
3.	Obveza prema radniku za naknadu plaće i potraživanje od HZZO-a za naknadu	5.996,78	12911	24122
3a.	Prebijanje potraživanje od radnika za više obračunanu i isplaćenu naknadu plaća na teret poslodavaca – neto (vidi r. br. 2a.) i obveze poslodavca za isplatu radniku naknade plaće na teret HZZO-a	4.542,43	24122	12311
<b>IV. Godišnji obračun poreza</b>				
5.	Potraživanje od Porezne uprave za povrat po godišnjem obračunu i obveza za isplatu radniku	1.003,20	12411	24111
5a.	Povrat poreza isplaćen je radniku	1.003,20	24111	11111
<b>Pregled stanja nakon ispravka plaće i naknade plaće za listopad i studeni 2019. g.</b>				
A.	Potraživanje za više obračunane i plaćene poreze i príreze na dohodak iz plaće	1.087,68+ 266,31+ 1.003,20 =2.357,19	12411	
B.	Potraživanja za doprinose			
	• Iz plaća - mio	1.373,88+ 1.202,19 =2.576,07	12452	
	• Na plaće - za obvezno zdravstveno osiguranje	1.133,45 +991,80 =2.125,25	12451	
C.	Potraživanje od HZZO-a	5.748,48 +7.544,88 =13.293,36	12911	
D.	Preostala obveza prema radniku za razliku naknade plaće (nakon prebijanja)	1.340,65 +1.454,35 =2.795,00		24122

**3. Ispravak naknade plaće za prosinac 2019.**

Opis	Naknada plaće za 12. 2019.		Iznosi za ispravke u GK
	isplaćeno	ispravak	
Bruto plaća	-	-	
<b>Doprinosi iz plaće</b>			
- mio I. stup	-	-	
- mio II. stup	-	-	
<b>- ukupno</b>	-	-	
Porez i prírez			
- porez (24 %)	-	-	
- prírez (10 %)	-	-	
<b>- ukupno</b>	-	-	
Neto plaća/naknada	-	-	
Neto naknada na teret HZZO-a	4.257,28	7.904,16	3.646,88
<b>Doprinosi na plaću za obvezno zdravstveno osig.</b>	-	-	
<b>Ukupni rashodi poslodavca</b>	-	-	

Ispravak plaće za prosinac 2019. obuhvaća povećanje naknade plaće na teret HZZO-a u iznosu od 3.646,88 kn, što je razlika već isplaćenih 4.257,28 kn i stvarno pripadajućih 7.7904,16 kn. Za navedeni iznos uvećano je potraživanje od HZZO-a i obveza prema radniku (r. br. 1.).

Istovremeno, poslodavac je napravio novi godišnji obračun poreza na dohodak za radnika prema kojem radnik ima ukupni povrat u iznosu od 2.369,53 kn, a ne 1.003,20 kn kako mu je isplaćeno s plaćom za studeni. Poslodavac uvećava svoju obvezu prema radniku i potraživanje od Porezne uprave za povrat po godišnjem obračunu za iznos neisplaćene razlike od 1.366,33 kn (r. br. 2.).

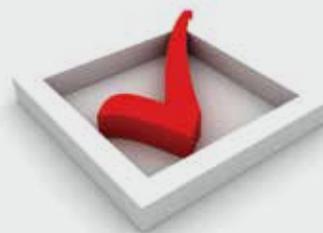
Poslodavac prema radniku ima obvezu isplate 7.808,21 kn i to 6.441,88 kn naknade plaće na teret HZZO-a i 1.366,33 kn povrata poreza na dohodak po godišnjem obračunu. Naknada plaće i razlika povrata poreza po godišnjoj prijavi isplaćeni su radniku (r. br. 3.).

Nakon provedenih svih ispravaka poslodavcu ostaju stanja u glavnoj knjizi iskazana u dijelu **Pregled stanja nakon svih ispravaka i isplaćenih naknada za bolovanje i povrata poreza po godišnjoj prijavi** na kraju tablice knjiženja.

Ispravak obračunate i isplaćene naknade plaće za prosinac 2019.				
<b>I. Obračun naknade plaće na teret HZZO-a</b>				
1.	Obveza prema radniku za naknadu plaće i potraživanje od HZZO-a za naknadu	3.646,88	12911	<b>24122</b>
<b>II. Naknadni obračun povrata poreza</b>				
2.	Potraživanje od Porezne uprave za naknadni povrat po godišnjem obračunu i obveza za isplatu radniku (ukupna obveza povrata je 2.369,53 od čega je radniku već isplaćeno 1.003,20 kn)	1.366,33	12411	24111
<b>III. Isplata naknada radniku</b>				
3.	Isplata naknada za bolovanje i razlika povrata poreza po godišnjoj prijavi	6.441,88	24122	11111
		1.366,33	24111	
<b>Pregled stanja nakon svih ispravaka i isplaćenih naknada za bolovanje i povrata poreza po godišnjoj prijavi</b>				
A.	Potraživanje za više obračunate i plaćene poreze i preuze na dohodak iz plaće	1.087,68+	12411	
		266,31+		
		1.003,20+		
		1.366,33		
		<b>=3.723,52</b>		
<b>B. Potraživanja za doprinose</b>				
	Iz plaća - mio	1.373,88+	12452	
		1.202,19		
		<b>=2.576,07</b>		
	Na plaće - za obvezno zdravstveno osiguranje	1.133,45	12451	
		+991,80		
		<b>=2.125,25</b>		
C.	Potraživanje od HZZO-a	5.748,48+	12911	
		7.544,88+		
		7.904,16		
		<b>=21.197,52</b>		

[www.rif.hr](http://www.rif.hr)

mailing lista



**BRŽE DO AKTUALNIH INFORMACIJA!**

**Prijavite se na našu mailing listu!**

Povremeno ćemo Vam slati obavijesti o novim propisima i aktualnostima te našim publikacijama i aktivnostima

**KONZULTACIJE I SAVJETI**

(u cijeni pretplate na časopis RIF):

**TELEFONOM:**

01 / 4686 506  
svakodnevno od 8 do 13 sati

**OSOBNO:**

po dogovoru sa savjetnicima  
od 13 do 15 sati

e-mail: [rif@rif.hr](mailto:rif@rif.hr)



# Moguće posljedice nedonošenja proračuna JLP(R)S za razdoblje 2020. - 2022.

*Do kraja godine lokalna predstavnička tijela moraju donijeti proračun općine, grada odnosno županije. U slučaju nepostupanja pojedinog tijela, bilo izvršnog kao ovlaštenog predlagatelja proračuna, bilo predstavničkog tijela kao ovlaštenog donositelja proračuna, moguće je da proračun jedinice ne bude donesen u zakonom utvrđenom roku. U slučaju nedonošenja proračuna nastupit će uvjeti za imenovanje povjerenika Vlade Republike Hrvatske i raspisivanje prijevremenih izbora. Kako bi se izbjegla takva situacija, u ovom članku prikazat će se obveze predstavničkog i izvršnog tijela u postupku donošenja proračuna sukladno Zakonu o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi.*

## 1. UVOD

U proračunu jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave prikazuju se prihodi i primici koji pripadaju konkretnoj jedinici, izdaci potrebni za poslove iz njenog samoupravnog djelovanja te primici i izdaci u vezi s imovinom u vlasništvu lokalne jedinice. Međutim, proračun nije samo pregled prihoda i rashoda, on je prije svega odraz programa rada pojedine jedinice odnosno nositelja izvršne i predstavničke vlasti u toj jedinici te u tom smislu proračun treba doprinosti održavanju gospodarskog i društvenog razvoja jedinice. Proračun stoga predstavlja i strateški dokument jer se u njemu iznose dugoročni i kratkoročni ciljevi i strategije jedinice. Ciljevi razvoja koji se žele postići trebali bi se ocrtavati među ostalim i u proračunu.

Procedura donošenja proračuna obuhvaća ne samo njegovu pripremu, predlaganje i prihvaćanje, nego i njegovo izvršavanje te kontrolu proračuna. U tom smislu postupak donošenja proračuna može se podijeliti u nekoliko etapa:

- ✓ Davanje uputa Ministarstva financija za izradu lokalnih proračuna
- ✓ Izrada nacrtu prijedloga proračuna
- ✓ Rasprava i usvajanje prijedloga proračuna.

Predlaganje i usvajanje proračuna su najosjetljivije faze u proračunskom procesu. Nedonošenje proračuna u zakonom propisanom roku, a koje može biti i posljedica njegova nepredlaganja, svakako ima vrlo značajne posljedice za lokalnu jedinicu.

Postupak planiranja, izrade, donošenja i izvršavanja proračuna uređen je **Zakonom o proračunu**.<sup>1</sup> Učinci i posljedice nedonošenja proračuna utvrđeni su **Zakonom o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi**<sup>2</sup> (dalje u tekstu: ZLP(R)S). U ovom članku prikazat će se posljedice nedonošenja proračuna sukladno važećim zakonskim odredbama te također, pojasniti uloga i ovlasti povjerenika Vlade Republike Hrvatske koji se u tom slučaju imenuje.

## 2. (NE)PREDLAGANJE I (NE)DONOŠENJE PRORAČUNA

Prema Zakona o proračunu proračun se donosi za proračunsku godinu i vrijedi za tu godinu. Proračunska godina razdoblje je od dvanaest mjeseci koje počinje 1. siječnja, a završava 31. prosinca kalendarske godine. Predmetnim Zakonom je također, propisano da proračun donosi predstavničko tijelo i to za proračunsku godinu koja odgovara kalendarskoj godini te ga donosi prije početka godine na koju se odnosi. predstavničko tijelo donosi proračun na razini podskupine ekonomske klasifikacije za iduću proračunsku godinu i projekciju na razini skupine ekonomske klasifikacije za sljedeće dvije proračunske godine do kraja tekuće godine i to u roku koji omogućuje primjenu proračuna s 1. siječnja godine za koju se donosi proračun.

ZLP(R)S definira tko je ovlašten predlagatelj i donositelj proračuna: općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan predlaže proračun, a općinsko odnosno gradsko vijeće i županijska skupština ga donose (čl. 69.). Ovakva podjela ovlasti je u skladu s temeljnim uređenjem u kojem je isključiva ovlast izvršnog tijela predlaganje općih akata, a predstavničkog tijela donošenje općih akata.

ZLP(R)S jasno utvrđuju obvezu općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana da predloži proračun, što ranije važećim odredbama nije bilo propisano. Ujedno, Zakonom je propisana i posljedica u slučaju nepredlaganja proračuna – to je razrješenje općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana. U članku 69. stavku 2. ZLP(R)S-a je izrijekom propisano da je **općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan, kao jedini ovlašten predlagatelj, dužan utvrditi prijedlog proračuna i podnijeti ga predstavničkom tijelu na donošenje u roku utvrđenom posebnim zakonom.**

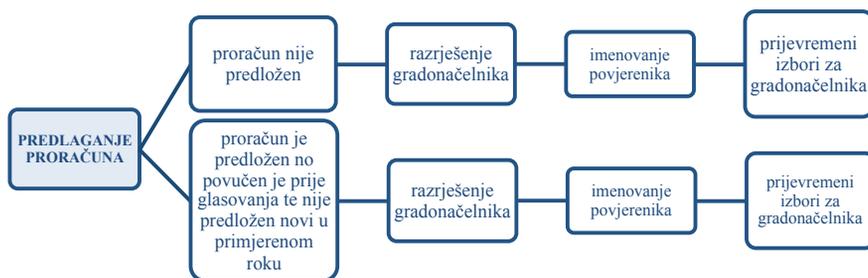
Zakonom je nastavno uređena situacija nepredlaganja proračuna od strane ovlaštenog predlagatelja. Pri tome Zakon prepoznaje i situaciju kada je općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan predložio proračun, no u međuvremenu ga je povukao te na taj način onemogućio predstavničkom tijelu njegovo donošenje. U skladu s člankom 69.a ZLP(R)S-a **ako općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan ne predloži proračun predstavničkom tijelu ili povuče prijedlog prije glasovanja o proračunu u cjelini te ne pred-**

<sup>1</sup> Nar. nov., br. 87/08., 136/12. i 15/15.

<sup>2</sup> Nar. nov., br. 33/01., 60/01. – vjerodostojno tumačenje, 129/05., 109/07., 125/08., 36/09., 150/11., 144/12., 19/13. - pročišćeni tekst, 137/15. - ispravak i 123/17.

loži novi prijedlog proračuna u roku koji omogućuje njegovo donošenje, Vlada Republike Hrvatske će na prijedlog tijela državne uprave nadležnog za lokalnu i područnu (regionalnu) samoupravu razriješiti općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana i njihovog zamjenika koji je izabran zajedno s njima. U navedenom slučaju Vlada Republike Hrvatske će imenovati povjerenika za obavljanje poslova iz nadležnosti općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana i raspisati prijevremene izbore za izvršno tijelo sukladno posebnom zakonu.

Koje su obveze novoizabranog izvršnog članka u odnosu na proračun? Zakon propisuje rok u kojem novi općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan treba predložiti proračun za sada već tekuću godinu. **Novoizabrani općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan dužan je temeljem članka 69.a stavka 3. ZLP(R)S-a predložiti predstavničkom tijelu proračun u roku 45 dana od dana stupanja na svoju dužnost.**<sup>3</sup> Predstavničko tijelo dužno ga je pak donijeti u narednom roku 45 dana od dana kada ga je općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan predložio predstavničkom tijelu.



Prema članku 69. stavku 3. ZLP(R)S-a predstavničko tijelo jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave donosi proračun u skladu s posebnim zakonom, tj. Zakonom o proračunu. **Ako općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan predloži proračun, a predstavničko tijelo ga ne donese, a niti donese odluku o privremenom financiranju bit će raspušteno samo predstavničko tijelo.**

Vlada Republike Hrvatske će temeljem članka 84. točke 7. ZLP(R)S-a, a na prijedlog tijela državne uprave nadležnog za lokalnu i područnu (regionalnu) samoupravu raspustiti predstavničko tijelo ako u tekućoj godini ne donese proračun za sljedeću godinu niti odluku o privremenom financiranju te ako ne donese proračun do isteka roka privremenog financiranja (znači do 31. ožujka), osim u slučaju ako općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan nije predložio proračun, u kojem slučaju će on biti razriješen. Znači, ako predstavničko tijelo svojim nepostupanje prouzroči nedonošenje proračuna – izvršno tijelo uredno predloži proračun, a predstavničko tijelo ga ne donese niti donese odluku o privremenom financiranju, posljedice će snositi samo predstavničko tijelo – bit će raspušteno, dok općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan zajedno sa svojim zamjenicima nastaviti obnašati svoju dužnost.



### 3. ISTOVREMENO RASPUŠTANJE PREDSTAVNIČKOG TIJELA I RAZRJEŠENJE IZVRŠNOG TIJELA

Institut istovremenog raspuštanja i razrješenja uveden je izmjenama i dopunama ZLP(R)S-a iz 2012., no redefiniran je posljednjim izmjenama Zakona iz 2017. Sukladno članku 85.a ZLP(R)S-a sada do istovremenog raspuštanja i razrješenja dolazi u dva slučaja i to tek kao druga faza u postupku donošenja proračuna. Naime, odnos između predstavničkog i izvršnog tijela u slučaju kada se ne doneše proračun, kao ni odluka o privremenom financiranju, razdvaja se u dvije etape. Prva faza je donošenje proračuna koja se ovisno o tome iz kojih razloga on nije donesen, okončava raspuštanjem predstavničkog tijela (ako ga ono nije donijelo iako ga je općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan predložio) odnosno razrješenjem općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana (ako nije predložio proračun pa ga predstavničko tijelo nije moglo ni donijeti). Dakle, **ono tijelo koje je svojim postupanjem odnosno nepostupanjem dovelo do činjenice nedonošenja proračuna, snosit će odgovornost – bit će raspušteno predstavničko tijelo ili će biti razriješeno izvršno tijelo.**

Nakon provedbe prijevremenih izbora (za predstavničko ili izvršno tijelo) slijedi druga faza u postupku donošenja proračuna: obveza novoizabranog tijela da sukladno svojim ovlastima predloži odnosno donese proračun. **Međutim, ako proračun ni po drugi put za redom ne bude donesen, odgovarat će oba tijela zajedno – doći će do istovremenog raspuštanja odnosno razrješenja.**

Kada je predstavničko tijelo svojim nepostupanjem dovelo do raspuštanja pa u slučaju ako nakon raspuštanja i provođenja prijevremenih izbora, novoizabrano predstavničko tijelo (opet) ne donese proračun u roku 90 dana od konstituiranja<sup>4</sup>, doći će do istovremenog raspuštanja predstavničkog tijela i razrješenja općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana.

Nadalje, kada su bili raspisani prijevremeni izbori za općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana koji je bio razriješen jer nije predložio proračun, novoizabrani općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan dužan je predložiti proračun u roku 45 dana od stupanja na dužnost, a predstavničko tijelo u roku od narednih 45 dana ga donijeti. Ako proračun na kraju (opet) ne bude donesen (neovisno iz kojeg razloga – bilo zato jer nije predložen ili zato jer je predložen, a nije donesen), doći će do istovremenog raspuštanja predstavničkog tijela i razrješenja općinskog načelnika, gradonačelnika, župana i njihovih zamjenika.

### 4. DONOŠENJE ODLUKE O PRIVREMENOM FINANCIRANJU

Umjesto proračuna, moguće je donijeti odluku o privremenom financiranju. **Sukladno članku 42. Zakona o proračunu ako predstavničko tijelo ne donese proračun prije početka proračunske godine, privremeno se, na osnovi odluke o privremenom financiranju, nastavlja financiranje poslova, funkcija i programa tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i drugih proračunskih i izvanproračunskih korisnika u visini koja je neophodna za njihovo obavljanje i izvršavanje te prava primatelja sredstava pro-**

<sup>4</sup> U skladu s člankom 87. stavkom 5. Zakona o lokalnim izborima predstavničko tijelo jedinice smatra se konstituiranim izborom predsjednika.

### računa utvrđena zakonima i drugim propisima donesenim na temelju zakona.

U skladu sa Zakonom o proračunu, odluku o privremenom financiranju donosi predstavničko tijelo jedinice. Privremeno financiranje se obavlja razmjerno rashodima izvršenim u istom razdoblju prethodne godine, a najviše do 1/4 ukupno izvršenih rashoda bez izdataka. Privremeno financiranje obavlja se najduže za prva tri mjeseca proračunske godine. U razdoblju privremenog financiranja financiraju se isti programi, a korisnici ne smiju povećavati broj zaposlenih u odnosu na stanje 31. prosinca prethodne godine. Nadalje, u razdoblju privremenog financiranja proračunski korisnici ne smiju preuzimati nove obveze. Nakon isteka privremenog financiranja, u tom razdoblju ostvareni prihodi i primici te izvršeni rashodi i izdaci uključuju se u proračun tekuće godine.

Ako se proračun za narednu računsku godinu ne može donijeti prije početka godine za koju se donosi, vodi se privremeno financiranje i to najduže za razdoblje od 3 mjeseca. Prema članku 70. ZLP(R)S-a ako predstavničko tijelo ne donese proračun prije početka proračunske godine, privremeno se, a najduže za prva tri mjeseca proračunske godine, na osnovi odluke o privremenom financiranju, nastavlja financiranje poslova, funkcija i programa tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i drugih proračunskih i izvanproračunskih korisnika u skladu s posebnim zakonom. **Odluku o privremenom financiranju donosi do 31. prosinca predstavničko tijelo u skladu s posebnim zakonom (Zakonom o proračunu) i to na prijedlog općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana.**

Sukladno ranije navedenome, općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan obvezan je predložiti proračun i to pod prijetnjom razrješenja – ako kao ovlaštenu predlagatelj ne predloži proračun predstavničkom tijelu ili ga predloži pa povuče prijedlog prije glasanja o proračunu u cjelini te ne predloži novi prijedlog proračuna u roku koji omogućuje njegovo donošenje, bit će razriješen zajedno sa svojim zamjenikom odnosno zamjenicima koji su izabrani zajedno s njim. Međutim, što se tiče odluke o privremenom financiranju, općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan tu odluku nije obvezan predložiti budući da takva obveza ne proizlazi iz mjerodavnih zakonskih odredbi. No nema nikakve zapreke da ju predloži. Iz ranije spomenutog članka 84. točke 7. ZLP(R)S-a proizlazi da će predstavničko tijelo biti raspušteno ako u tekućoj godini ne donese proračun za sljedeću godinu niti odluku o privremenom financiranju. To međutim, ne znači da je općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan dužan predložiti odluku o privremenom financiranju ako je sukladno zakonu predložio donošenje proračuna. Kao što je prethodno navedeno, zakonom nije propisana obveza predlaganja odluke o privremenom financiranju, već isključivo proračuna kao temeljnog financijskog akta jedinice. Odluka o privremenom financiranju nije proračun, već tehnički akt o načinu financiranja u situaciji kada proračun nije donesen.

Postavlja se pitanje na koji način će se vršiti financiranje jedinice u slučaju kada nije donesen proračun, kao ni odluka o privremenom financiranju. ZLP(R)S-om u članku 70. stavku 3. propisano je da u slučaju kada je raspušteno samo predstavničko tijelo (jer nije donijelo proračun), a općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan nije razriješen (jer je proračun predložio), do imenovanja povjerenika Vlade Republike Hrvatske, financiranje se obavlja izvršavanjem redovnih i nužnih rashoda i izdataka i to temeljem odluke o financiranju nužnih rashoda i izdataka koju donosi općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan.

Po imenovanju povjerenika, općinski načelnik, gradonačelnik odnosno župan predlaže povjereniku novu odluku o financiranju

nužnih rashoda i izdataka u koju su uključeni ostvareni prihodi i primici te izvršeni rashodi i izdaci u vremenu do dolaska povjerenika. Povjerenik je ovlašten donijeti odluku o financiranju nužnih rashoda i izdataka ako se do 31. ožujka ne donese proračun. Odluka o financiranju nužnih rashoda i izdataka sadržajno odgovara odluci o privremenom financiranju propisanoj posebnim zakonom, ali razmjerno razdoblju za koje se donosi.

## 5. IMENOVANJE POVJERENIKA VLADE

Institut povjerenika osigurava nesmetano funkcioniranje lokalne jedinice u situaciji kada nema izabranog tijela te jedinice odnosno kada je prestao mandat osobama koje obavljaju predstavničke ili izvršne ovlasti u jedinici. Dužnost povjerenika Vlade RH je da osigura ostvarivanje prava i obveza građana i pravnih osoba u jedinici lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave do uspostave njezinih tijela.

Dužnost povjerenika Vlade je po svojoj naravi privremenog karaktera. U tom smislu povjerenik nije ovlašten u potpunosti konzumirati sve ovlasti koje zakon dodjeljuje predstavničkom i izvršnom tijelu, već je s obzirom na specifičnost svog položaja, ovlašten obavljati samo one poslove koji su neophodni za redovno i normalno funkcioniranje jedinice. Navedeno je izrijeком propisano člankom 88. stavkom 2. ZLP(R)S-a. Naime, spomenutom zakonskom odredbom propisano je da je **povjerenik u svojem postupanju dužan procijeniti nužnost i opravdanost poduzimanja određenih radnji te njihov značaj i utjecaj na jedinicu lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave.** Navedeno znači da ukoliko je određeno postupanje odnosno donošenje određene odluke nužno i neophodno upravo u trenutku dok tijela jedinice nisu u mandatu jer bi u protivnome nastala određena šteta za jedinicu, povjerenik bi obavljajući poslove iz nadležnosti predstavničkog ili izvršnog tijela, bio dužan procijeniti nužnost i opravdanost poduzimanja određenih radnji, njihov značaj i utjecaj na jedinicu lokalne samouprave, kao i sprječavanje možebitne štete koja bi jedinici mogla biti prouzročena. Ako procijeni da je poduzimanje određene radnje nužno jer će nastati šteta za jedinicu, povjerenik ju je ovlašten poduzeti, u protivnom donošenje odluke treba prepustiti izabranim tijelima jedinice po njihovu stupanju na dužnost.

Zakonom je u članku 88. određeno što je povjerenik ovlašten činiti i uz koja ograničenja:

- **Povjerenik može donositi ili mijenjati opće akte jedinice ako je to potrebno radi provedbe zakona ili drugog propisa ili usklađivanja sa zakonom ili drugim propisom. To međutim, ne vrijedi za proračun koji nije ovlašten donijeti.**
- **Povjerenik je ovlašten raspolagati imovinom jedinice, ali samo ako je to nužno radi izvršenja ranije preuzetih obveza ili dovršenja ranije započetih poslova.**
- **Povjerenik je ovlašten donijeti odluke o imenovanju, no samo kada je to nužno radi osiguranja nesmetanog rada upravnih tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i pravnih osoba kojih je osnivač ili vlasnik jedinica lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave, u kojem slučaju je ovlašten imenovati vršitelje dužnosti.**
- **Povjerenik može i zaključiti ugovor značajnije vrijednosti, ali samo ako bi nezaključivanje ugovora prouzročilo znatnu materijalnu štetu odnosno ako je zaključivanje ugovora nužno radi provedbe zakona ili izvršenja ranije preuzetih obveza ili dovršenja ranije započetih poslova.**

Kao što je već ukazano, dužnost povjerenika je privremenog karaktera te je izvorno vezana uz osiguravanje funkcioniranja jedinice u uvjetima u kojima je redovno funkcioniranje onemogućeno. U tom smislu ZLPR(R)S-om je propisano da je **pri svakom postupanju povjerenik dužan procijeniti nužnost i opravdanost poduzimanja određenih radnji te njihov značaj i utjecaj na jedinicu lokalne odnosno područne (regionalne) samouprave** (čl. 88.). To znači da ukoliko je određeno postupanje odnosno donošenje određene odluke nužno i neophodno upravo u trenutku dok tijela jedinice nisu u mandatu jer bi u protivnome nastala određena šteta za jedinicu, povjerenik bi obavljajući poslove iz nadležnosti predstavničkog ili izvršnog tijela, bio dužan procijeniti nužnost i opravdanost poduzimanja određenih radnji, njihov značaj i utjecaj na jedinicu lokalne samouprave, kao i sprječavanje možebitne štete koja bi jedinici mogla biti prouzročena. Naime, **povjerenik Vlade nije tijelo jedinice lokalne samouprave, već u razdoblju do uspostave njezinih tijela on samo obavlja poslove iz nadležnosti predstavničkog i izvršnog tijela.** Obavljajući poslove iz nadležnosti predstavničkog i izvršnog tijela, povjerenik je dužan imati u vidu činjenicu da se ne radi o redovnom funkcioniranju jedinice pa je stoga obavezan procijeniti nužnost i opravdanost poduzimanja određenih radnji, njihov značaj i utjecaj na jedinicu lokalne samouprave. Kako to u praksi funkcionira? Povjerenik bi pri odlučivanju o konkretnim pitanjima trebao ponajprije utvrditi što je propisano posebnim propisima koji uređuju tu konkretnu materiju, potom utvrditi koje odluke tijela jedinice prethode u konkretnom slučaju, koje su aktivnosti jedinice već poduzete, koja je dokumentacija već možebitno pripremljena te koja je nužna dinamika za daljnju realizaciju pojedinog pitanja. Pri svemu tome povjerenik naravno, mora voditi računa i o financijskim mogućnostima jedinice te izvršavanju prihoda i rashoda. Također, povjerenik treba poduzimati i radnje radi sprječavanja možebitne štete koja bi jedinici mogla biti prouzročena.

**Ovlasti povjerenika prestaju uspostavom tijela čije poslove je povjerenik obavljao.** Danom konstituiranja predstavničkog tijela prestaje ovlast povjerenika za obavljanje poslova iz djelokruga predstavničkog tijela. Što se tiče, ovlasti za obavljanje poslova izvršnog tijela, one prestaju prvim radnim danom koji slijedi danu objave konačnih rezultata izbora općinskog načelnika, gradonačelnika odnosno župana s obzirom da tada navedenim dužnosnicima započinje mandat odnosno tog dana stupaju na dužnost.

Treba napomenuti da Zakon predviđa i mogućnost razrješenja povjerenika prije isteka vremena na koji je imenovan. Sukladno članku 86.a stavku 3. ZLP(R)S-a Vlada Republike Hrvatske će razriješiti povjerenika prije isteka vremena na koji je imenovan: ako to sam zatraži, ako nastupe okolnosti zbog kojih više ne ispunjava uvjete propisane zakonom te ako ne obavlja dužnost sukladno zakonu.

Povjerenik je obavezan po prestanku dužnosti podnijeti izvješće o svojem radu Vladi Republike Hrvatske (koja ga je i imenovala) putem Ministarstva uprave kao tijela državne uprave nadležnog za lokalnu i područnu (regionalnu) samoupravu koje je predložilo Vladi njegovo imenovanje.



[www.rif.hr](http://www.rif.hr)

mailing lista

## PRETPLATA NA ČASOPIS RAČUNOVODSTVO I FINANCIJE I PRILOG RIZNICA ZA 2020.



### 1. Pretplata za jedno izdanje časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica" za 2020. godinu s uključenim PDV-om:

1. Tiskano izdanje	1.298,00 kn
2. Internetsko izdanje	998,00 kn
3. Tiskano + Internetsko izdanje	1.796,00 kn

#### Pretplata uključuje:

- 12 brojeva časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica",
- prilog RIF - ove Obavijesti 2020.,
- 100 telefonskih poziva prema savjetnicima HZRIF-a,
- neograničeno korištenje internetskog izdanja časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica" prethodnih godina (od 2006. godine),
- redovito obavještanje o aktualnostima iz područja računovodstva, poreza, prava i plaća,
- jedan sat usmenih konzultacija uz najavu i dogovor sa savjetnicima.

### 2. Pretplata na 3 i više izdanja uključuje:

- popust 15% na ukupan iznos pretplate,
- 12 brojeva časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica",
- prilog RIF - ove Obavijesti 2020.,
- neograničen broj telefonskih poziva prema savjetnicima HZRIF-a,
- neograničeno korištenje internetskog izdanja časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica" prethodnih godina (od 2006. godine),
- redovito obavještanje o aktualnostima iz područja računovodstva, poreza, prava i plaća,
- dva sata usmenih konzultacija uz najavu i dogovor sa savjetnicima.

### • POSEBNA PONUDA po cijeni od 3.898,00 kuna s uključenim PDV-om koja uključuje:

- tiskano izdanje časopisa (12 brojeva časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica", 100 telefonskih poziva prema savjetnicima HZRIF-a, prilog RIF-ove Obavijesti 2020., neograničeno korištenje internetskog izdanja časopisa "Računovodstvo i financije" s prilogom "Riznica" prethodnih godina (od 2006. godine), redovito obavještanje o aktualnostima iz područja računovodstva, poreza, prava i plaća)
- jedan sat usmenih konzultacija uz najavu i dogovor sa savjetnicima
- 1 pisani odgovor
- 5 seminara/radionica u toku godine

Kupcima posebne ponude omogućava se plaćanje u 6 jednake rata, a pristup seminarima i radionicama uz obveznu prethodnu najavu. Po prihvaćanju ponude sklapa se ugovor.

Ako imate dodatnih pitanja molimo da nam se javite e-mailom na: [pretplata@rif.hr](mailto:pretplata@rif.hr) ili telefonom 01/4686 500.

Za informacije o našim ostalim proizvodima i uslugama posjetite našu internetsku stranicu [www.rif.hr](http://www.rif.hr)

# Paušalno oporezivanje porezom na dobit

**Porezni obveznici u neprofitnom sektoru imaju mogućnost plaćanja poreza na dobit u paušalnom iznosu. Navedeno je omogućeno neprofitnim osobama koje ostvarenim prometom ne prelaze prag za ulazak u sustav PDV-a te koje ne obavljaju isključivo gospodarsku djelatnost i čiji prihodi od gospodarske djelatnosti ne prelaze 50 % ukupnih prihoda. Autor u članku ističe koji porezni obveznici mogu plaćati porez na dobit u paušalnom iznosu te na koji način se paušalni porez utvrđuje i plaća i kako se evidentira u poslovnim knjigama.**

## 1. UVOD

Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 115/16.), uveo je mogućnost plaćanja poreza na dobit u paušalnom iznosu za određene neprofitne osobe kojima obveza vođenja posebnog knjigovodstvenog praćenja poslovnih događaja vezanih uz obavljanje gospodarske djelatnosti predstavlja značajnu poteškoću. Navedeno proizlazi iz činjenice što su neprofitne organizacije koje uz svoju osnovnu djelatnost obavljaju i određenu gospodarsku aktivnost u obvezi istovremeno primjenjivati Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14.) i Zakon o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15. – 116/18.). Neprofitne organizacije koje su u sustavu poreza na dobit i zadovoljavaju uvjete za plaćanje poreza na dobit u paušalnom iznosu imaju mogućnost prelaska na takav način obračunavanja i plaćanja poreza na dobit.

## 2. POREZNI OBVEZNICI KOJI MOGU POREZ NA DOBIT PLAĆATI U PAUŠALNOM IZNOSU

Obveznici poreza na dobit iz članka 2. stavka 7. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04. 106/18.), mogu osnovicu poreza na dobit utvrđivati u paušalnom iznosu. Osobe iz članka 2. stavka 7. Zakona su:

- tijela državne uprave
- tijela područne (regionalne) samouprave
- tijela lokalne samouprave
- Hrvatska narodna banka
- državne ustanove
- ustanove jedinica područne (regionalne) samouprave
- ustanove jedinica lokalne samouprave
- državni zavodi
- vjerske zajednice
- političke stranke
- sindikati
- komore
- udruge
- umjetničke udruge
- dobrovoljna vatrogasna društva
- zajednice tehničke kulture
- turističke zajednice
- sportski klubovi
- sportska društva i savezi
- zaklade i fundacije,

koje u skladu s posebnim propisima obavljaju određenu gospodarsku djelatnost čije bi neoporezivanje dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica na tržištu.

No to nije jedini uvjet koji bi te pravne osobe trebale zadovoljiti da bi porez na dobit plaćale u paušalnom iznosu. Osim što ti porezni obveznici moraju biti tog pravnog oblika, porez na dobit u paušalnom iznosu mogu plaćati samo ako u prethodnom poreznom razdoblju nisu po osnovi obavljanja gospodarske djelatnosti ostvarili **prihode veće od iznosa propisanog za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost** prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost. Trenutni prag za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost je 300.000,00 kuna, što znači da neprofitne pravne osobe koje su u sustavu poreza na dobit, a nisu ostvarile prihode veće od 300.000,00 kuna, mogu plaćati porez na dobit u paušalnom iznosu. Međutim, bez obzira na ostvareni promet, oporezivanje prema paušalnom načelu ne mogu primjenjivati neprofitne pravne osobe koje obavljaju samo djelatnost po osnovi koje su obveznici poreza na dobit ili po osnovi te djelatnosti ostvaruju više od 50 % ukupnih prihoda. Dakle, osim što **porezni obveznici da bi plaćali porez na dobit u paušalnom iznosu ne smiju ostvariti prihode veće od 300.000,00 kuna, to ne smije biti njihov jedini prihod niti on smije biti veći od 50 % ukupno ostvarenih prihoda.**

Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dobit u proceduri je donošenja<sup>1</sup> i njime je predviđeno da se prag za paušalno oporezivanja poveća sa sadašnjeg praga za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost na 7.500.000,00 kuna. Navedeno bi vrijedilo od 2020. godine pa bi neprofitne organizacije mogle i to uzeti u obzir pri donošenju odluke o načinu plaćanja poreza na dobit za 2020. godinu. O promjenama vezanima uz oporezivanje dobiti u 2020. godini i nadalje pisat ćemo u jednom od sljedećih brojeva.

## 3. PAUŠALNA POREZNA OSNOVICA I PAUŠALNI POREZ NA DOBIT

**Godišnji porez u paušalnom iznosu utvrđuje Porezna uprava rješenjem.** Rješenje o utvrđenom godišnjem porezu vrijedi do izmjene. Dakle, Porezna uprava ne izdaje rješenje svake godine, prema kojem se porez na dobit plaća u paušalnom iznosu, već jednom izdano rješenje vrijedi do njegove izmjene, ovisno o ostvarenim prometima kroz razdoblja poslovanja.

<sup>1</sup> <https://vlada.gov.hr/sjednice/187-sjednica-vlade-republike-hrvatske-28111/28111>, posjećeno 25. 11. 2019.

Paušalna osnovica poreza na dobit utvrđuje se ovisno o visini ostvarenih prihoda po osnovi obavljanja gospodarske djelatnosti. Način utvrđivanja paušalne porezne osnovice i paušalnog poreza na dobit prikazan je u sljedećoj tablici.

**Tablica 1. Utvrđivanje paušalne porezne osnovice i paušalnog poreza na dobit**

Iznos prihoda do	Osnovica poreza na dobit	Porez na dobit
85.000,00	12.750,00	1.530,00
115.000,00	17.250,00	2.070,00
149.500,00	22.425,00	2.691,00
230.000,00	34.500,00	4.140,00
300.000,00	45.000,00	5.400,00

Iz navedenoga proizlazi da je najniža paušalna osnovica poreza na dobit 12.750,00 kuna, što čini razliku između prihoda u iznosu 85.000,00 kuna i porezno priznatih rashoda u visini 85 % tog iznosa prihoda. Dakle, ako porezni obveznik u poreznom razdoblju ostvari ukupni godišnji prihod od gospodarske djelatnosti do 85.000,00 kuna, platit će 1.530,00 kuna poreza na dobit, što je jednako iznosu od 12 % od porezne osnovice.

Najviša porezna osnovica koja se može utvrditi u paušalnom iznosu je 45.000,00 kuna, što je jednako razlici između prihoda u iznosu 300.000,00 kuna i porezno priznatih rashoda u visini 85 % tog iznosa prihoda. Dakle, ako porezni obveznik u poreznom razdoblju ostvari ukupni godišnji prihod od gospodarske djelatnosti između 230.000,00 kuna i 300.000,00 kuna, plaća porez na dobit u paušalnom iznosu u vrijednosti 5.400,00 kuna.

Bez obzira na prethodno navedeno, odluka o utvrđivanju porezne osnovice u paušalnom iznosu se ne bi trebala donijeti olako. Kako je prethodno istaknuto, paušalna porezna osnovica utvrđuje se ovisno o visini ostvarenih prihoda od gospodarske djelatnosti. Dakle, ovisno o razini prihoda do 300.000,00 kuna koja se ostvari, odgovarajuća visina paušalnog poreza na dobit se plaća, neovisno o rezultatu od gospodarske djelatnosti koji je ostvaren. Iz navedenoga proizlazi, ako porezni obveznik primjerice ostvari razinu prihoda između 149.000,00 i 230.000,00 kuna platit će 4.140,00 kuna poreza na dobit, iako je možda obavljanjem gospodarske djelatnosti ostvaren gubitak, a to ovisi o visini rashoda od gospodarske djelatnosti koja je ostvarena. Osoba ovlaštena za zastupanje poreznog obveznika trebala bi prije donošenja odluke o utvrđivanju porezne osnovice poreza na dobit u paušalnom iznosu procijeniti isplati li se više plaćati porez na dobit u paušalnom iznosu, koji ovisi o visini utvrđenih prihoda, ili se više isplati voditi poslovne knjige prema Zakonu o računovodstvu i utvrđivati porez na dobit prema računovodstvenom ili novčanom načelu.

Kada se porezni obveznik odluči utvrđivati paušalnu poreznu osnovicu i plaćati porez na dobit u paušalnom iznosu, nadležna ispostava Porezne uprave prema sjedištu poreznog obveznika rješajem utvrđuje:

- iznos godišnje paušalne osnovice poreza na dobit
- godišnji porez na dobit u paušalnom iznosu (primjenom porezne stope od 12 %)
- iznos mjesečnog paušalnog poreza na dobit
- rokove plaćanja.

Razlika godišnjeg paušalnog poreza za uplatu ili za povrat utvrđuje se na temelju Izvješća o obračunu poreza na dobit u paušalnom iznosu (**Obrazac PD-PO**), koje porezni obveznik podnosi Poreznoj upravi **najkasnije u roku 15 dana od dana isteka poreznog razdoblja za koje se izvješće podnosi**. Sadržaj Obrascia PD-PO propisan

je Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dobit (Nar. nov., br. 2/18.).

Porezni obveznik obavezan je razliku godišnjeg paušalnog poreza uplatiti s danom podnošenja izvješća.

Ako se temeljem Obrascia PD-PO utvrdi razlika za povrat, više plaćeni paušalni porez na dobit za proteklo porezno razdoblje vraća se na zahtjev poreznog obveznika ili mu se uračunava u obvezu za iduće porezno razdoblje.

U slučaju nastanka porezne obveze ili prestanka porezne obveze tijekom poreznog razdoblja, godišnja paušalna osnovica poreza na dobit utvrđuje se razmjerno broju mjeseci obavljanja djelatnosti i to u korist poreznog obveznika, a prihodovni razred utvrđuje se na način da se od prosječnog prihoda ostvarenog tijekom poreznog razdoblja u kojem se obavlja djelatnost (ukupan prihod podijeljen s brojem mjeseci obavljanja djelatnosti) utvrđuje godišnji prihod množenjem prosječnog prihoda s dvanaest (12) mjeseci.

Mjesečni paušalni porez na dobit utvrđuje se na način da se godišnji porez u paušalnom iznosu podijeli na dvanaest (12) mjeseci odnosno na razmjeran broj mjeseci poreznog razdoblja u kojima porezni obveznik obavlja gospodarsku djelatnost.

Godišnji **porez na dobit u paušalnom iznosu plaća se tromjesečno**, do posljednjeg dana svakog tromjesečja, u iznosu koji je umnožak broja mjeseci tromjesečja za koje je obveza utvrđena i utvrđenog paušalnog mjesečnog poreza na dobit. Rokovi plaćanja i obveza plaćanja paušalnog poreza prikazani su u sljedećoj tablici.

**Tablica 2. Rokovi plaćanja paušalnog poreza na dobit**

Razdoblje (kvartal)	Rok plaćanja	Obveza plaćanja				
		za godišnji porez u iznosu 1.530 kn	za godišnji porez u iznosu 2.070 kn	za godišnji porez u iznosu 2.691 kn	za godišnji porez u iznosu 4.140 kn	za godišnji porez u iznosu 5.400 kn
1. kvartal	31. 3.	382,50 kn	517,50 kn	672,75 kn	1.035,00 kn	1.350,00 kn
2. kvartal	30. 6.	382,50 kn	517,50 kn	672,75 kn	1.035,00 kn	1.350,00 kn
3. kvartal	30. 9.	382,50 kn	517,50 kn	672,75 kn	1.035,00 kn	1.350,00 kn
4. kvartal	31. 12.	382,50 kn	517,50 kn	672,75 kn	1.035,00 kn	1.350,00 kn

U slučajevima kada se temeljem izvješća o obračunu poreza na dobit u paušalnom iznosu utvrdi da su izmijenjeni uvjeti za utvrđivanje paušalne osnovice poreza na dobit, nadležna ispostava Porezne uprave prema sjedištu poreznog obveznika ukinut će već doneseno rješenje te donijeti novo rješenje u kojem će se utvrditi novi iznos godišnje paušalne osnovice poreza na dobit, iznos godišnjeg i mjesečnog paušalnog poreza na dobit te rokovi plaćanja paušalnog poreza na dobit.

Osim promjena temeljem podnesenog izvješća o obračunu poreza na dobit u paušalnom iznosu, Porezna uprava može na temelju obavljenog nadzora i/ili prikupljenih podataka o ostvarenim prihodima, ako utvrdi da je porezni obveznik ostvario prihode po osnovi obavljanja gospodarske djelatnosti iznad iznosa propisanog za primjenu paušalne porezne osnovice, ukinuti rješenje o plaćanju poreza na dobit u paušalnom iznosu i donijeti rješenje o plaćanju predujma poreza na dobit kako je to propisano za porezne obveznike poreza na dobit po računovodstvenom ili novčanom načelu. Međutim, ako tijekom poreznog razdoblja, prema evidenciji o prihodima po osnovi obavljanja djelatnosti, porezni obveznik ostvari prihode veće od iznosa propisanog za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost, obavezan je izvjestiti Poreznu upravu u roku osam dana. U tom slučaju porezni obveznik je obavezan odmah prijeći na utvrđivanje porezne osnovice prema računovodstvenom ili novčanom načelu.

#### 4. POSTUPCI U SLUČAJEVIMA PROMJENE METODE OPOREZIVANJA

Porezni obveznik koji namjerava plaćati porez na dobit u paušalnom iznosu podnosi zahtjev za plaćanje poreza u paušalnom iznosu Poreznoj upravi najkasnije 15 dana nakon početka poreznoga razdoblja. Kada se tijekom poreznog razdoblja utvrdi obveza plaćanja poreza na dobit, porezni obveznik predaje zahtjev za plaćanje poreza u paušalnom iznosu u roku osam dana nakon utvrđenja obveze plaćanja poreza na dobit. U tim slučajevima nadležna ispostava Porezne uprave rješenjem utvrđuje obvezu poreza na dobit u paušalnom iznosu s danom upisa u registar obveznika poreza na dobit.

Isto tako, u roku 15 dana nakon početka poreznog razdoblja porezni obveznik kojem je utvrđena obveza plaćanja poreza na dobit u paušalnom iznosu dužan je obavijestiti nadležnu ispostavu Porezne uprave ako namjerava utvrđivati obvezu poreza na dobit prema računovodstvenom ili novčanom načelu.

#### 5. EVIDENCIJA O PRIHODIMA PO OSNOVI OBAVLJANJA DJELATNOSTI

Porezni obveznik koji utvrđuje poreznu osnovicu u paušalnom iznosu za potrebe utvrđivanja paušalne obveze poreza na dobit vodi evidenciju o prihodima po osnovi obavljanja djelatnosti. Iz navedenoga proizlazi da ne mora utvrđivati razliku između prihoda i rashoda prema Zakonu o računovodstvu, koji primjenjuju poduzetnici, već je za utvrđivanje obveza poreza na dobit dovoljna propisana evidencija o prihodima.

Evidencija o prihodima po osnovi obavljanja djelatnosti minimalno mora sadržavati:

- datum
  - broj izdanog računa
  - vrijednost isporučene robe ili usluge
  - ukupna vrijednost svih isporuka do određenog dana.
- U nastavku je prikaz kako navedena evidencija može izgledati.

EVIDENCIJA O PRIHODIMA PO OSNOVI OBAVLJANJA DJELATNOSTI			
I. OPĆI PODACI O POREZNOJ OBVEZNIKU			
1. Naziv poreznog obveznika	UDRUGA		
2. Sjedište poreznog obveznika	Zagrebačka 33, Zagreb		
3. OIB poreznog obveznika	12345678901		
II. PRIHODI PO OSNOVI OBAVLJANJA DJELATNOSTI			
Redni broj	Datum računa	Broj izdanog računa	Vrijednost isporučene robe ili usluge
1.	31. 1. 2019.	1/1/1	17.000,00 kn
2.	28. 2. 2019.	2/1/1	17.000,00 kn
3.	30. 3. 2019.	3/1/1	17.000,00 kn
<b>Ukupno za razdoblje 1. 1. – 31. 3.</b>			<b>51.000,00 kn</b>
4.	30. 4. 2019.	4/1/1	17.000,00 kn
5.	31. 5. 2019.	5/1/1	17.000,00 kn
6.	29. 6. 2019.	6/1/1	17.000,00 kn
<b>Ukupno za razdoblje 1. 4. – 30. 6.</b>			<b>51.000,00 kn</b>
7.	31. 7. 2019.	7/1/1	17.000,00 kn
8.	31. 8. 2019.	8/1/1	17.000,00 kn
9.	28. 9. 2019.	9/1/1	17.000,00 kn
<b>Ukupno za razdoblje 1. 7. – 30. 9.</b>			<b>51.000,00 kn</b>
10.	31. 10. 2019.	10/1/1	17.000,00 kn
11.	30. 11. 2019.	11/1/1	17.000,00 kn
12.	28. 12. 2019.	12/1/1	17.000,00 kn
<b>Ukupno za razdoblje 1. 10. – 31. 12.</b>			<b>51.000,00 kn</b>
<b>UKUPNA VRIJEDNOST SVIH ISPORUKA</b>			<b>204.000,00 kn</b>

#### 6. KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE PAUŠALNOG POREZA

Porezni obveznici koji su se odlučili na oporezivanje u paušalnom iznosu porez na dobit ne evidentiraju u poslovnim knjigama na isti način kao oni koji porez na dobit utvrđuju prema računovodstvenom načelu (načelu nastanka događaja) ili novčanom načelu.

S obzirom na to da Porezna uprava izdaje Rješenje za plaćanje poreza na dobit u paušalnom iznosu, porezni obveznik plaćeni porez na dobit ne knjiži kao predujam poreza na dobit, već se to smatra konačnim porezom. Ukoliko se na kraju obračunskog razdoblja promjeni porezna osnovica pa se utvrdi da je porezni obveznik preplatio ili premalo platio porez na dobit, prethodno evidentirani porez na dobit se korigira.

##### Primjer 1.

Porezna uprava izdala je neprofitnoj organizaciji, obvezniku poreza na dobit, rješenje kojim je utvrđeno da obveza poreza za 2019. godinu iznosi 1.530,00 kuna. Obveza poreza na dobit dopijeva na kraju svakog tromjesečja u iznosu 382,50 kune. Neprofitna organizacija zadužuje se u poslovnim knjigama za obvezu plaćanja poreza na dobit i taj porez plaća u rokovima. Na kraju godine utvrđeno je da je neprofitna organizacija ostvarila ukupne prihode u iznosu 60.000,00 kuna i ukupne rashode u iznosu 65.000,00 kuna.

2491 - Obveza za porez na dobit		5211 - Obračun prihoda i rashoda	
(2)	382,50	(1)	382,50
(4)	382,50	(3)	382,50
(6)	383,50	(5)	382,50
(8)	384,50	(7)	382,50
		(11)	5.000,00
Σ		Σ	
1111 - Žiroračun		31-37 - Prihodi	
	xxx	(9)	60.000,00
			60.000,00
			Σ
			Σ
3911 - Raspored prihoda		41-47 - Rashodi	
(11)	60.000,00	(9)	60.000,00
			65.000,00
			Σ
4911 - Raspored rashoda		5222 - Manjak prihoda	
(10)	65.000,00	(12)	6.530,00

Objašnjenje knjiženja:

Promjena broj	Objašnjenje
1, 3, 5, 7	Zaduženje obveze poreza na dobit evidentira se na način da se zadužuju konta Obveze za porez na dobit i Obračun prihoda i rashoda. S obzirom na to da na kraju svakog tromjesečja dopijeva obveza poreza na dobit, navedeno se evidentira na konto obračuna prihoda i rashoda jer obveza poreza na dobit direktno utječe na rezultat odnosno na višak ili manjak neprofitne organizacije. Paušalni porez na dobit ne smatra se predujamom, već konačno plaćenim porezom za to porezno razdoblje.
2, 4, 6, 8	Plaćanje dospjele obveze poreza na dobit sa žiroračuna neprofitne organizacije.
9	Raspored prihoda.
10	Raspored rashoda.
11	Obračun prihoda i rashoda.
12	Utvrđivanje manjka prihoda nad rashodima. Ostvaren manjak prihoda nad rashodima dodatno je uvećan plaćenim porezom na dobit, jer plaćanje poreza direktno utječe na raspolaganje ostvarenim rezultatom. Iz ovoga primjera vidljivo je da se paušalno oporezivanje porezom na dobit ne isplati u svakoj situaciji. Ako bi u ovom primjeru neprofitna organizacija ostvarivala gubitak od gospodarske djelatnosti, bila bi u obvezi plaćati paušalni porez na dobit i na taj način dodatno umanjivati rezultat poslovanja, a da neprofitna organizacija porez na dobit utvrđuje prema računovodstvenom ili novčanom načelu ne bi bila u obvezi plaćanja poreza na dobit, jer se u slučaju negativnog poslovanja odnosno negativne porezne osnovice, porez na dobit ne plaća.

# Posebnosti obračuna PDV-a za prosinac 2019. godine kod proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija

*Na kraju godine obveznici poreza na dodanu vrijednost trebaju u okviru zadnjeg obračuna napraviti sva usklađenja i ispravke u obračunima PDV-a tijekom godine. Obveza i način sastavljanja obračuna za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine propisana je člankom 85. stavkom 7. Zakona o PDV-u, a u slučaju njegovog nepodnošenja propisane su i kazne za poreznog obveznika i odgovornu osobu. Autorica u članku piše o posebnostima sastavljanja obračuna PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kod proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija koji su obveznici PDV-a upisani u registar obveznika.*

## 1. UVOD

Obveza i način sastavljanja obračuna u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine propisani su:

- člankom 85. stavak 7. Zakona o PDV-u<sup>1</sup>
- člankom 173. stavak 6 Pravilnika o PDV-u<sup>2</sup>.

Iako se ne sastavlja konačni obračun PDV-a kao posebni (trinaesti) godišnji obračun, propisana je obveza sastavljanja godišnjeg obračuna u okviru obračuna za posljednje razdoblje oporezivanja u kojemu porezni obveznici trebaju napraviti godišnje usklađenje i proknjižiti ispravke vezane za obračun PDV-a tijekom kalendarske godine. Usklađenje se provodi u obračunu za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, tj. u obračunu za prosinac odnosno kod tromjesečnih poreznih obveznika u obračunu za listopad – prosinac. Porezni obveznik izvještaje za posljednje razdoblje oporezivanja dostavlja nadležnoj ispostavi Porezne uprave najkasnije **do 20. siječnja 2020. godine**. Središnji ured Porezne uprave dao je posebnu Uputu za sastavljanje i podnošenje prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja za 2015. godinu<sup>3</sup>, a kako u međuvremenu nije bilo promjena koje se odnose na obračun za posljednje razdoblje oporezivanja ista se može koristiti i kod sastavljanja obračuna za 2019. godinu.

Osobe registrirane za potrebe PDV-a (osobe koje nisu u sustavu PDV-a, a obveznici su PDV-a na stjecanje dobara ili primljene usluge u poslovanju s poreznim obveznicima iz drugih država članica), nemaju obvezu sastavljanja posebnog obračuna za posljednje razdoblje oporezivanja, jedino ako su u tom razdoblju imali transakcije za koje su obvezni podnijeti poreznu prijavu.

Međutim, ako se radi o poreznim obveznicima strancima koji su u Hrvatskoj prijavljeni za potrebe PDV-a oni kao redovni porezni obveznici sastavljaju obračune za svako mjesečno razdoblje oporezivanja bez obzira jesu li imali u tom razdoblju isporuke pa su tako obvezni za zadnje razdoblje iskazati usklađenja i ispravke u obračunima tijekom godine.

Porezni obveznici koji su tijekom 2019. godine ostvarili vrijednost oporezivih isporuka, te isporuka koje su oslobođene PDV-a prema članku 40. st. 1. t. a) do g) Zakona o PDV-u, u iznosu **manjem od 300.000,00 kuna (bez PDV-a)** mogu podnijeti **zahtjev za izlazak iz sustava oporezivanja PDV-om** i to najkasnije **do 15. siječnja 2020.** Krajnji rok za sastavljanje i podnošenje usklađenja obračuna PDV-a, za porezne obveznike koji izlaze iz sustava PDV-a, a nastavljaju s obavljanjem djelatnosti također je do 20. siječnja 2020.

Ako porezni obveznik koji je stekao uvjete za izlazak iz sustava PDV-a o tome ne obavijesti Poreznu upravu, smatra se da je dobrovoljno ostao u sustavu PDV-a, **što ga obvezuje sljedećih tri godine**.<sup>4</sup>

## 2. PREDRADNJE PRIJE SASTAVLJANJA OBRAČUNA ZA PROSINAC

Prije sastavljanja porezne prijave (Obrasca PDV) za prosinac (mjesečni obveznik) odnosno listopad – prosinac (tromjesečni obveznik), porezni obveznik treba zaključiti porezne evidencije i to:

- Knjigu U-RA i Knjigu I-RA
- Evidenciju o tuzemnom prijenosu porezne obveze
- Evidenciju o stjecanjima dobara iz drugih država članica
- Evidenciju o plaćenom PDV-u pri uvozu
- Evidenciju o plaćenom PDV-u na usluge ino poduzetnika (iz EU i iz trećih zemalja).

<sup>1</sup> Nar. nov., br. 73/13., 99/13. - Rješenje USRH, 148/13., 153/13. - Rješenje USRH, 143/14., 115/16. i 106/18.

<sup>2</sup> Nar. nov., br. 79/13., 85/13. – ispravak, 160/13., 35/14., 157/14., 130/15., 1/17., 41/17., 128/17. i 1/19.

<sup>3</sup> Uputa pod brojem kl.: 410-19/15-01/415, ur. br.: 513-07-21-01/15-1, od 18. 12. 2015.

<sup>4</sup> Prema Zakonu o izmjenama i dopunama Zakona o PDV-u (Nar. nov., br. 115/16.) s primjenom od 1. siječnja 2017. godine.

Porezni obveznik koji osim oporezivih obavlja i oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza pa ima obvezu podjele pretporeza, konačni (godišnji) postotak prava na odbitak pretporeza treba utvrditi nakon što provede sva knjiženja koja se odnose na kalendarsku godinu uključivo i knjiženje obračuna PDV-a na porezne nepriznate manjkove te nakon provedenih svih ispravaka uočenih pogrešaka.

## 2.1. Razlike koje mogu nastati kod sastavljanja obračuna za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine

Porezni obveznici koji pored oporezivih obavljaju i isporuke koje su prema članku 39., 40. ili 114. Zakona o PDV-u oslobođene PDV-a bez prava na odbitak pretporeza, **trebaju** prema čl. 62. st. 6. Zakona o PDV-u, odbitak pretporeza koji su tijekom godine primjenjivali kao privremeni postotak, **uskладiti u prijavi PDV-a koju podnose za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine.** U zadnjem obračunu treba utvrditi konačni iznos pretporeza koji se može odbiti, jer se tijekom godine koristio postotak "pro rata" koji je izračunan temeljem vrijednosti isporuka u prethodnoj (2018.) godini. Ranije su porezni obveznici to usklađenje radili prilikom sastavljanja konačnog obračuna PDV-a (u Obrascu PDV-K), međutim, nakon njegovog ukidanja, godišnje usklađenje prava na odbitak pretporeza radi se u obračunu za prosinac odnosno za listopad – prosinac.

### U zadnjem obračunu treba uključiti razlike nastale:

- zbog izračuna **novog postotka** za podjelu pretporeza, ako se on razlikuje od postotka koji se primjenjuje kao privremeni postotak izračunan temeljem vrijednosti isporuka u prethodnoj godini
- zbog obveze obračuna PDV-a na porezno nepriznate manjkove
- zbog ispravaka pogrešaka u obračunu tijekom godine.

U obračunu PDV-a ne iskazuje se PDV plaćen po rješenju nadzora, jer Porezna uprava obveznika zadužuje temeljem rješenja. Isto tako **u obrascu se ne iskazuju zatezne kamate za nepravovremeno plaćeni PDV**, jer za iznos zateznih kamata Porezna uprava poreznog obveznika zadužuje posebno.

Kako ne predstavljaju naknadu za isporuku, u Knjizi I-RA i u Obrascu PDV ne iskazuju se ni prihodi po osnovu donacija kao ni prihodi po osnovu naknade štete od osiguravajućeg društva, prolazne stavke i sl. U obrascu se ne iskazuju ni prihodi po osnovu bespovratnih pomoći u okviru programa Europske unije, ali treba voditi računa da dobivena sredstva (kao sufinanciranje određenih isporuka) mogu utjecati na % prava na odbitak pretporeza.

## 2.2. Postupanje s ulaznim računima na prijelazu godine

Proračunski korisnici i neprofitne organizacije mogli su tijekom godine plaćati PDV prema obavljenim isporukama ili ako im je vrijednost isporuka u prethodnoj godini bila manja od tri milijuna kuna<sup>5</sup> mogli su se opredijeliti da PDV plaćaju prema naplaćenim naknadama ako su o tome obavijestili nadležnu ispostavu Porezne uprave.

Ako se radi o poreznim obveznicima koji su porez plaćali prema obavljenim isporukama, u obračun PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja trebaju uvrstiti **ulazne račune po kojima su primljene isporuke do 31. 12. 2019. i bez obzira na datum izdavanja računa (uključivo i R-2 račune bez obzira na plaćanje računa).**

Ako ulazni račun za isporuku u 2019. godini, ima datum izdavanja u 2020. godini, isti treba uvrstiti u obračun za prosinac (ako je primljen do dana predaje obračuna za prosinac, tj. do 20. siječnja 2020.) odnosno ako je primljen nakon predaje obračuna za prosinac, treba ga uvrstiti u obračun za siječanj (koji se predaje do 20. veljače) odnosno u sljedeće obračunsko razdoblje u kojemu je primljen. Primjerice, ako je za isporuku koja je bila 28. prosinca 2019., dobavljač izdao račun s datumom 5. siječnja 2020., pretporez po ovom računu može se koristiti u obračunu za prosinac pod uvjetom da je račun primljen najkasnije do 20. siječnja 2020. kada je rok za predaju obračuna za prosinac, sukladno čl. 133. Pravilnika o PDV-u.

## 2.3. Izračun novog postotka za odbitak pretporeza

Tijekom 2019. godine, porezni obveznik je za odbitak pretporeza koristio postotak koji je dobiven temeljem vrijednosti isporuka u prethodnoj godini (2019. godina). Za utvrđivanje godišnjeg prava na odbitak pretporeza treba izračunati konačni postotak za podjelu pretporeza, a temeljem vrijednosti isporuka u 2019. godini. Postotak treba izračunati na način propisan člankom 62. Zakona, prema sljedećoj formuli:

$$\% \text{ podjele pretporeza} = \frac{\text{Ukupna vrijednost godišnjih isporuka (prometa) bez PDV-a, od transakcija za koje je dopušten odbitak pretporeza}}{\text{Ukupna vrijednost godišnjih isporuka (prometa) bez PDV-a, od transakcija uključenih u brojnik i transakcija za koje nije dopušten odbitak pretporeza te iznos subvencija, osim onih koje su izravno povezane s cijenom isporuka dobara ili usluga iz članka 33. stavka 1. Zakona}} \times 100$$

Ukupna vrijednost godišnjih isporuka za koje je dopušten odbitak pretporeza (iznos u brojniku) jednaka je iskazanim podacima na sljedećim rednim brojevima Obrasca PDV tijekom godine:

- I.1. Isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze)
- I.2. Isporuke dobara obavljene u drugim državama članicama
- I.3. Isporuke dobara unutar EU
- I.4. Obavljene usluge unutar EU
- I.5. Obavljene usluge osobama bez sjedišta u RH
- I.6. Sastavljanje i postavljanje dobara u drugoj državi članici EU
- I.7. Isporuke novih prijevoznih sredstava u EU
- I.9. Izvozne isporuke
- I.10. Ostala oslobođenja
- II.1., II.2. i II.3. Isporuke dobara i usluga u RH po stopi 5 %, 13 % i 25 %.

U nazivniku se iskazuju podaci o isporukama iskazanim u brojniku te oslobođene isporuke iskazane na rednom broju **I.8. - Tuzemne isporuke oslobođene PDV-a.** Na rednom broju I.8. iskazuju se podaci **ukupno mjesečno doznačenih sredstava iz proračuna, ako doznačeni iznos predstavlja naknadu za isporuku. Tako će npr. škola, na rednom broju I.8. iskazati dobivena sredstva iz proračuna za plaće i materijalne izdatke, zatim prihod od školske kuhinje naplaćen od roditelja ili od jedinice lokalne samouprave i dr. Radi se o naknadama koje škola dobiva za usluge obrazovanja koje su oslobođene PDV-a. U ove prihode ubrajaju se prihodi iz svih proračuna - središnjeg proračuna kao i prihodi iz proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, što znači prihodi koji se dobiju**

za pokriće rashoda za zaposlene, za pokriće materijalnih rashoda, a koji predstavljaju kod pojedinog proračunskog korisnika naknadu za isporuku (naknadu za uslugu obrazovanja, uslugu u kulturi, uslugu socijalne skrbi i sl.).

U nazivnik treba uključiti i sredstva za investicije i investicijsko održavanje koja su primljena od osnivača odnosno nadležnog ministarstva (primjerice, prihodi od županija za troškove dodatnog ulaganja). Ovaj iznos se uključuje samo prilikom izračuna postotka prava na odbitak pretporeza "pro rate", ali se tijekom godine ne iskazuje na rednom broju I.8. Obrasca PDV jer se ne radi o naknadi za isporuku.

Kod izračuna godišnjeg postotka za podjelu pretporeza prema članku 62. stavku 3. Zakona o PDV-u, ne uključuje se:

- iznos prometa koji se odnosi na isporuke gospodarskih dobara koja porezni obveznik koristi za obavljanje svoje gospodarske djelatnosti (prodaja predmeta dugotrajne imovine)
- iznos prometa koji se odnosi na povremene isporuke nekretnina
- iznos prometa koji se odnosi na povremene financijske transakcije navedene u članku 40. st. 1. točke b) do g) Zakona (npr. kamate na sredstva kod banke).

Povremenom isporukom nekretnina prema članku 138. stavku 4. Pravilnika o PDV-u, smatraju se **dvije isporuke nekretnina** koje obavi porezni obveznik u jednoj kalendarskoj godini pod uvjetom da isporuka nekretnina nije uobičajena djelatnost poreznog obveznika. Prema istoj odredbi Pravilnika, povremenom financijskom transakcijom smatraju se **dvije financijske transakcije** iz članka 40. Zakona o PDV-u koje porezni obveznik obavi u jednoj kalendarskoj godini. U slučaju obavljanja više od dvije isporuke nekretnina ili više od dvije financijske transakcije i taj iznos prometa treba uključiti u izračun „pro rate“.

Za izračun postotka za podjelu pretporeza **ne uzimaju se podaci o prihodima koji ne predstavljaju naknadu za isporuku**. Tako se u vrijednost isporuka ne uključuju sljedeći prihodi:

- obračunane zatezne kamate
- prihodi od naknade štete od osiguravajućeg društva
- prihodi koje knjižnice ostvaruju po osnovu naplate zakasnine (radi se o naknadi štete, a ne o naknadi za isporuku)
- prihodi od donacija i darova (za koje nije pružena isporuka)
- prihodi od naknade troškova ovršnog postupka i sl.

U nazivnik **treba uključiti i subvencije** kao što su prihodi od jedinica lokalne samouprave za dodatna ulaganja iako ovaj prihod ne predstavlja naknadu za isporuku i nije tijekom godine trebao biti iskazan na rednom broju I.8. Obrasca PDV. Naime, prema članku 62. Zakona o PDV-u u izračun postotka prava na odbitak pretporeza treba uključiti i iznos subvencije koja nije izravno povezana s cijenom isporuke dobara ili usluga.

Ako su ostvareni **prihodi od sponzorstva** za koje se ugovorom primatelj sponzorstva obvezao posebno reklamirati sponzora isticanjem njegovog znaka (logotipa), **sponzorstvo predstavlja naknadu za isporuku**. Radi se o naknadi za uslugu promidžbe za što sponzoru treba izdati račun te u Obrascu PDV iskazati kao isporuku koja podliježe oporezivanju po stopi 25 %.

Kako se za odbitak pretporeza tijekom godine, koristi postotak izračunan na osnovi vrijednosti isporuka u prethodnoj godini (2018. godini), **pravo na konačni odbitak pretporeza u 2019. godini utvrđuje se prema postotku koji treba izračunati temeljem vrijednosti**

**isporuka u 2019. godini (vrijednost isporuka utvrđena nakon godišnjeg usklađenja u obračunu za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine).**

**Primjer 1:**

Obveznik PDV-a ustanova u kulturi "Ustanova X", temeljem odnosa oporezivih i ukupnih isporuka utvrdila je za 2018. godinu postotak za odbitak pretporeza u iznosu 9 %. Ovaj se postotak koristio kao privremeni postotak za odbitak pretporeza tijekom 2019. godine.

Porezni obveznik, "Ustanova X" je u 2019. godini primio ulazne račune po kojima je korišten pretporez prema sljedećem:

- I. pretporez po računima po kojima nije dopušten odbitak pretporeza iznosio je 123.000,00 kn
  - II. pretporez po računima po kojima je iskorišten pretporez u ukupnom iznosu iznosio je 18.500,00 kn i
  - III. pretporez po računima po kojima je pretporez korišten djelomično iznosio je u 2019. godini ukupno 24.500,00 kuna. Ovaj iznos pretporeza (po pojedinim ulaznim računima) podijeljen je prema postotku na sljedeći način:
    - pravo na pretporez u 2019. godini (privremeno pravo)  $24.500 \times 9\% = 2.205,00$  kuna
    - PDV koji se može odbiti: 2.205,00 - stupac 15 Knjige U-RA
    - PDV koji se ne može odbiti: 22.295,00 - stupac 16 Knjige U-RA
- Ukupan pretporez koji se mogao odbiti:  
 $18.500,00 + 2.205,00 = 20.705,00$ .

Kako je, sukladno čl. 62. st. 6. Zakona o PDV-u, postotak za podjelu pretporeza koji je utvrđen prema podacima iz prethodne godine, samo privremeno pravo na odbitak pretporeza, **porezni je obveznik obavezan ovaj odbitak uskladiti na kraju godine** nakon što temeljem odnosa oporezivih i ukupnih isporuka u 2019. godini, utvrdi konačni postotak za odbitak pretporeza.

Korekciju iskorištenog pretporeza treba izračunati samo za one račune po kojima je dijeljen pretporez. Prema podacima iz Knjige I-RA za 2019. godinu nakon što su proknjiženi svi podaci o vrijednosti isporuka u 2019. godini treba utvrditi konačni postotak za podjelu pretporeza i on prema primjeru iznosi 12 %.

**Korekcija postotka**

Zbroj pretporeza po računima po kojima je dijeljen pretporez:

$$24.500 \times 9\% = 2.205,00$$

$$24.500 \times 12\% = 2.940,00$$

$$\text{Razlika} = 735,00$$

Razlika se evidentira u Knjizi U-RA u stupcima 15 odnosno 16. Prema primjeru u stupcu 15 treba povećati iznos pretporeza koji se može odbiti za 735,00 i smanjiti iznos pretporeza koji se ne može odbiti u stupcu 16 (storno) za isti iznos.

Za iznos razlike prema ovom primjeru povećava se pravo na pretporez pa se taj iznos iskazuje kao prihod.

**Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Prihod po osnovu većeg iznosa prava na odbitak pretporeza	735,00	124211	68311

Kada bi postotak prava na odbitak pretporeza bio manji, za iznos razlike trebalo bi stornirati pravo na odbitak pretporeza (storno dugovne strane konta 124211) i povećanje troškova (konto 32999).



## 2.4. Ispravak iskorištenog pretporeza za dugotrajnu imovinu zbog promjene postotka utvrđenog za odbitak pretporeza

Sukladno odredbama članka 64. st. 1. Zakona i čl. 140. st. 1. Pravilnika o PDV-u, ako se glede neke dugotrajne imovine unutar roka od pet godina od kalendarske godine početka uporabe, promijene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza, tada se za razdoblje nakon promjene obavlja ispravak pretporeza. Kada se radi o nekretninama, tada se uzima razdoblje od deset godina.

Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza, prema članku 140. st. 7. Pravilnika o PDV-u, **smatra se i promjena postotka koji je korišten za odbitak pretporeza za dugotrajnu imovinu za koju se nije mogao odbiti pretporez u cijelosti, nego je bila obveza podjele pretporeza.** Ispravak pretporeza se provodi za razdoblje nakon promjene postotka u odnosu na postotak koji je korišten u godini nabave dugotrajne imovine.

Ispravak pretporeza u slučaju promjene postotka za odbitak pretporeza **obavlja se godišnje za jednu petinu (za pokretnu dugotrajnu imovinu) ili jednu desetinu (za nekretnine)** razlike pretporeza koja je nastala zbog promjene postotka utvrđenog za odbitak pretporeza u odnosu na početnu godinu korištenja. Porezni obveznik ispravak pretporeza za dugotrajnu imovinu obavlja temeljem utvrđenog postotka za podjelu pretporeza (prema članku 62. stavak 2. Zakona). **Ispravak se ne provodi ako je iznos ukupne razlike manji od 1.000,00 kuna.**

Ispravak pretporeza porezni obveznik iskazuje u Obrascu za prosinac i iskazuje na rednom broju III.15.

### Primjer 2:

Porezni obveznik Ustanova „A“ je u 2017. godini imala dogradnju postojeće zgrade. Po ulaznim računima dobavljača za građevinske radove iskazan je prijenos porezne obveze na Ustanovu „A“ kao investitora. Ustanova je iskazala poreznu obvezu temeljem prijena porezne obveze i obzirom da se zgrada koristi za oporezive i oslobođene isporuke iskorišteno je pravo na odbitak pretporeza prema postotku prava na odbitak pretporeza (prema „pro rati“). Po ulaznim računima za građevinske radove utvrđena je obveza PDV-a u iznosu 250.000,00 kuna. Za 2017. godinu bilo je utvrđeno pravo na odbitak

pretporeza 11 % (konačni postotak za podjelu pretporeza temeljem podataka prema konačnom obračunu za 2017.). Nakon utvrđenog odnosa oporezivih i ukupnih isporuka u 2018. godini (prema konačnom usklađenju u obrascu za posljednje razdoblje oporezivanja u 2018. godini), dobiven je postotak također 11 %. Kako je ostvareno pravo na odbitak pretporeza u istome iznosu (isti postotak), za 2018. godinu, Ustanova „A“ kao porezni obveznik nije imala obvezu ispravka iskorištenog pretporeza za dugotrajnu imovinu.

U 2017. godini (godina stavljanja u upotrebu) ostvareno je pravo na odbitak pretporeza u iznosu:

$$- 250.000 \times 11 \% = 27.500,00.$$

U 2018. godini - druga godina korištenja također je ostvareno pravo na odbitak pretporeza u iznosu 11 % (prema obračunu za zadnje razdoblje oporezivanja 2018.) pa porezni obveznik za 2018. godinu nije imao razliku u odnosu na iskorišteno pravo na odbitak pretporeza.

U 2019. godini (treća godina) utvrđen je postotak za odbitak pretporeza 8 % pa je:

- pravo na odbitak  $250.000,00 \times 8 \% = 20.000,00$  kn
- razlika:  $27.500,00 - 20.000,00 = 7.500,00$  kn.

Kako je razlika veća od 1.000,00 kn porezni obveznik ima obvezu u 2019. godini ispraviti iskorišteni pretporez u odnosu na godinu nabave dugotrajne imovine. Ustanova „A“ u ovom slučaju treba smanjiti pravo na odbitak pretporeza i to u visini 1/10 (radi se o nekretnini) razlike koja se odnosi na 2019. godinu, tj. iznos od 750,00 kuna jer „pro rata“ za 2019. godinu iznosi 8 %. Iznos razlike iskazuje se u obračunu za prosinac na rednom broju III.15. s predznakom minus (smanjeno pravo na odbitak pretporeza zbog promjene „pro rate“ u odnosu na godinu nabave – nadogradnje, postotak smanjen s 11 % na 8 %).

### Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Ispravak pretporeza za 2018. godinu za dugotrajnu imovinu zbog smanjenja „pro rate“ u odnosu na godinu nabave	750,00	124211	32999

Ako bi u nekoj od sljedećih godina (do isteka ukupno 10 godina od godine nabave) došlo do promjene postotka prava na odbitak pretporeza u odnosu na godinu nabave (2017. godina kada je postotak bio 11 %), tada bi Ustanova „A“ trebala za odgovarajući iznos smanjiti odnosno povećati iskorišteni pretporez za tu godinu i iskazati to na rednom broju III.15. s predznakom minus odnosno plus.

Povećanje odnosno smanjenje pretporeza koje je nastalo temeljem ispravka pretporeza, ne utječe na visinu troška nabave dugotrajne imovine, nego se knjiži kao **poslovni prihod** odnosno **rashod**.

Porezni obveznik nastavlja s ispravcima iskorištenog pretporeza u slučaju promjene postotka za odbitak pretporeza ukupno deset godina kod nekretnine odnosno pet godina za pokretnu dugotrajnu imovinu. Ispravak pretporeza se ne provodi ako ukupna razlika pretporeza u pojedinoj godini ne prelazi 1.000,00 kuna.

### 3. SPECIFIČNOSTI OBRAČUNA PDV-a ZA POSLJEDNJE RAZDOBLJE OPOREZIVANJA KOD NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Neprofitne organizacije (udruge građana, udruge koje osnivaju pravne osobe, zaklade i druge), prema propisima o porezu na dodanu vrijednost, načelno mogu biti obveznici poreza na dodanu vrijednost. S iznimkom osoba koje nisu porezni obveznici iz članka 6. Zakona (javnopravna tijela) osim kada obavljaju gospodarsku djelatnost, sve ostale neprofitne organizacije smatraju se poduzetnicima pa za dio gospodarske djelatnosti mogu postati obveznici poreza na dodanu vrijednost. Neprofitne organizacije kao obveznici PDV-a imaju niz specifičnosti kod sastavljanja obračuna PDV-a pa tako i obračuna za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, pogotovo vezano za priznavanje pretporeza odnosno kod podjele pretporeza na poduzetnički i nepoduzetnički dio djelatnosti. Naime, **neprofitne organizacije u sustavu PDV-a kod utvrđivanja prava na odbitak pretporeza najprije trebaju utvrditi radi li se o nabavi za potrebe nepoduzetničke djelatnosti** za koju nemaju pravo na odbitak pretporeza **ili o nabavi za poduzetničku djelatnost** za koju imaju pravo na odbitak pretporeza ako se radi o oporezivoj djelatnosti. Dakle, pravo na odbitak pretporeza **utvrđuje se najprije podjelom na nepoduzetnički i poduzetnički dio (I. podjela)**, a tek nakon toga **poduzetnički dio dijeli se na oporezive i oslobođene isporuke (II. podjela)**. Prema članku 137. stavak 2. Pravilnika o PDV-u, kada se određena isporuka kod primatelja u beznačajnom dijelu koristi za poslovne svrhe, smatra se da je isporuka u cijelosti obavljena u nepoduzetničke svrhe. Nasuprot tome, ako će se isporučeno dobro u cijelosti ili skoro u cijelosti koristiti u poduzetničke svrhe, smatra se da je isporuka u cijelosti obavljena u poduzetničke svrhe.

Kod utvrđivanja prava na odbitak pretporeza za nepoduzetnički i poduzetnički dio polazi se od odredbe članka 137. stavka 3. Pravilnika o PDV-u, prema kojemu za svaki ulazni račun treba utvrditi hoće li se nabava koristiti u poduzetničke ili nepoduzetničke svrhe.

**Ako je moguće utvrditi udjel korištenja u nepoduzetničke svrhe**, pretporez se mora podijeliti prema svrsi uporabe na dio koji se može i na dio koji se ne može odbiti. U navedenoj odredbi Pravilnika propisano je da se ovaj način razgraničenja provodi ako se radi o nekretninama, a osobito o pokretnim dobrima koja se u gospodarskome prometu količinski određuju po broju, mjeri ili težini te kod korištenja usluga. Problem podjele pretporeza nastaje kod onih ulaznih računa koje je nemoguće propisati izravno jednoj ili drugoj djelatnosti, primjerice računi za režijske troškove (grijanje,

struja, voda, najamnina i sl.). Navedeno znači da za svaku fakturu **treba naći ključ podjele** na poduzetnički i nepoduzetnički dio. **Ako podjelu nije moguće utvrditi prema fizičkim pokazateljima (broju, mjeri, težini), mišljenja smo da bi se morala opravdati podjela temeljem postotnog udjela prihoda od oporezivih isporuka u odnosu na ukupni prihod određenog subjekta. Ako se radi o podjeli pretporeza po ključu, podjela je konačna i ne provodi se usklađenje na kraju godine. Ključ podjele može se razlikovati od nabave do nabave, a odabrani ključ mora biti objektivni i dokaziv.**

Skreće se pozornost na odredbu članka 137. stavak 4. Pravilnika o PDV-u prema kojoj ako podjela nije moguća po broju, mjeri ili težini, a primljena isporuka se prema odluci poreznog obveznika u cijelosti uključuje u poslovne svrhe, u tome slučaju radi se o korištenju dobara poslovne imovine u privatne ili druge neposlovne svrhe odnosno o uslugama obavljenima uz naknadu koje podliježu oporezivanju kao izuzimanje za privatne potrebe.

### 4. ZAKLJUČAK

Proračunski korisnici i neprofitne organizacije spadaju u specifične obveznike PDV-a jer većina njih pored oporezivih obavljaju i isporuke od javnog interesa koje su prema članku 39. Zakona o PDV-u oslobođene PDV-a odnosno pored gospodarske djelatnosti obavljaju i negospodarsku djelatnost za koju nemaju pravo na odbitak pretporeza. Porezni obveznici koji koriste pravo na odbitak pretporeza prema „pro rati“, podjelu pretporeza tijekom godine obavljali su prema privremenom postotku izračunanom temeljem vrijednosti isporuka u prethodnoj godini (2018. godina) pa na kraju 2019. godine moraju uskladiti tako korišteni postotak sa stvarnim pravom na odbitak pretporeza prema ukupnoj godišnjoj vrijednosti isporuka. Osim usklađenja zbog promjene postotka prava na odbitak pretporeza, porezni obveznik treba u obračunu za zadnje razdoblje oporezivanja (prosinac ili za tromjesečne obveznike listopad – prosinac) napraviti i sve ispravke pogrešaka u obračunu tijekom godine. Nakon ukidanja obveze sastavljanja konačnog obračuna PDV-a kao kumulativnog godišnjeg obračuna, obveza usklađenja i ispravaka u zadnjem razdoblju oporezivanja za kalendarsku godinu propisana je prema članku 85. stavku 7. Zakona o PDV-u. Ako se prilikom izrade konačnog obračuna uoče pogreške treba provjeriti postoji li obveza obračuna zateznih kamata na nepravovremeno plaćeni PDV. U slučaju kašnjenja u plaćanju PDV-a porezni obveznik obračunava zateznu kamatu po stopi koja je propisana za ostale dužničko-vjerovničke odnose.

[www.rif.hr](http://www.rif.hr)

mailing lista



**BRŽE DO AKTUALNIH INFORMACIJA!**

**Prijavite se na našu mailing listu!**

Povremeno ćemo Vam slati obavijesti o novim propisima i aktualnostima te našim publikacijama i aktivnostima

# Dokazivanje nekažnjavanosti – dohvat iz registra putem EOJN RH

*U travnju 2018. godine uvedena je mogućnost da se putem Elektroničkog oglasnika javne nabave Republike Hrvatske dohvate podaci iz javnih registara i evidencija RH, ali i obveza naručiteljima da one dokaze koje mogu, dohvate putem EOJN-a. Stupanjem na snagu članka 269. ZJN 2016 dana 18. listopada 2018. godine, nastupila je obveza za naručitelje da od ponuditelja zahtijevaju prije svega one vrste i oblike dokaza iz pododjeljka 2. odjeljka C, Poglavlje 4, Glava III ZJN 2016 koji su obuhvaćeni sustavom e-Certis<sup>1</sup>, ako su podaci u sustavu e-Certis ažurirani. Dosadašnja praksa primjene navedenih obveza pokazala je da se naručitelji susreću s niz poteškoća, posebice kada je u pitanju dohvat podataka iz kaznene evidencije, kao i utvrđivanje odgovarajućih dokaza prema podacima iz e-Certisa. U ovom članku obrađuju se aktualni problemi s kojima se naručitelji i ponuditelji svakodnevno susreću u postupcima javne nabave te daju prijedlozi rješenja.*

## 1. UVOD<sup>1</sup>

Člankom 251. stavak 1. ZJN 2016 propisano je da je javni naručitelj obavezan isključiti gospodarskog subjekta iz postupka javne nabave ako utvrdi da je:

1. gospodarski subjekt koji ima poslovni nastan u Republici Hrvatskoj ili osoba koja je član upravnog, upravljačkog ili nadzornog tijela ili ima ovlasti zastupanja, donošenja odluka ili nadzora toga gospodarskog subjekta i koja je državljanin Republike Hrvatske pravomoćnom presudom osuđena za određena kaznena djela<sup>2</sup>
2. gospodarski subjekt koji nema poslovni nastan u Republici Hrvatskoj ili osoba koja je član upravnog, upravljačkog ili nadzornog tijela ili ima ovlasti zastupanja, donošenja odluka ili nadzora toga gospodarskog subjekta i koja nije državljanin Republike Hrvatske pravomoćnom presudom osuđena za kaznena djela iz točke 1. podtočaka od a) do f) ovoga stavka i za odgovarajuća kaznena djela koja, prema nacionalnim propisima države poslovnog nastana gospodarskog subjekta, odnosno države čiji je osoba državljanin, obuhvaćaju razloge za isključenje iz članka 57. stavka 1. točaka od (a) do (f) Direktive 2014/24/EU.

Iz citirane zakonske odredbe proizlazi da gospodarski subjekt koji nema poslovni nastan u Republici Hrvatskoj dokazuje nekažnjavanost za sebe i osobe koje su članovi upravnog, upravljačkog ili nadzornog tijela ili imaju ovlasti zastupanja, donošenja odluka ili nadzora toga gospodarskog subjekta prema nacionalnim propisima države svoga poslovnog nastana, ali i prema propisima države poslovnog nastana naručitelja (u konkretnom slučaju u Republici Hrvatskoj).

## 2. NAČIN DOKAZIVANJA U PONUDI

Za potrebe podnošenja ponude, gospodarski subjekti suklad-

no članku 260. stavak 1. ZJN 2016 nekažnjavanost dokazuju prilažanjem Europske jedinstvene dokumentacije o nabavi (*European Single Procurement Document – ESPD*), koja je ažurirana formalna izjava gospodarskog subjekta i služi kao preliminarni dokaz umjesto potvrda koje izdaju tijela javne vlasti ili treće strane, a kojima se između ostaloga, potvrđuje da taj gospodarski subjekt nije u jednoj od situacija zbog koje se gospodarski subjekt isključuje ili može isključiti iz postupka javne nabave (osnove za isključenje).

## 3. DOKAZIVANJE PUTEM AŽURIRANIH POPRATNIH DOKUMENATA

Sukladno članku 263. stavak 1. ZJN 2016 javni naručitelj je obavezan prije donošenja odluke u postupku javne nabave velike vrijednosti, a u postupcima javne nabave male vrijednosti može, od ponuditelja koji je podnio ekonomski najpovoljniju ponudu zatražiti da u primjerenom roku, ne kraćem od pet dana, dostavi ažurirane popratne dokumente, osim ako već posjeduje te dokumente.

Sukladno članku 20. stavak 3. Pravilnika o dokumentaciji o nabavi te ponudi u postupcima javne nabave (Nar. nov., br. 65/17.), smatra se da naručitelj posjeduje ažurirane popratne dokumente ako istima ima izravan pristup elektroničkim sredstvima komunikacije putem besplatne nacionalne baze podataka na jeziku iz članka 280. stavka 2. ZJN 2016 ili putem EOJN RH.

EOJN RH omogućio je dohvat iz registra kaznene evidencije, ali samo za domaće ponuditelje (pravne osobe), no ne i za strane ponuditelje (pravne osobe). Obzirom na navedeno, naručitelj od stranih ponuditelja, u postupcima nabave velike vrijednosti, ako su podnijeli ekonomski najpovoljniju ponudu mora zatražiti da u primjerenom roku, ne kraćem od pet dana, dostave ažurirane popratne dokumente pa tako i dokaz nekažnjavanosti.

Člankom 265. stavak 1. ZJN 2016 propisano je da je javni naručitelj obavezan kao dostatan dokaz da ne postoje osnove za isključenje prihvatiti izvadak iz kaznene evidencije ili drugog odgova-

<sup>2</sup> V. čl. 251. st. 1. ZJN 2016.

**rajućeg registra** ili, ako to nije moguće, jednakovrijedni dokument nadležne sudske ili upravne vlasti u državi poslovnog nastana gospodarskog subjekta odnosno državi čiji je osoba državljanin, kojim se dokazuje da ne postoje osnove za isključenje iz članka 251. stavka 1. ZJN 2016. Stavkom 2. istog članka ZJN 2016 propisano je da ako se u državi poslovnog nastana gospodarskog subjekta odnosno državi čiji je osoba državljanin ne izdaju dokumenti iz stavka 1. ovoga članka ili ako ne obuhvaćaju sve okolnosti iz članka 251. stavka 1., članka 252. stavka 1. i članka 254. stavka 1. točke 2. ZJN 2016, oni moгу biti zamijenjeni izjavom pod prisegom ili, ako izjava pod prisegom prema pravu dotične države ne postoji, izjavom davatelja s ovjerenim potpisom kod nadležne sudske ili upravne vlasti, javnog bilježnika ili strukovnog ili trgovinskog tijela u državi poslovnog nastana gospodarskog subjekta odnosno državi čiji je osoba državljanin. Dakle, izjave je moguće prihvatiti tek ako se odgovarajući izvadak ne izdaje.

Prema stavu Državne komisije za kontrolu postupaka javne nabave (dalje: DKOM) u odluci klasa: UP/11-034-02/18-01/541, urbroj: 354-01/18-8 od 9. 8. 2018. (<http://pdf.dkom.hr/18136.pdf>) u smislu članka 265. ZJN 2016 kao dokaz da ne postoje okolnosti iz članka 251. stavak 1. točka 2. ZJN 2016 u odnosu na gospodarske subjekte i članove upravnog, upravljačkog ili nadzornog tijela odabranog ponuditelja koji nisu državljani RH, naručitelj treba kao dostatan dokaz da osobe nisu pravomoćno osuđene i za odgovarajuća kaznena djela iz članka 57. stavka 1. točke (a) do (f) Direktive 2014/24/EU prema nacionalnim propisima države čija je osoba državljanin, **prije svega prihvatiti izvadak iz kaznene evidencije ili drugog odgovarajućeg registra pa tek ako to nije moguće, jednakovrijedni dokument nadležne sudske ili upravne vlasti u državi poslovnog nastana gospodarskog subjekta odnosno državi čija je osoba državljanin, a kojim se dokazuje da ne postoje osnove za isključenje iz članka 251. stavka 1. ZJN-a 2016.** Ako se u državi poslovnog nastana gospodarskog subjekta odnosno državi čiji je osoba državljanin ne izdaju dokumenti iz čl. 265. st. 1. ZJN 2016, tada će naručitelj prihvatiti dokaze iz članka 265. stavak 2. ZJN 2016 odnosno izjavu pod prisegom ili, ako izjava pod prisegom prema pravu dotične države ne postoji, izjavu davatelja s ovjerenim potpisom kod nadležne sudske ili upravne vlasti, javnog bilježnika ili strukovnog ili trgovinskog tijela u državi poslovnog nastana gospodarskog subjekta odnosno državi čiji je osoba državljanin.

Dakle, sam ponuditelj koji je strana pravna osoba dužan je dostaviti kao dokaz prije svega odgovarajući izvadak te je naručitelj dužan provjeriti te navode u dostupnoj evidenciji/registru odnosno sukladno posebnom propisu zatražiti izdavanje potvrde u smislu članka 262. stavak 1. ZJN 2016.

Vezano uz vrstu dokaza kojim je potrebno dokazati nekažnjavanost relevantno nam je nekoliko faktora:

1. nacionalni propisi države poslovnog nastana gospodarskog subjekta
2. nacionalni propisi države čiji je osoba državljanin
3. e-Certis (<https://ec.europa.eu/tools/ecertis/about>).

Sukladno članku 269. ZJN 2016 javni naručitelj koristi sustav e-Certis radi dobivanja podataka o vrstama i oblicima dokaza te o nadležnim tijelima koja ih izdaju u državama članicama te je javni naručitelj **obvezan zahtijevati prije svega one vrste i oblike dokaza koji su obuhvaćeni sustavom e-Certis**, ako su podaci u sustavu e-Certis ažurirani.

Dakle, da bi bili sigurni koji dokaz nekažnjavanosti će biti prihvatljiv potrebno je u sustavu e-Certis provjeriti koji dokaz se za te svrhe izdaje ovisno o nacionalnim propisima države poslovnog nastana subjekta odnosno nacionalnim propisima države čiji je osoba držav-

ljanin. Ako primjerice, iz sustava e-Certis proizlazi da se nekažnjavanost dokazuje potvrdom - izvatkom iz kaznene evidencije, tada se mora dostaviti taj dokaz i on ne može biti zamijenjen izjavom.

Iz sustava e-Certis proizlazi da se primjerice, za Republiku Češku za fizičke osobe nekažnjavanost dokazuje Potvrdom - Extract from the Criminal register of Natural Persons, koju izdaje Criminal Register subordinated to the Ministry of Justice. Također, za pravne osobe se u Republici Češkoj prema sustavu e-Certis nekažnjavanost dokazuje Potvrdom - Extract from the Criminal register of Legal Persons, koju izdaje Criminal Register subordinated to the Ministry of Justice.

No potrebno je voditi računa da se potvrdom nacionalnog tijela može eventualno dokazati nekažnjavanost za odgovarajuća kaznena djela koja prema nacionalnim propisima države čiji je osoba državljanin, obuhvaćaju razloge za isključenje iz članka 57. stavka 1. točaka od (a) do (f) Direktive 2014/24/EU, no ne može se dokazati nekažnjavanost za kaznena djela iz stavka 1. članka 251. ZJN 2016 obzirom da se ista odnose na kaznena djela prema hrvatskom Kaznenom zakonu. Dakle, primjerice za pravnu i fizičku osobu s poslovnim nastanom/državljanstvom u Republici Češkoj je potrebno dostaviti potvrdu izdanu od Criminal Register subordinated to the Ministry of Justice i izjavu u kojoj će se izjaviti da osoba nije pravomoćnom presudom osuđena za kaznena djela iz članka 251. stavak 1. ZJN 2016.

Osim toga, primjerice za Republiku Austriju sustav e-Certis propisuje da okolnost da gospodarski subjekt ili osoba koja je član upravnog, upravljačkog ili nadzornog tijela ili ima ovlasti zastupanja, donošenja odluka ili nadzora toga gospodarskog subjekta nije pravomoćnom presudom osuđena za kaznena djela prema nacionalnim propisima države poslovnog nastana gospodarskog subjekta odnosno države čiji je osoba državljanin, dokazuje potvrdom. Slijedom navedenoga, u smislu članka 265. ZJN 2016 kao dokaz da ne postoje okolnosti iz članka 251. stavak 1. točka 2. ZJN 2016, u odnosu na člana upravnog, upravljačkog ili nadzornog tijela ili ima ovlasti zastupanja, donošenja odluka ili nadzora toga gospodarskog subjekta koji je državljanin Republike Austrije, naručitelj treba prije svega kao dostatan dokaz da nije pravomoćno osuđen za odgovarajuća kaznena djela iz članka 57. stavak 1. točke (a) do (f) Direktive 2014/24/EU prema nacionalnim propisima države čiji je osoba državljanin prihvatiti potvrdu iz kaznene evidencije Republike Austrije (*isto pravno shvaćanje zauzeto je u Rješenju DKOM-a br. 981 od 3. 1. 2019.*). No kako se potvrdom iz Republike Austrije ne može dokazati nekažnjavanost za kaznena djela iz članka 251. stavak 1. točka 1. ZJN 2016, mišljenja smo da je uz potvrdu potrebno dostaviti i izjavu u kojoj će se izjaviti da osoba nije pravomoćnom presudom osuđena za kaznena djela iz članka 251. stavak 1. ZJN 2016.

Ovdje ukazujemo da je za svaku osobu koja je član upravnog, upravljačkog ili nadzornog tijela ili ima ovlasti zastupanja, donošenja odluka ili nadzora toga gospodarskog subjekta potrebno utvrditi čiji je državljanin i onda u sustavu e-Certis provjeriti koji dokaz se treba pribaviti. Na naručitelju je odluka o tome u kojem trenutku i na koji način će izvršiti provjeru državljanstva osobe.

#### 4. STAROST AŽURIRANIH POPRATNIH DOKUMENATA

Osim što je potrebno voditi računa o nacionalnim propisima države poslovnog nastana odnosno države čiji je osoba državljanin, potrebno je voditi računa i o starosti dokaza.

Člankom 20. stavak 9. Pravilnika o dokumentaciji o nabavi te ponudi u postupcima javne nabave (Nar. nov., br. 65/17.), propisano je da se oborivo smatra da su dokazi iz članka 265. stavka 1. ZJN 2016

ažurirani **ako nisu stariji od dana u kojem istječe rok za dostavu ponuda ili zahtjeva za sudjelovanje.**

Dakle, obzirom da je dokaz nekažnjavanosti dokaz iz članka 265. stavak 1. ZJN 2016, on ne smije biti stariji od dana u kojem istječe rok za dostavu ponuda.

## 5. DOKAZIVANJE NEKAŽNJAVANOSTI ZA PODRUŽNICU

Vežano uz dokazivanje nekažnjavanosti za podružnicu, Uprava za politiku javne nabave je dala sljedeće mišljenje:<sup>3</sup> „... Vežano za dio pitanja koji se odnosi na dokazivanje nekažnjavanosti u slučaju kada ponudu podnosi inozemna podružnica odgovaramo da u tom slučaju **inozemna podružnica dokazuje nekažnjavanost za sebe, ali i za svoga osnivača.**

Napominjemo da se u slučaju kada se radi o gospodarskom subjektu s poslovnim nastanom u Republici Hrvatskoj, koji je upisan u sudski (ili obrtni) registar što uključuje i inozemnu podružnicu, isti u pravilu ne dostavlja izjavu o nekažnjavanju jer je naručitelj obvezan, sukladno članku 262. stavku 1. ZJN 2016, u vezi s člankom 20. stavkom 3. Pravilnika o dokumentaciji o nabavi te ponudi u postupcima javne nabave (Nar. nov., br. 65/17.), zatražiti dohvat podataka iz kaznene evidencije Ministarstva pravosuđa u odnosu na kaznena djela propisana Kaznenim zakonom Republike Hrvatske, a koja su pobrojana u članku 251. stavku 1. točki 1. ZJN 2016, izravno putem EOJN RH (modul DOHVAT), za gospodarskog subjekta i osobu koja je član upravnog, upravljačkog ili nadzornog tijela ili ima ovlasti zastupanja, donošenja odluka ili nadzora toga gospodarskog subjekta.“

## 6. PRIMJERI IZ PRAKSE DKOM-A

U nastavku dajemo nekoliko primjera iz prakse DKOM-a:

### e-Certis – Republika Češka

„... Sustav e-Certis za Republiku Češku propisuje da okolnost da g.s. ili osoba koja je član ... nije pravomoćnom presudom osuđena za kaznena djela prema nacionalnim propisima države poslovnog nastana g.s., odnosno države čiji je osoba državljanin, **dokazuje izvatkom iz kaznenog registra za pravne osobe i izvatkom iz kaznenog registra za fizičke osobe, odnosno popisom odobrenih g.s.**

S obzirom da je odabrana zajednica ponuditelja za osobu ovlaštenu za zastupanje g.s. kao dokaz da ne postoji obvezna osnova za isključenje iz čl. 251. st. 1. t. 2. ZJN 2016 dostavila izjavu o nekažnjavanju, a da u Republici Češkoj postoje službene evidencije, navedeno postupanje naručitelja u odnosu na odabranog ponuditelja predstavlja osobiti bitnu povredu postupka javne nabave iz čl. 404. st. 2. t. 5. ZJN 2016.“

Rješenje DKOM-a br. 953 od 21. 1. 2019.

### e-Certis – Republika Poljska

„... Sustav e-Certis za Republiku Poljsku propisuje da okolnost da g.s. ili osoba koja je član upravnog .... nije pravomoćnom presudom osuđena za kaznena djela prema nacionalnim propisima države poslovnog nastana g.s. odnosno države čiji je osoba državljanin, **dokazuje izvatkom iz kaznene evidencije.**

Sljedom navedenog, u smislu čl. 265. ZJN 2016 kao dokaz da ne postoje okolnosti iz čl. 251. st. 1. t. 2. ZJN 2016 u odnosu na člana upravnog ... odabranog ponuditelja koji je državljanin **Republike Poljske, naručitelj treba, prvenstveno,** kao dostatan dokaz da nije pravo-

moćno osuđen za odgovarajuća kaznena djela iz čl. 57. st. 1. t. a) do f) Direktive 2014/24 EU prema nacionalnim propisima države čiji je državljanin, **prihvatiti izvadak iz kaznene evidencije Republike Poljske.**

S obzirom na činjenice navedene u sustavu e-Certis razvidno je da Naručitelj nepostojanje obveznog razloga za isključenje iz čl. 251. st. 1. t. 2. ZJN 2016 u odnosu na člana upravnog... odabranog ponuditelja koji je državljanin Republike Poljske nije utvrdio na temelju dokazne dokumentacije navedene u e-Certisu, a koja se ima prvenstveno tražiti u smislu čl. 265. st. 1. ZJN 2016. Na opisani način **naručitelj je postupajući protivno odredbi čl. 251. i 265. ZJN 2016 počinio osobito bitnu povredu** postupka javne nabave iz čl. 404. st. 2. t. 5. ZJN 2016.“

Rješenje DKOM-a br. 987 od 19. 12. 2018.

### e-Certis – SR Njemačka

„... Sustav e-Certis za SR Njemačku propisuje da okolnost da g.s. ili osoba koja je član ... nije pravomoćnom presudom osuđena za kaznena djela prema nacionalnim propisima države poslovnog nastana g.s. odnosno države čiji je osoba državljanin, **dokazuje i izjavom da ne postoje obvezne osnove za isključenje. S obzirom da je odabrana zajednica ponuditelja za osobu ovlaštenu za zastupanje g.s. kao dokaz da ne postoji obvezna osnova za isključenje iz čl. 251. st. 1. t. 2. ZJN 2016 dostavila izjavu o nekažnjavanju te da je izjava kao vrsta i oblik dokaza obuhvaćena sustavom e-Certis za SR Njemačku, ovaj žalbeni navod je neosnovan.**

Rješenje DKOM-a br. 920 od 12. 12. 2018.

### e-Certis – Republika Hrvatska

„... Iz cjelokupne dokumentacije ovog postupka javne nabave, dostupne na EOJN RH, **proizlazi da je odabrani ponuditelj, na zahtjev naručitelja, prilikom dostave ažuriranih popratnih dokumenata, između ostalih, na okolnost dokazivanja da ne postoje osnove za isključenje iz točke 3.1.1. DoN-a dostavio izjavu o nekažnjavanju s ovjerenim potpisom** kod javnog bilježnika danu od osobe po zakonu ovlaštene za zastupanje gospodarskog subjekta za gospodarski subjekt i za sve osobe koje su članovi upravnog, upravljačkog ili nadzornog tijela ili imaju ovlasti zastupanja, donošenja odluka ili nadzora gospodarskog subjekta.

S obzirom da je u Republici Hrvatskoj moguće pribaviti izvadak iz kaznene evidencije kao dostatan dokaz da kod ponuditelja ne postoje osnove za isključenje, kako za fizičke, tako i za pravne osobe (putem dohvata iz registra EOJN RH), to je u konkretnom slučaju naručitelj bio dužan na temelju upravo navedenog dokaza utvrditi da ne postoje osnove za isključenje za osobu ovlaštenu za zastupanje gospodarskog subjekta i za gospodarski subjekt kao odabranog ponuditelja.“

Rješenje DKOM-a br. 360 od 3. 6. 2019.

Na kraju napominjemo da se u članku 251. ZJN 2016 izrijekom navode članci i kaznena djela iz Kaznenog zakona (Nar. nov., br. 110/97., 27/98., 50/00., 129/00., 51/01., 111/03., 190/03., 105/04., 84/05., 71/06., 110/07., 152/08., 57/11., 77/11. i 143/12.), dok je u Republici Hrvatskoj na snazi Kazneni zakon - pročišćeni tekst zakona (Nar. nov., br. 125/11., 144/12., 56/15., 61/15., 101/17., 118/18.). Dakle, postavlja se pitanje koja je svrha odnosno ima li ikakvog učinka dokazivanje nepostojanja pojedinih osnova za isključenja gospodarskih subjekata iz postupka javne nabave za nepostojeća kaznena djela odnosno smije li naručitelj propisati da će prilikom utvrđivanja ove osnove za isključenja uzeti u obzir i kaznena djela prema važećem Kaznenom zakonu RH.

<sup>3</sup> Dostupno na: <http://www.javnabava.hr/default.aspx?id=7192>.

# Obveze udruga kod primjene Opće uredbe o zaštiti podataka

**Opća uredba o zaštiti podataka nakon dvije godine razdoblja prilagodbe stupa na snagu 25. svibnja 2018. u svim državama članicama Europske unije. Osnovna ideja je „U čitavoj Uniji trebalo bi osigurati postojanu i homogenu primjenu pravila za zaštitu temeljnih prava i sloboda pojedinaca u vezi s obradom osobnih podataka.“**

**Obvezatnost primjene je vrlo široko utvrđena, primjenjuje se na sve pravne osobe, trgovačka društva, pojedince koji obavljaju djelatnost, udruge, bolnice i brojne druge subjekte.**

**Udruge su nesumnjivo obvezne primjenjivati Uredbu, stoga autorica ukratko predstavlja određene pojmove, obveze i u konačnici sankcije koje će se izricati subjektima koji se ogluše o primjenu osnovnih zadaća.**

## 1. UVOD

Uredba (EU) 2016/679 Europskog parlamenta i Vijeća od 27. travnja 2016. o zaštiti pojedinaca u vezi s obradom osobnih podataka i o slobodnom kretanju takvih podataka te o stavljanju izvan snage Direktive 95/46/EZ stupila je na snagu u svibnju 2018. godine. Kao i sve ostale uredbe ima izravnu primjenu, što znači da je na niti jedan način ne možemo parafrazirati ili unositi u nacionalno zakonodavstvo, već je primjenjujemo takvu kakva jest, direktno, između ostalog kao i u svim ostalim državama članicama Europske unije. Uredbom se osigurava jednoobrazno i ujednačeno postupanje nadzornih tijela za zaštitu osobnih podataka, što će imati za posljedicu jednostavniju i jednaku zaštitu prava svih pojedinaca u Europskoj uniji. Uz navedenu Opću uredbu, sastavni dio usvojenog zakonodavnog paketa je i Direktiva o zaštiti pojedinaca pri obradi osobnih podataka od strane nadležnih tijela u svrhe sprječavanja, istrage, otkrivanja ili progona kaznenih djela ili izvršavanja kaznenih sankcija i o slobodnom kretanju takvih podataka.<sup>1</sup>

Sama Uredba počinje Preambulom kojima razjašnjava što i kako bi trebalo biti pa, između ostalog navodi da su se *zbog brzog tehnološkog razvoja i globalizacije pojavili novi izazovi u zaštiti osobnih podataka. Opseg prikupljanja i razmjene osobnih podataka značajno se povećava. Tehnologijom se privatnim društvima i tijelima javne vlasti omogućuje uporaba osobnih podataka u dosada nedosegnutom opsegu radi ostvarenja njihovih djelatnosti. Pojedinci svoje osobne informacije sve više čine dostupnima javno i globalno. Tehnologija je preobrazila i gospodarstvo i društveni život te bi trebala dalje olakšavati slobodan protok osobnih podataka u Uniji i prijenos trećim zemljama i međunarodnim organizacijama, osiguravajući pri tome visoku razinu zaštite osobnih podataka.*

*Za takav razvoj potreban je čvrst i usklađeniji okvir za zaštitu podataka u Uniji koji se temelji na odlučnoj provedbi s obzirom na važnost stvaranja povjerenja koje će omogućiti razvoj digitalne ekonomije na čitavom unutarnjem tržištu. Pojedinci bi trebali imati nadzor nad vlastitim osobnim podacima. Pravnu i praktičnu sig-*

*urnost pojedinaca, gospodarskih subjekata i tijela javne vlasti trebalo bi poboljšati.<sup>2</sup>*

*Kako bi se osigurala postojana i visoka razina zaštite pojedinaca te uklonile prepreke protoku osobnih podataka unutar Unije, razina zaštite prava i sloboda pojedinaca u vezi s obradom takvih podataka trebala bi biti jednaka u svim državama članicama. U čitavoj Uniji trebalo bi osigurati postojanu i homogenu primjenu pravila za zaštitu temeljnih prava i sloboda pojedinaca u vezi s obradom osobnih podataka.<sup>3</sup>*

Kako je Uredba već preko godine dana u primjeni, možemo je znatno realnije razmatrati, naravno u okviru toga i prava i obveze koje iz nje proizlaze. U izvještajnom razdoblju (2018. godina) Agencija za zaštitu osobnih podataka kao mjerodavno tijelo je zaprimila u rad i za rješavanje ukupno 3.829 predmeta koji se odnose na zaštitu osobnih podataka, tj. GDPR. Osim postupanja po pritužbama građana/zahtjevima za utvrđivanje povrede prava, Agencija je u skladu sa svojim ovlastima provodila postupke te donosila i rješenja po službenoj dužnosti (*ex offio*). Po službenoj dužnosti provedeno je 7 postupaka i doneseno 7 rješenja. Podnesene pritužbe odnosno zahtjevi za utvrđivanje povrede prava građana, u ovom izvještajnom razdoblju očekivano su se odnosili na sljedeće sektore: telekomunikacijski sektor, financijski sektor, agencije za naplatu potraživanja, sektor znanosti i obrazovanja, zdravstveni sektor, javnu upravu, medije, internet i društvene mreže, marketing, radne odnosi, videonadzor i dr.

## 2. PRAVNA OSNOVA

Nacionalno zakonodavstvo Republike Hrvatske je prije stupanja na snagu Uredbe imalo propise koji su uređivali navedenu materiju, radi se o Zakonu o zaštiti osobnih podataka (Nar. nov., br. 103/03., 118/06., 41/08., 130/11., 106/12.), Uredbi o načinu vođenja i obrascu evidencije o zbirkama osobnih podataka (Nar. nov., br. 105/04.) i Uredbi o načinu pohranjivanja i posebnim mjerama tehničke zaštite posebnih kategorija osobnih podataka (Nar. nov., br. 139/04.). Svi ti

<sup>1</sup> Mrežna stranica Agencije za zaštitu osobnih podataka, travanj 2018.

<sup>2</sup> Preambula Uredbe točka 7.

<sup>3</sup> Preambula Uredbe točka 10.

propisi stavljeni su izvan snage u trenutku stupanja na snagu Uredbe i samim time uz Zakon o provedbi Opće uredbe o zaštiti podataka (Nar. nov., br. 42/18.), navedeni propisi ostaju mjerodavni pravni izvori.

### 3. OBVEZATNOST PRIMJENE

Kako je primjena Uredbe vrlo široko utvrđena, uistinu je teško pronaći subjekt koji nije obveznik primjene. Primjenjuje se na sve pravne osobe, trgovačka društva, pojedince koji obavljaju određenu djelatnost, udruge, bolnice, klubove pa i na fizičke osobe kada obrađuju osobne podatke izvan okvira potreba kućanstva, nadalje sve državne institucije koje su dužne obrađivati osobne podatke, osim u slučajevima kaznenopravnih aktivnosti i slično.

Stoga je obvezatnost primjene od strane udruga, neupitna, osim što će o veličini udruge, specifičnosti njezina poslovanja i djelovanja ovisiti koje će obveze i u kojoj mjeri morati poštivati ako želi vlastito poslovanje uskladiti s Uredbom.

### 4. VODITELJ I IZVRŠITELJ OBRADE

Voditelj obrade je prema Uredbi<sup>4</sup> fizička ili pravna osoba, tijelo javne vlasti, agencija ili drugo tijelo koje samo ili zajedno s drugima određuje svrhe i sredstva obrade osobnih podataka. Proizlazi da je udruga voditelj obrade podataka. Voditelj obrade provodi tehničke i organizacijske mjere kako bi osigurao i mogao dokazati da se obrada provodi u skladu s Uredbom te ih prema potrebi preispituje i ažurira. Primjerice, informatička sigurnost, pasvordi, minimiziranje obrade, pseudonimizacija, obuka osoblja, povjerljivo osoblje i suradnici i slično. Lozinke nikako trivijalne, ograničiti broj unosa neispravnih, ograničiti broj osoba koje imaju pravo pristupa podacima i slično. Izrada sigurnosnih kopija (backup) svih baza koje sadrže osobne podatke (na dnevnoj, tjednoj, mjesečnoj i godišnjoj bazi) trebala bi biti ustaljena praksa. Sigurni mehanizmi za zaštitu sistema od računalnih virusa i drugih štetnih programa.

Nikako ne zaboraviti osigurati primjerene fizičke mjere zaštite kao što su smještaj opreme u zaštićene prostorije, aparat za gašenje s uputom za rukovanje, uređaj za hlađenje, ne lako zapaljiva sredstva, voda i još mnogo toga.

Voditelj obrade određuje uloge, funkcije, postupke, procese, propisuje pravila rukovanja s podacima, s time da sve to može biti utvrđeno usmeno, no svakako da je bolje da postoji pisani trag radi dokazivosti. Politika pohrane mora sadržavati ovlasti, odgovornost, detaljan plan izrade sigurnosnih kopija, ažurnu evidenciju o izvršenju procedura pohrane. Koji podaci, svrha, gdje se čuvaju, koja osoba prikuplja, mjere informacijskog čuvanja, tko pristupa podacima, da li trećima, tko nadzire sustav, tko čuva „u papiru“, kome podnijeti prigovor - samo su neka od pitanja na koja voditelj obrade mora odgovoriti.

Ako se obrada provodi u ime voditelja obrade, voditelj obrade koristi se jedino izvršiteljima obrade koji u dovoljnoj mjeri jamče provedbu odgovarajućih tehničkih i organizacijskih mjera na način da je obrada u skladu sa zahtjevima iz ove Uredbe i da se njome osigurava zaštita prava ispitanika.<sup>5</sup> Dakle, izvršitelj obrade provodi obradu u ime i prema uputama voditelja obrade. Provodi tehničke i organizacijske mjere, pomaže voditelju, nikako ne smije angažirati podizvršitelja bez odobrenja voditelja. Izvršitelj obrade bi primjerice mogao biti računovodstveni ured koji je druga pravna osobnost kojem je povjereno vođenje knjiga za potrebe udruge.

Odnos između voditelja i izvršitelja obrade utvrđuje se ugovorom, pisana forma je obvezna prema Uredbi. U ugovoru je potrebno navesti predmet i trajanje obrade, prirodu i svrhe obrade, vrstu osobnih podataka te kategorije ispitanika, uzimajući u obzir posebne zadaće i odgovornosti izvršitelja obrade u kontekstu obrade koju treba provesti te rizika za prava i slobode ispitanika.<sup>6</sup>

Izvršitelj će nakon prestanka pružanja usluge vratiti ili briše podatke kojima je došao u posjed radi izvršenja usluge za voditelja. Voditelju je dužan ustupiti informacije potrebne za dokazivanje usklađenosti s Uredbom, ako bi do nadzora došlo.

### 5. PRIKUPLJANJE OSOBNIH PODATAKA I INFORMACIJA ISPITANIKU

Predmet zaštite Uredbe su osobni podaci odnosno svi podaci koji se odnose na pojedinca čiji je identitet utvrđen ili se može utvrditi („ispitanik“). Pojedinac pak čiji se identitet može utvrditi jest osoba koja se može identificirati izravno ili neizravno, osobito uz pomoć identifikatora kao što su ime, identifikacijski broj, podaci o lokaciji, mrežni identifikator ili uz pomoć jednog ili više čimbenika svojstvenih za fizički, fiziološki, genetski, mentalni, ekonomski, kulturni ili socijalni identitet tog pojedinca. Prema tome to su i podaci o plaći, povijest bolesti, uopće podaci o zdravlju, popis najdraže literature i pjesama, ocjena učenika i svaki treći podatak koji može dovesti do identifikacije pojedine osobe. Pritom, upozoravamo da Uredba štiti osobne podatke, osobe pojedinca, ne podatke o pravnoj osobi ili pojedince koji obavljaju određenu profesionalnu aktivnost, iako bi isti nerijetko imali i veću vrijednost. Kako Preambula navodi, *ovom se Uredbom ne obuhvaća obrada osobnih podataka koji se tiču pravnih osoba, a osobito poduzetnika koji su ustanovljeni kao pravne osobe, uključujući ime i oblik pravne osobe i kontaktne podatke pravne osobe.*

Načelima poštene i transparentne obrade zahtijeva se da je ispitanik informiran o postupku obrade i njegovim svrhama.<sup>7</sup> Treba skrenuti pozornost da je prilikom prikupljanja osobnih podataka subjekt koji ih prikuplja obvezan pružiti osobi od koje podatka prikuplja, ispitaniku, sljedeće informacije:<sup>8</sup>

- o identitetu i kontakt podatke voditelja obrade i, ako je primjenljivo, predstavnika voditelja obrade
- kontakt podatke službenika za zaštitu podataka ako je primjenljivo
- u koju svrhu se podaci prikupljaju, na temelju koje pravne osnove (ako na temelju legitimnih interesa, dodatno razjasniti)
- kome se podaci otkrivaju, kome se prenose, posebice ako ih namjerava prenijeti trećoj zemlji ili međunarodnoj organizaciji
- o pravu pojedinca da svojim podacima pristupi, da zahtijeva njihov ispravak ili možda brisanje.

Osim navedenih informacija voditelj obrade u trenutku kada se osobni podaci prikupljaju pruža ispitaniku sljedeće dodatne informacije potrebne kako bi se osigurala poštena i transparentna obrada:

- razdoblje u kojem će osobni podaci biti pohranjeni ili, ako to nije moguće, kriterije kojima se utvrdilo to razdoblje
- postojanje prava da se od voditelja obrade zatraži pristup osobnim podacima i ispravak ili brisanje osobnih podataka ili ograničavanje obrade koji se odnose na ispitanika ili prava na ulaganje prigovora na obradu takvih te prava na prenosivost podataka
- ako se obrada temelji na članku 6. stavku 1. točki (a) ili članku 9. stavku 2. točki (a), postojanje prava da se u bilo kojem trenutku

<sup>4</sup> Članak 4. Uredbe.

<sup>5</sup> Članak 28. Uredbe.

<sup>6</sup> Točka 81. Preambule Uredbe.

<sup>7</sup> Točka 60. Preambule Uredbe.

<sup>8</sup> Članak 13. Uredbe.

povuče privolu, a da to ne utječe na zakonitost obrade koja se temeljila na privoli prije nego što je ona povučena

- pravo na podnošenje prigovora nadzornom tijelu
- informaciju o tome je li pružanje osobnih podataka zakonska ili ugovorna obveza ili uvjet nužan za sklapanje ugovora te ima li ispitanik obvezu pružanja osobnih podataka i koje su moguće posljedice ako se takvi podaci ne pruže
- postojanje automatiziranog donošenja odluka, što uključuje izradu (smislene informacije o tome o kojoj je logici riječ, kao i važnost i predviđene posljedice takve obrade za ispitanika).

Ako voditelj obrade namjerava dodatno obrađivati osobne podatke u svrhu koja je **različita** od one za koju su osobni podaci prikupljeni, voditelj obrade prije te dodatne obrade ispitaniku pruža informacije o toj drugoj svrsi te sve druge relevantne informacije, kako smo naveli.

Uredba ne specificira na koji bismo način tu obvezu imali izvršiti, već ostavlja da prilagodimo situaciju vlastitom poslovanju. Stoga će neki svakoj pojedinoj osobi ispitaniku dati formular s navedenim podacima, kao informaciju i na taj način izvršiti zakonsku obvezu, dok će ostali ići kroz „opće uvjete“, koji mogu biti dio ugovora koji sklapaju s ispitanikom ili će opći uvjeti biti istaknuti u prostoru, mogućnosti je mnogo, a Uredba jedino traži da se obveza izvrši na dokaziv način.

Postoje posebne kategorije osobnih podataka, kod kojih moramo obratiti dodatnu pozornost<sup>9</sup>, to su podaci koji se odnose na rasno ili etičko podrijetlo, politička stajališta, vjerska ili druga uvjerenja, sindikalno članstvo, zdravlje ili spolni život, osobni podaci o kaznenom i prekršajnom postupku. Uredba zapravo navodi da se takvi podaci ne bi uopće smjeli obrađivati, osim ako primjerice imamo nužnost obrade radi potrebe izvršavanja obveza i ostvarivanja posebnih prava voditelja obrade ili ispitanika u području radnog prava i prava o socijalnoj sigurnosti te socijalnoj zaštiti u mjeri u kojoj je to odobreno u okviru prava države članice ili kolektivnog ugovora u skladu s pravom države članice koje propisuje odgovarajuće zaštitne mjere na temelju prava i interesa ispitanika. Postoji mogućnost i da smo dobili privolu ili je nužna za zaštitu životno važnih interesa ispitanika ili drugog pojedinca ako ispitanik fizički ili pravno nije u mogućnosti dati privolu i tome slično. Odstupanje od zabrane obrade posebnih kategorija osobnih podataka također bi se trebalo dopustiti kad god je to predviđeno pravom Unije ili pravom države članice i podložno odgovarajućim zaštitnim mjerama radi zaštite osobnih podataka i drugih temeljnih prava, ako je u javnom interesu da se to učini, posebno u slučaju obrade osobnih podataka u području radnog prava, prava u vezi socijalnom zaštitom, uključujući mirovine te u svrhu zdravstvene zaštite, praćenja i uzbunjivanja, sprječavanja ili kontrole zaraznih bolesti i drugih ozbiljnih opasnosti za zdravlje.<sup>10</sup>

Obvezu pružanja informacija ipak nije potrebno nametati ako ispitanik već posjeduje tu informaciju, ako je bilježenje ili otkrivanje osobnih podataka izrijekom propisano zakonom ili ako je pružanje informacije ispitaniku nemoguće ili bi zahtijevalo nerazmjernu napor. Primjer nemogućnosti pružanja informacija ili nerazmjernog napora posebno bi se mogao javiti ako se obrada obavlja u svrhe arhiviranja u javnom interesu, u svrhe znanstvenih ili povijesnih istraživanja ili u statističke svrhe. U tom smislu trebalo bi razmotriti broj ispitanika, starost podataka i bilo koje druge donesene prikladne zaštitne mjere.<sup>11</sup>

## 6. OSNOVNI POJMOVI

Radi lakšeg razumijevanja materije Uredba razjašnjava pojedine pojmove, navodimo samo neke.

<sup>9</sup> Članak 9. Uredbe.

<sup>10</sup> Točka 52. Preambule Uredbe.

<sup>11</sup> Točka 62. Preambule Uredbe.

Obrada podataka je svaki postupak ili skup postupaka koji se obavljaju na osobnim podacima ili na skupovima osobnih podataka, bilo automatiziranim, bilo neautomatiziranim sredstvima kao što su: prikupljanje, bilježenje, organizacija, strukturiranje, pohrana, prilagodba ili izmjena, pronalaženje, obavljanje uvida, uporaba, otkrivanje prijenosom, širenjem ili stavljanjem na raspolaganje na drugi način, usklađivanje ili kombiniranje, ograničavanje, brisanje ili uništavanje.

Sustav pohrane je svaki strukturirani skup osobnih podataka dostupnih prema posebnim kriterijima, bilo da su centralizirani, decentralizirani ili raspršeni na funkcionalnoj ili zemljopisnoj osnovi. Uredba se primjenjuje uvijek kada su osobni podaci pohranjeni ili ih se namjerava pohraniti u sustav pohrane, stoga je ključni element postojanje sustavne obrade. Ako dokumenti nisu strukturirani Uredba se neće primjenjivati.

Privola ispitanika znači svako dobrovoljno, posebno, informirano i nedvosmisleno izražavanje želja ispitanika kojim on izjavom ili jasnom potvrdom radnjom daje pristanak za obradu osobnih podataka koji se na njega odnose.

Povreda osobnih podataka je kršenje sigurnosti koje dovodi do slučajnog ili nezakonitog uništenja, gubitka, izmjene, neovlaštenog otkrivanja ili pristupa osobnim podacima koji su preneseni, pohranjeni ili na drugi način obrađivani.

Poduzeće je fizička ili pravna osoba koja se bavi gospodarskom djelatnošću, bez obzira na pravni oblik te djelatnosti, uključujući partnerstva ili udruženja koja se redovno bave gospodarskom djelatnošću.

## 7. PODRUČJE PRIMJENE

Uobičajeno je primjenjivati načelo teritorijalnosti prilikom primjene nekog propisa, no u pogledu Uredbe područje primjene je znatno šire. Potpuno je nevažno u kojoj se državi podaci stvarno obrađuju - kriterij za uspostavu nadležnosti nacionalnog tijela je - „glavni poslovni nastan“ (sjedište) voditelja obrade i izvršitelja obrade. Glavni poslovni nastan voditelja obrade u Uniji trebalo bi utvrditi prema objektivnim kriterijima, a pod time bi se trebalo podrazumijevati djelatno i stvarno obavljanje upravljačkih aktivnosti koje utvrđuju glavne odluke u vezi sa svrhama i načinima obrade putem stabilnih aranžmana. Taj kriterij ne bi smio ovisiti o tome obavlja li se obrada osobnih podataka na toj lokaciji. Prisutnost i uporaba tehničkih sredstava i tehnologija za obradu osobnih podataka ili aktivnosti obrade same po sebi ne predstavljaju glavni poslovni nastan pa prema tome nisu odlučujući kriteriji za glavni poslovni nastan.<sup>12</sup> Stoga mjesto gdje se obavlja sama obrada ima sekundarni značaj, npr. internetska kupovina ili korištenje kolačića (engl. *cookies*). Isto tako Uredba se primjenjuje bez obzira obrađuju li se podaci automatizirano ili ručno.

## 8. NAČELA OBRADE PODATAKA

Prilikom primjene Uredbe u svakodnevnom poslovanju voditelj obrade mora se voditi načelima obrade podataka. Uredba propisuje da podaci moraju biti:<sup>13</sup>

- zakonito, pošteno i transparentno obrađivani s obzirom na ispitanika („zakonitost, poštenost i transparentnost“)
- prikupljeni u posebne, izričite i zakonite svrhe te se dalje ne smiju obrađivati na način koji nije u skladu s tim svrhama; daljnja obrada u svrhe arhiviranja u javnom interesu, u svrhe znanstvenog ili povijesnog istraživanja ili u statističke svrhe, u skladu s člankom 89. stavkom 1. ne smatra se neusklađenom s prvotnim svrhama („ograničavanje svrhe“)

- primjereni, relevantni i ograničeni na ono što je nužno u odnosu na svrhe u koje se obrađuju („smanjenje količine podataka“)
  - točni i prema potrebi ažurni; mora se poduzeti svaka razumna mjera radi osiguravanja da se osobni podaci koji nisu točni, uzimajući u obzir svrhe u koje se obrađuju, bez odlaganja izbrišu ili isprave („točnost“)
  - čuvani u obliku koji omogućuje identifikaciju ispitanika samo onoliko dugo koliko je potrebno u svrhe radi kojih se osobni podaci obrađuju; osobni podaci mogu se pohraniti na dulja razdoblja ako će se osobni podaci obrađivati isključivo u svrhe arhiviranja u javnom interesu, u svrhe znanstvenog ili povijesnog istraživanja ili slično („ograničenje pohrane“)
  - obrađivani na način kojim se osigurava odgovarajuća sigurnost osobnih podataka, uključujući zaštitu od neovlaštene ili nezakonite obrade te od slučajnog gubitka, uništenja ili oštećenja primjenom odgovarajućih tehničkih ili organizacijskih mjera („cjelovitost i povjerljivost“).
- Voditelj obrade odgovoran je za usklađenost poslovanja s navedenim načelima te je mora biti u mogućnosti dokazati („pouzdanost“).

## 9. ZAKONITOST OBRADE

Obrada je zakonita samo ako i u onoj mjeri u kojoj je ispunjeno najmanje jedno od sljedećeg.<sup>14</sup>

1. Ispitanik je dao privolu za obradu svojih osobnih podataka u jednu ili više posebnih svrha (dobrovoljno, posebno, informirano i nedvosmisleno izražavanje želja, npr. programi vjernosti)
2. Obrada je nužna za izvršavanje ugovora u kojem je ispitanik stranka ili kako bi se poduzele radnje na zahtjev ispitanika prije sklapanja ugovora (npr. obrada podataka tražitelja posla radi pozivanja na testiranje, obrada je potrebna u kontekstu sklapanja ili namjere sklapanja ugovora)
3. Obrada je nužna radi poštovanja obveza voditelja obrade (npr. slanje podataka o radnicima Hrvatskom zavodu za zdravstveno ili Hrvatskom zavodu za mirovinsko osiguranje).

Obrada je nužna kako bi se zaštitili ključni interesi ispitanika ili druge fizičke osobe, misli se na očuvanje života ispitanika ili druge fizičke osobe, potrebe javnog interesa (npr. otkrivanje podataka jedne osobe o drugoj koja trenutno nije pri svijesti, a potrebno joj je pružiti prvu pomoć, obrada potrebna u humanitarne svrhe, praćenje epidemije i širenja epidemije).

Obrada je nužna za izvršavanje zadaće od javnog interesa ili pri izvršavanju službene ovlasti voditelja obrade (npr. zbog službene ovlasti Državnog zavoda za statistiku pojedini voditelji obrade su dužni tom zavodu dostavljati određene osobne podatke).

4. Obrada je nužna za potrebe legitimnih interesa voditelja obrade ili treće strane, osim kada su od tih interesa jači interesi ili temeljna prava i slobode ispitanika koji zahtijevaju zaštitu osobnih podataka, osobito ako je ispitanik dijete (npr. izravni marketing).

## 10. PRIVOLA

Već smo naveli da je privola svako dobrovoljno, posebno, informirano i nedvosmisleno izražavanje želja ispitanika kojim on izjavom ili jasnom potvrdnom radnjom daje pristanak za obradu osobnih podataka koji se na njega odnose. Poput pisane izjave, uključujući elektroničku ili pak usmene izjave. To bi moglo obuhvaćati označavanje polja kvačicom pri posjetu internetskim stranicama, biranje tehničkih postavaka usluga informacijskog društva ili drugu izjavu ili ponašanje koje jasno pokazuje u tom kontekstu da ispitanik prihvaća predloženu obradu svojih osobnih podataka. Štutnja, unaprijed kvačicom označe-

no polje ili manjak aktivnosti stoga se ne bi smjeli smatrati privolom.<sup>15</sup>

Također smo naveli da možemo imati razne pravne temelje obrade podataka i da je privola samo jedan od pravnih temelja obrade koji nam daje zakonitost obrade podataka. Stoga privolu ne moramo koristiti u svakoj situaciji prikupljanja podataka, već samo onda kad nemamo drugi pravni temelj obrade.

Kada se obrada temelji na privoli, voditelj obrade mora moći dokazati da je ispitanik dao privolu za obradu svojih osobnih podataka.<sup>16</sup> Isto tako, ako je ispitanik dao privolu u vidu pisane izjave koja se odnosi i na druga pitanja, zahtjev za privolu mora biti predočen na način da ga se može jasno razlučiti od drugih pitanja, u razumljivom i lako dostupnom obliku uz uporabu jasnog i jednostavnog jezika. Svaki dio takve izjave koji predstavlja kršenje Uredbe nije obvezujući.

Ispitanik ima pravo u svakom trenutku povući svoju privolu. Povlačenje privole ne utječe na zakonitost obrade na temelju privole prije njezina povlačenja. Prije davanja privole, ispitanika se o tome obavješćuje. Povlačenje privole mora biti jednako jednostavno kao i njezino davanje.

Kada se procjenjuje je li privola bila dobrovoljna, u najvećoj mogućoj mjeri uzima se u obzir je li, među ostalim, izvršenje ugovora, uključujući pružanje usluge, uvjetovano privolom za obradu osobnih podataka koja nije nužna za izvršenje tog ugovora.

Kako su djeca posebna skupina građana na koju treba dodatno obratiti pozornost jer su manje svjesna rizika, posljedica i svojih prava u vezi s obradom osobnih podataka, Uredba propisuje da prilikom nuđenja usluga informacijskog društva izravno djetetu, obrada osobnih podataka djeteta zakonita je ako dijete ima najmanje 16 godina. Ako je dijete ispod dobne granice od 16 godina takva je obrada zakonita samo ako i u mjeri u kojoj je privolu dao ili odobrio nositelj roditeljske odgovornosti nad djetetom. Države članice mogu u te svrhe zakonom predvidjeti nižu dobnu granicu, pod uvjetom da takva niža dobna granica nije niža od 13 godina. Republika Hrvatska se uskladila s Uredbom.

Voditelj obrade mora uložiti razumne napore u provjeru je li privolu u takvim slučajevima dao ili odobrio nositelj roditeljske odgovornosti nad djetetom, uzimajući u obzir dostupnu tehnologiju.<sup>17</sup>

## 11. PRAVA ISPITANIKA

Ideja i cilj Uredbe je svakako postići jednaku razinu zaštite svakom pojedincu Europske unije.

Sve one obveze koje smo navodili da je voditelj obrade obvezan izvršavati možemo sada razmatrati s druge strane, sa strane ispitanika.

Voditelj obrade je dužan ispitaniku pružiti sve informacije o aspektima obrade podataka, kao što smo bili navodili u skladu s člankom 12., 13. i 14. Uredbe. Isto tako, ispitanik treba biti obaviješten o svojim pravima. Obaviješten mora biti u sažetom, transparentnom, razumljivom i lako dostupnom obliku, uz uporabu jasnog i jednostavnog jezika, osobito za svaku informaciju koja je posebno namijenjena djetetu. Informacije se pružaju u pisanom obliku ili drugim sredstvima, među ostalim, ako je prikladno, elektroničkim putem. Ako to zatraži ispitanik, informacije se mogu pružiti usmenim putem, pod uvjetom da je drugim sredstvima utvrđen identitet ispitanika.<sup>18</sup> Voditelj obrade je dužan olakšavati ostvarivanje prava ispitanika, ne smije odbiti postupiti po zahtjevu ispitanika u svrhu ostvarivanja njegovih prava. Ako ispitanik uputi zahtjev za ostvarivanje prava, voditelj obrade ne postupi po zahtjevu ispitanika, dužan je bez odgađanja, najkasnije mjesec dana od primitka zahtjeva izvi-

<sup>15</sup> Točka 32. Preambule Uredbe.

<sup>16</sup> Članak 7. Uredbe.

<sup>17</sup> Članak 8. Uredbe.

<sup>18</sup> Članak 12. Uredbe.

jestiti ispitanika o razlozima zbog kojih nije postupio i o mogućnosti podnošenja pritužbe nadzornom tijelu i traženja pravnog lijeka. Sve te informacije ispitaniku pružaju se bez naknade, osim iznimno ako su zahtjevi ispitanika očito neutemeljeni ili pretjerani, osobito zbog njihova učestalog ponavljanja, voditelj obrade može:

- naplatiti razumnu naknadu uzimajući u obzir administrativne troškove pružanja informacija ili obavijesti ili postupanje po zahtjevu
- odbiti postupiti po zahtjevu. Teret dokaza očigledne neutemeljenosti ili pretjeranosti zahtjeva jest na voditelju obrade.

### 11.1. Pravo ispitanika na pristup<sup>19</sup>

Ispitanik ima pravo dobiti od voditelja obrade potvrdu obrađuju li se osobni podaci koji se odnose na njega te ako se takvi osobni podaci obrađuju, pristup osobnim podacima i informacije o svrsi obrade, kategorijama osobnih podataka o kojima je riječ, primateljima podataka, trećim zemljama, međunarodnim organizacijama, ako je primjenljivo, razdoblju koje će biti pohranjeni i slično.

Voditelj obrade će morati osigurati kopiju osobnih podataka koji se obrađuju, a za sve dodatne kopije može naplatiti razumnu cijenu.

### 11.2. Pravo na ispravak i brisanje<sup>20</sup>

Ispitanik ima pravo bez nepotrebnog odgađanja ishoditi od voditelja obrade ispravak netočnih osobnih podataka koji se na njega odnose. Uzimajući u obzir svrhe obrade, ispitanik ima pravo dopuniti nepotpune osobne podatke, među ostalim i davanjem dodatne izjave.

Ispitanik ima pravo na brisanje, „pravo na zaborav“ bez nepotrebnog odgađanja ako podaci primjerice više nisu nužni u odnosu na svrhu obrade, ispitanik je povukao privolu, podaci su nezakonito obrađeni i slično. Ovo je pravo osobito bitno ako je ispitanik dao svoju privolu dok je bio dijete i nije bio u potpunosti svjestan rizika obrade, a kasnije želi ukloniti takve osobne podatke, osobito na internetu.<sup>21</sup>

### 11.3. Pravo na ograničenje obrade<sup>22</sup>

Ispitanik ima pravo od voditelja obrade ishoditi ograničenje obrade ako ispitanik osporava točnost osobnih podataka, na razdoblje kojim se voditelju obrade omogućuje provjera točnosti osobnih podataka, potom obrada je nezakonita i ispitanik se protiv brisanju osobnih podataka te umjesto toga traži ograničenje njihove uporabe voditelj obrade više ne treba osobne podatke za potrebe obrade, ali ih ispitanik traži radi postavljanja, ostvarivanja ili obrane pravnih zahtjeva, isto tako ako je ispitanik uložio prigovor na obradu. Ispitanika koji je ishodio ograničenje obrade, voditelj obrade izvješćuje prije nego što ograničenje obrade bude ukinuto.

### 11.4. Obveza izvješćivanja u vezi s ispravkom ili brisanjem osobnih podataka ili ograničenjem obrade<sup>23</sup>

Voditelj obrade priopćuje svaki ispravak ili brisanje osobnih podataka ili ograničenje obrade svakom primatelju kojem su otkriveni osobni podaci, osim ako se to pokaže nemogućim ili zahtijeva nerazmjeran napor. Voditelj obrade obavješćuje ispitanika o tim primateljima ako to ispitanik zatraži.

### 11.5. Pravo na prenosivost podataka<sup>24</sup>

Ispitanik ima pravo zaprimiti osobne podatke koji se odnose na njega, a koje je pružio voditelju obrade u strukturiranom, uobičajeno upotrebljavanom i strojno čitljivom formatu te ima pravo prenijeti te podatke drugom voditelju obrade bez ometanja od strane voditelja obrade kojem su osobni podaci pruženi ako se obrada provodi automatiziranim putem i temelji na privoli ili ugovoru. Primjerice, prijenos „ugovora“ od jednog isporučitelja telefonije drugom.

### 11.6. Pravo na automatizirano pojedinačno donošenje odluka<sup>25</sup>

Ispitanik ima pravo da se na njega ne odnosi odluka koja se temelji isključivo na automatiziranoj obradi, uključujući izradu profila, koja proizvodi pravne učinke koji se na njega odnose ili na sličan način značajno na njega utječu.

### 11.7. Pravo na prigovor<sup>26</sup>

Ispitanik ima pravo u svakoj pojedinoj situaciji i trenutku podnijeti prigovor na obradu osobnih podataka koji se odnose na njega.

Ako se osobni podaci obrađuju za potrebe izravnog marketinga, ispitanik u svakom trenutku ima pravo uložiti prigovor na obradu osobnih podataka koji se odnose na njega za potrebe takvog marketinga, što uključuje izradu profila u mjeri koja je povezana s takvim izravnim marketingom. Isto tako, ako se ispitanik protiv obradi za potrebe izravnog marketinga, osobni podaci ne smiju se više obrađivati u takve svrhe. Na navedena prava ispitanik mora biti upozoren najkasnije u trenutku prve komunikacije s ispitanikom i to naravno na jasan način i odvojeno od bilo koje druge informacije.

## 12. EVIDENCIJA AKTIVNOSTI OBRADE

Voditelji obrade odnosno izvršitelji obrade, imaju obvezu voditi evidenciju aktivnosti obrade podataka i to u pisanoj formi ili elektronički.<sup>27</sup> U sklopu nastojanja Uredbe za smanjenjem administrativnih obveza, ne postoji više obveza dostave podataka u Središnji registar Agencije za zaštitu osobnih podataka.

Obvezatni su svi voditelji odnosno izvršitelji obveza, osim onih s manje od 250 zaposlenih radnika koji uz to moraju zadovoljavati sljedeće kriterije:

- ako će obrada koju provodi vjerojatno prouzročiti visok rizik za prava i slobode ispitanika
- ako obrada nije povremena
- ako obrada uključuje posebne podatke
- ako je riječ o osobnim podacima u vezi s kaznenim osudama i kažnjivim djelima.

Evidencija aktivnosti obrade koju vodi voditelj obrade ili predstavnik voditelja obrade mora sadržavati podatke o imenu i kontaktne podatke voditelja obrade, zajedničkog voditelja, predstavnika voditelja i službenika za zaštitu podataka, svrhu obrade, opis kategorija ispitanika i kategorija osobnih podataka, kategorije primatelja kojima su osobni podaci otkriveni ili će biti, podaci o možebitnom prijenosu u treće zemlje, predviđene rokove brisanja i opći opis tehničkih i organizacijskih sigurnosnih mjera.

Evidencija aktivnosti obrade izvršitelja obrade sadrži manje obveznih podataka, tako će za tu evidenciju biti dostatni podaci o ime-

<sup>19</sup> Članak 15. Uredbe.

<sup>20</sup> Članak 16. i 17. Uredbe.

<sup>21</sup> Točka 65. Preambule Uredbe.

<sup>22</sup> Članak 18. Uredbe.

<sup>23</sup> Članak 19. Uredbe.

<sup>24</sup> Članak 20. Uredbe.

<sup>25</sup> Članak 22. Uredbe.

<sup>26</sup> Članak 21. Uredbe.

<sup>27</sup> Članak 30. Uredbe.

nu, kontakti podaci voditelja obrade, zajedničkog voditelja, predstavnika voditelja i službenika za zaštitu podataka, opis kategorija ispitanika i kategorija osobnih podataka koje se obavljaju u ime voditelja obrade, podaci o prijenosu u treće zemlje, predviđene robove brisanja i opći opis tehničkih i organizacijskih sigurnosnih mjera.

### 13. IZVJEŠĆIVANJE NADZORNOG TIJELA O POVREDI OSOBNIH PODATAKA

Dođe li do kršenja sigurnosti, slučajnog ili nezakonitog uništenja, gubitka, izmjene, neovlaštenog otkrivanja ili slične povrede osobnih podataka voditelj obrade ima postupiti u skladu s Uredbom. Prilikom povrede osobnih podataka voditelj obrade bez nepotrebnog odgađanja, najkasnije 72 sata nakon saznanja, ako je izvedivo, o toj povredi obavještava nadzorno tijelo, Agenciju za zaštitu osobnih podataka, osim ako nije vjerojatno da će povreda osobnih podataka prouzročiti rizik za prava i slobode pojedinaca. Ako izvješćivanje nije učinjeno unutar 72 sata, mora biti popraćeno razlozima za kašnjenje.

Ako je do povrede došlo kod izvršitelja obrade, isti je dužan bez nepotrebnog odgađanja izvjestiti voditelja obrade nakon što sazna za povredu osobnih podataka.

Izvješće o povredi osobnih podataka ima propisanu formu, sadrži barem opis povrede, uključujući, ako je moguće, kategorije i približan broj dotičnih ispitanika te kategorije i približan broj dotičnih evidencija osobnih podataka, ime i kontaktne podatke službenika za zaštitu podataka ili druge kontaktne točke od koje se može dobiti još informacija, opis vjerojatne posljedice povrede osobnih podataka i opis mjere koje je voditelj obrade poduzeo ili predložio poduzeti za rješavanje problema povrede osobnih podataka, uključujući prema potrebi mjere umanjivanja njezinih mogućih štetnih posljedica.

Voditelj obrade je dužan dokumentirati sve povrede osobnih podataka koje se kod njega događaju, za potrebu možebitnog nadzora od strane nadzornog tijela.

U slučaju povrede osobnih podataka koje će vjerojatno prouzročiti visok rizik za prava i slobode pojedinaca, voditelj obrade bez nepotrebnog odgađanja obavještuje ispitanika o povredi osobnih podataka. Što zapravo govori da u većini slučajeva nećemo imati obvezu obavijestiti ispitanika, već samo u situacijama koje će vjerojatno prouzročiti visoki rizik.

### 14. PROCJENA UČINKA NA ZAŠTITU PODATAKA I PRETHODNO SAVJETOVANJE

Ako je vjerojatno da će neka vrsta obrade, osobito putem novih tehnologija i uzimajući u obzir prirodu, opseg, kontekst i svrhe obrade, prouzročiti visok rizik za prava i slobode pojedinaca voditelj obrade prije obrade provodi procjenu učinka predviđenih postupaka obrade na zaštitu osobnih podataka.<sup>28</sup>

Jedna procjena može se odnositi na niz sličnih postupaka obrade koji predstavljaju slične visoke rizike.<sup>29</sup>

Provođenje procjene učinka je nužno:

- ako se sustavno i opsežno procjenjuju osobni aspekti pojedinaca temeljem automatizirane obrade na temelju koje se donose odluke koje proizvode pravne učinke koji se odnose na pojedinca ili na sličan način značajno utječu na pojedinca (profiliranje)
- ako se opsežno obrađuju posebne kategorije osobnih podataka ili podaci kaznenim djelima ili osudama (tu ne spada obrada doznaka o bolovanju od strane poslodavaca ili rad liječnika)

<sup>28</sup> Članak 35. Uredbe.

<sup>29</sup> Primjerice, veliki bolnički centar bi trebao procjenu rizika jer prikuplja veliku količinu visokorizičnih podataka o zdravlju pojedinca, ispitanika.

- ako se sustavno prati javno dostupno područje u velikoj mjeri (npr. video nadzor ulica).

Procjena učinka treba sadržavati barem opis postupaka obrade i njezine svrhe, procjenu nužnosti i proporcionalnosti, procjenu rizičnosti za prava i slobode ispitanika te opis mjera kojima se umanjuje rizičnost obrade.

Ako se procjenom učinka na zaštitu podataka pokazalo da bi, u slučaju da voditelj obrade ne donese mjere za ublažavanje rizika, obrada dovela do visokog rizika, tada je voditelj obrade dužan kontaktirati nadzorno tijelo i dostaviti mu među ostalima informacije o svrsi i sredstvima obrade, zaštitnim mjerama, provedenoj procjeni učinka i slično.

### 15. SLUŽBENIK ZA ZAŠTITU OSOBNIH PODATAKA

Službenika za zaštitu osobnih podataka potrebno je imenovati u sljedećim situacijama:

- obradu provodi tijelo javne vlasti ili javno tijelo
- osnovna djelatnost se sastoji od postupaka obrade koji iziskuju redovito i sustavno praćenje ispitanika u velikoj mjeri
- osnovna djelatnost sastoji se od opsežne obrade posebnih kategorija osobnih podataka ili podataka o kažnjivim djelima.

Proizlazi da udruge, često i ne bi bile obvezne imenovati službenika za zaštitu osobnih podataka.

Grupa poduzetnika, kako kaže Uredba, u našem slučaju više udruge, može imenovati zajedničkog službenika za zaštitu podataka, no treba obratiti pozornost pri odabiru da bi trebao biti dostupan za potrebe nadzora svima kod kojih obavlja taj posao.

Službenik ne mora biti zaposlenik voditelja ili izvršitelja, dovoljno je da s njime bude sklopljen ugovor građanskog prava, ugovor o djelu, kojim se on obvezuje obavljati zadaće vezane uz Uredbu.

Prilikom odabira moramo paziti na još jednu okolnost, službenik za zaštitu podataka ne smije biti u sukobu interesa. Primjerice, biti zadužen za nadzor IT sustava i s druge strane biti službenik za zaštitu podataka. Službenik za zaštitu podataka imenuje se na temelju stručnih kvalifikacija, a osobito stručnog znanja o pravu i praksama u području zaštite podataka.

### 16. KODEKSI PONAŠANJA I CERTIFICIRANJE

Udruženja i druga tijela koja predstavljaju kategorije voditelja obrade ili izvršitelja obrade mogu izraditi kodekse ponašanja radi preciziranja primjene Uredbe, uzimajući u obzir posebna obilježja različitih sektora obrade i posebne potrebe mikro, malih i srednjih poduzeća, ugostitelja sportskih udruženja i slično.

Postupak odobravanja kodeksa ponašanja provodi se pred nadzornim tijelom, Agencijom za zaštitu osobnih podataka.

Postupak certificiranja odnosi na pojedinog voditelja ili izvršitelja obrede, sa svrhom dokazivanja da su postupci obrade koje provode voditelj obrade i izvršitelj obrade u skladu s Uredbom.

Certificiranje provode certifikacijska tijela koja su akreditirana od strane nadležne institucije, Agencije za zaštitu osobnih podataka, no takva tijela u Republici Hrvatskoj još nema. Donosimo mišljenje AZOP-a: *nastavno na povećan broj upita i zahtjeva upućenih Agenciji za zaštitu osobnih podataka te drugim institucijama i organizacijama u Republici Hrvatskoj, a koji se odnose isključivo na novu europsku regulativu, konkretno, u kontekstu provođenja seminara/ edukacija u kojima se između ostalog cjelokupnoj javnosti nude certifikati, međunarodne licence i slično, u nastavku Vam kao jedino neovisno nadzorno tijelo za provedbu Opće uredbe na teritoriju Republike Hrvatske dostavljamo informacije kako slijedi:*

*Opća uredba o zaštiti podataka (GDPR) ne propisuje obvezu stjecanja/dodjeljivanja certifikata za obavljanje poslova, obveza i zadaća Službenika za zaštitu osobnih podataka (Odjeljak 4. Opće uredbe).*

## 17. PRIJENOS OSOBNIH PODATAKA TREĆIM ZEMLJAMA ILI MEĐUNARODNIM ORGANIZACIJAMA

Osobni podaci mogu se prenositi iz Europske unije u treću državu jedino u skladu s odredbama Uredbe. Osobni podaci mogu se prenositi u treće zemlje za koje je izdana odluka o primjerenosti koju izdaje Europska komisija nakon savjetovanja s državama članicama, a temelji se na ocjeni vladavine prava, poštivanju ljudskih prava, relevantnom zakonodavstvu, postojanju neovisnog nadzornog tijela te međunarodnim obvezama treće države. Europska komisija sastavlja i javno objavljuje popis trećih država koje pružaju primjerenu razinu zaštite osobnih podataka i u koje se osobni podaci mogu iznositi bez daljnjih ograničenja. Ako nije donesena odluka o primjerenosti vođitelj obrade ili izvršitelj obrade trebali bi poduzeti mjere kojima će se nadomjestiti nedostatak zaštite podataka u trećoj zemlji putem odgovarajućih zaštitnih mjera za ispitanika. Takve odgovarajuće zaštitne mjere mogu obuhvaćati uporabu obvezujućih korporativnih pravila, standardne klauzule o zaštiti podataka i slično.<sup>30</sup>

## 18. SANKCIJE

Nadzorno tijelo osigurava izricanje kazni učinkovito, proporcionalno i odvraćajuće. Prema odredbama Uredbe svaka povreda će se sankcionirati novčanim upravnim kaznama koje će se izricati uz ili umjesto drugih sankcija poput upozorenja, opomena, zabrana, ograničenja i slično.

Za neka kršenja propisana je maksimalna kazna od 10 milijuna eura ili 2 % godišnjeg prometa na svjetskoj razini (obveze vođitelja i izvršitelja obrade te certifikacijskog tijela i tijela za praćenje kodeksa ponašanja), što svakako nije zanemarivo.

Dok je za druga kršenja propisana maksimalna kazna do 20 milijuna eura ili 4 % godišnjeg prometa na svjetskoj razini, ovisno o tomu što je veće (načela obrade, prava ispitanika, prijenosi u treće države, obveze u skladu s nacionalnim pravom, nepoštovanja naredbe ili pravo pristupa nadzornog tijela).

## 19. VIDEO NADZOR

Snimke učinjene video nadzornim sustavom smatraju se osobnim podacima ukoliko na njima možemo, posredno ili neposredno, identificirati snimljenu osobu. Važno je imati reguliranu svrhu i pravni temelj postavljanja sustava u aktu, politici, pravilniku o postupanju s osobnim podacima ili sličnog dokumenta. Moramo razjasniti opravdanost sustava, koji mora biti adekvatan, relevantan i ne pretjeran u odnosu na svrhu prikupljanja. Postavlja se niz pitanja kao, za što će se koristiti snimljeni podaci, koji će se kadar snimati, postupamo li transparentno i slično? Obvezno je utvrditi, listu osoba s pravom pristupa, proceduru za pohranu i brisanje snimaka, imati jasno istaknute oznake da je prostor pod video nadzorom i to najkasnije pri ulasku u perimetar snimanja, postavljanje aparata za snimanje tako da snimka bude odgovarajućeg opsega, sadržaja, paziti na privatnost osoba koje se snimaju i još mnogo toga.

Moguće je video nadzor radnih prostorija, s time da moraju biti pojedinačno unaprijed obaviješteni, stambenih površina za što moramo pribaviti suglasnost 2/3 suvlasničkih dijelova, ulasci, izlasci i zajedničke prostorije, javnih površina naravno također uz određene pretpostavke. Čuvanje snimljenih materijala do 6 mjeseci.

Vođitelj obrade ili izvršitelj obrade dužan je označiti da je objekt odnosno pojedina prostorija u njemu te vanjska površina objekta pod

video nadzorom, a oznaka treba biti vidljiva najkasnije prilikom ulaska u perimetar snimanja. Obavijest treba sadržavati sve relevantne informacije sukladno odredbi članka 13. Opće uredbe o zaštiti podataka o čemu smo već govorili, a posebno jednostavnu i lako razumljivu sliku uz tekst kojim se ispitanicima pružaju sljedeće informacije:

- da je prostor pod video nadzorom
- podatke o vođitelju obrade
- podatke za kontakt putem kojih ispitanik može ostvariti svoja prava.<sup>31</sup>

## 20. NADZORNO TIJELO

Svaka država članica mora uspostaviti neovisno nadzorno tijelo zaduženo za praćenje provedbe propisa o zaštiti podataka. Nadzorno tijelo u smislu Opće uredbe o zaštiti podataka je Agencija za zaštitu osobnih podataka.<sup>32</sup> Agencija je neovisno državno tijelo, u svom je radu samostalna i neovisna i za svoj rad odgovara Hrvatskome saboru. Sjedište Agencije je u Zagrebu. Tijelo kao takvo u prvom redu prati i provodi primjenu Uredbe, promiče javnu svijest o pravilima, rizicima, zaštitnim mjerama, i pravima u vezi s obradom te njihovo razumijevanje te također promiče osviještenost vođitelja obrade i izvršitelja obrade, savjetuje parlament, vladu i druga tijela o zakonodavnim i administrativnim mjerama, rješava i istražuje pritužbe i slično. Ovlašti tijela su: izdati upozorenja i službene opomene vođitelju obrade ili izvršitelju obrade, potom privremeno ili konačno ograničavati te zabraniti obradu podataka pa i iznošenje podataka u treće zemlje, u skladu s nacionalnim pravom, izreći upravnu novčanu kaznu, nadalje objavljuje pojedinačne odluke na internetskim stranicama odnosno u „Narodnim novinama“ i još mnoge druge obveze.

Jednom godišnje Agencija je obvezna podnijeti izvješće. Godišnje izvješće o radu Agencije za zaštitu podataka za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2018. godine podnosi se Hrvatskom saboru i daje nam vrijedne informacije o protekloj godini, dajući smjernice kako nadalje postupati u skladu s propisima.

Postoji i Europsko tijelo koje se sastoji članka nadzornih tijela svake države članice i Europskog nadzornika za zaštitu podataka, radi se o Europskom odboru za zaštitu podataka. Cilj im je osiguravanje dosljedne primjene Uredbe u cijeloj EU, rješavaju povodom sporova između nadzornih tijela različitih država članica EU-a i izdaju preporuke, smjernice i primjere najbolje prakse.

## 21. ZAKLJUČAK

Udruge kao oblici slobodnog i dobrovoljnog udruživanja građana radi ostvarenja vlastitih probitaka u svom će djelovanju htjele, ne htjele prikupljati određenu količinu osobnih podataka fizičkih osoba, ispitanika. Samim time nesumnjivo postaju obveznici primjene predmetne Uredbe.

Obveze koje proizlaze iz Uredbe smo pokušali predstaviti na najjednostavniji način, a dalje je na čelnim osobama Udruge da procijene što od podataka prikupljaju, s kojom svrhom, koliko dugo podatke čuvaju, na koji bi ih način trebali i morali osigurati i još mnogo toga. Na vođiteljima obrade je velika odgovornost te su obveze koje moraju izvršavati brojne, od općenitih, kao što je obavješćavanje ispitanika o samom prikupljanju podataka, do detalja kao što je utvrđivanje zaporki za ulazak na računala. Naravno da o samoj veličini udruge, broju članova i uopće razgranatosti djelovanja ovisi koliko će procedura i obveza morati uvesti u vlastito djelovanje kako bi zadovoljili obveze koje Uredba propisuje.

<sup>31</sup> Članak 27. Zakona o provedbi Opće uredbe o zaštiti podataka.

<sup>32</sup> Prema članku 4. Zakona o provedbi Opće uredbe o zaštiti podataka.

<sup>30</sup> Točka 108. Preambule Uredbe.

# 1. Plaće i naknade

## 1.1. Neoporezivi primici po osnovi naknada, potpora, nagrada, dnevnica i otpremnina radnicima

U skladu s čl. 9. st. 1. t. 9. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. i 106/18) i Pravilnikom o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17., 128/17., 106/18., 1/19. i 80/19.) poslodavac ili isplatiatelj plaće **može neoporezivo isplatiti svojim radnicima** naknade, potpore, nagrade, dnevnice i otpremnine do sljedećih iznosa:

Red. br.	Opis	Iznos
1.	Potpore zbog invalidnosti radnika	do 2.500,00 kuna godišnje
2.	Potpore za slučaj smrti radnika - ako se isplaćuje potpora obitelji u većem iznosu podliježe samo obvezi obračuna poreza na dohodak kao drugi dohodak člana obitelji bez obveze obračuna doprinosa (čl. 209. st. 1. t. 5. Zakona o doprinosima). Ako se isplaćuje jednokratna potpora djeci radnika prema čl. 8. st. 8. t. 8. Zakona o porezu na dohodak, ukupan iznos je neoporezivi primitak	do 7.500,00 kuna
3.	Jednokratne potpore u slučaju smrti člana uže obitelji radnika (bračnog druga, roditelja, roditelja bračnog druga, djece, drugih predaka i potomaka u izravnoj liniji, posvojene i udomljene djece i djece na skrbi te punoljetne osobe kojoj je porezni obveznik imenovan skrbnikom prema posebnom zakonu)	do 3.000,00 kuna
4.	Potpore zbog neprekidnog bolovanja radnika dužeg od 90 dana. Razdoblje bolovanja duže od 90 dana ne mora se odnositi na jednu kalendarsku godinu	do 2.500,00 kuna godišnje
5.	Prigodne nagrade (božićnica, naknada za godišnji odmor i sl.)	do 2.500,00 kuna po radniku godišnje (ukupno kod svih poslodavaca)
6.	Nagrade radnicima za navršenih 10 godina radnog staža	do 1.500,00 kuna
7.	Nagrade radnicima za navršenih 15 godina radnog staža	do 2.000,00 kuna
8.	Nagrade radnicima za navršenih 20 godina radnog staža	do 2.500,00 kuna
9.	Nagrade radnicima za navršenih 25 godina radnog staža	do 3.000,00 kuna
10.	Nagrade radnicima za navršenih 30 godina radnog staža	do 3.500,00 kuna
11.	Nagrade radnicima za navršenih 35 godina radnog staža	do 4.000,00 kuna
12.	Nagrade radnicima za navršenih 40 godina radnog staža i svakih narednih 5 godina radnog staža	do 5.000,00 kuna
13.	Naknade za odvojeni život od obitelji	do 1.750,00 kuna mjesečno
14.	Otpremnine prilikom odlaska u mirovinu	do 8.000,00 kuna
15.	Otpremnine zbog poslovnog i osobnog uvjetovanih otkaza, prema zakonu kojim se uređuje radni odnos i otpremnine za sporazumni prestanak rada prema čl. 127. Zakona o radu	do visine 6.500,00 kuna za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca
16.	Otpremnine zbog ozljede na radu ili profesionalne bolesti	do visine 8.000,00 kuna za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca

Red. br.	Opis	Iznos
17.	Potpora djetetu za školovanje do 15. godine života odnosno do završetka osnovnoškolskog obrazovanja koju poslodavac isplaćuje djetetu umrlog radnika ili djetetu bivšeg radnika kod kojeg je nastupio potpuni gubitak radne sposobnosti uz uvjete iz članka 9. st. 1. t. 13. Zakona o porezu na dohodak	1.750,00 mjesečno
18.	Dar djetetu do 15 godina starosti (koje je do dana 31. prosinca tekuće godine navršilo 15 godina starosti)	do 600,00 kuna godišnje
19.	Dnevnice za službeno putovanje u tuzemstvu koje traje <b>više od 12 sati</b> i dnevnicu za rad na terenu u tuzemstvu - ako je na teret poslodavca osiguran jedan obrok (ručak ili večera) iznos dnevnice koji se isplaćuje u novcu umanjuje se 30% odnosno 60% ako su osigurana dva obroka (ručak i večera)	do 200,00 kuna (do 140,00 - osiguran jedan obrok do 80,00 - osigurana dva obroka)
20.	Dnevnice za službeno putovanje u tuzemstvu koje traje <b>više od 8 sati, a manje od 12 sati</b> dnevno - ako je na teret poslodavca osiguran jedan obrok (ručak ili večera) iznos dnevnice koji se isplaćuje u novcu umanjuje se 30% odnosno 60% ako su osigurana dva obroka (ručak i večera)	do 100,00 kuna (do 70,00 - osiguran jedan obrok do 40,00 - osigurana dva obroka)
21.	Dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo koje traje <b>više od 12 sati</b> i dnevnicu za rad na terenu u inozemstvu - ako je na teret poslodavca osiguran jedan obrok (ručak ili večera) iznos dnevnice koji se isplaćuje u novcu umanjuje se 30% odnosno 60% ako su osigurana dva obroka (ručak i večera)	do iznosa utvrđenih propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna
22.	Dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo koje traje <b>više od 8 sati, a manje od 12 sati</b> dnevno - ako je na teret poslodavca osiguran jedan obrok (ručak ili večera) iznos dnevnice koji se isplaćuje u novcu umanjuje se 30% odnosno 60% ako su osigurana dva obroka (ručak i večera)	do 50% iznosa utvrđenih propisima o izdacima za službena putovanja za korisnike državnog proračuna
23.	Pomorski dodatak	do 250,00 kuna dnevno
24.	Pomorski dodatak na brodovima međunarodne plovidbe	do 400,00 kuna dnevno
25.	Potpore za novorođenče	do 10.000,00 kn
26.	Dnevnice za službena putovanja <b>per diem</b> koje se radnicima isplaćuju iz proračuna Europske unije radi obavljanja poslova njihovih radnih mjesta, a u svezi s djelatnosti poslodavca	u ukupnom iznosu
27.	Naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju	u visini stvarnih izdataka
28.	Naknade troškova noćenja na službenom putovanju	u visini stvarnih izdataka
29.	Naknade troškova prijevoza na posao i s posla mjesnim javnim prijevozom Ako na određenom području odnosno udaljenosti nema organiziranog prijevoza, naknada troškova prijevoza na posao i s posla utvrđuje se u visini cijene prijevoza koja je utvrđena na približno jednakim udaljenostima na kojima je organiziran prijevoz	u visini stvarnih izdataka prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte odnosno do visine cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte

Red. br.	Opis	Iznos
30.	Naknade troškova prijevoza na posao i s posla međumjesnim javnim prijevozom  Ako radnik mora sa stanice međumjesnog javnog prijevoza koristiti i mjesni prijevoz, stvarni izdaci utvrđuju se u visini troškova mjesnog i međumjesnoga javnoga prijevoza odnosno do visine stvarnih izdataka utvrđenih u visini troškova mjesnog i međumjesnoga javnoga prijevoza.	u visini stvarnih izdataka, prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne karte odnosno do visine cijene mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte
31.	Naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe	do 2,00 kune po prijeđenom kilometru
32.	Novčane nagrade za radne rezultate i drugi oblici dodatnog nagrađivanja radnika (dodatna plaća, dodatak uz mjesečnu plaću i sl.)	do 5.000,00 kuna godišnje (ukupno kod svih poslodavaca)
33.	Naknade za podmirivanje troškova ugostiteljskih, turističkih i drugih usluga namijenjenih odmoru radnika prema propisima ministarstva nadležnog za turizam	do 2.500,00 kuna godišnje
34.	Novčane paušalne naknade za podmirivanje troškova prehrane radnika	do 5.000,00 kuna godišnje
35.	Troškovi prehrane radnika nastali za vrijeme radnog odnosa kod poslodavaca na temelju vjerodostojne dokumentacije	do 12.000,00 kuna godišnje pod uvjetom da računi o obavljenim uslugama prehrane glase na poslodavca i da su podmireni bezgotovinskim putem. Neoporezivi primitak priznaje se za mjesec u kojem je usluga prehrane obavljena.
36.	Troškovi smještaja radnika nastali za vrijeme radnog odnosa kod poslodavaca na temelju vjerodostojne dokumentacije	do visine stvarnih izdataka podmirenih bezgotovinskim putem. Neoporezivi primitak priznaje se za mjesec u kojem je usluga smještaja obavljena.
37.	Naknade za troškove redovne skrbi djece radnika isplaćene na račun radnika temeljem vjerodostojne dokumentacije ustanova predškolskog odgoja te drugih pravnih ili fizičkih osoba koje temeljem posebnih propisa i odluka nadležnog tijela skrbe o djetetu predškolske dobi	do visine stvarnih izdataka
38.	Dar u naravi radniku (čl. 22. st. 1. t. 7. Pravilnika o porezu na dohodak)	600,00 kn
39.	Voda te topli i hladni napitci (osim napitaka koji u sebi sadrže alkohol), koje poslodavac na svoj teret omogućuje radnicima za vrijeme radnog vremena. (čl. 7. st. 36. Pravilnika o porezu na dohodak)	u visini stvarnih izdataka
40.	Smještaj i prehrana sezonskih radnika koji rade na povremenim poslovima u poljoprivredi prema Zakonu o tržištu rada (čl. 6. st. 10. Pravilnika o porezu na dohodak)	u visini stvarnih izdataka, uz propisane uvjete
41.	Naknade za pokriće troškova prijevoza, smještaja, prehrane i drugih prihvatljivih troškova stručnjaka koji rade na projektima EU (čl. 5. st. 14. Pravilnika o porezu na dohodak)	u visini određenoj pravilima i propisima tijela EU prema kojima se projekti provode

## NAPOMENE UZ TABLICU

### ➤ ISPLATE RADNICIMA

Iznose naknada, potpora i nagrada koji su navedeni u prethodnoj tablici, poslodavac može isplatiti bez obveze obračuna poreza i doprinosa **samo radnicima**. Kada poslodavac radnicima isplaćuje naknade koje prelaze neoporezive iznose, razlika se smatra primitkom od nesamostalnog rada, odnosno plaćom na koju treba obračunati porez na dohodak i doprinose.

### ➤ ISPLATE OSOBAMA KOJE NISU U RADNOM ODNOSU

Ako se naknade, potpore i nagrade isplaćuju osobama koje nisu u radnom odnosu kod isplatitelja, ukupna se svota **smatra primitkom od kojeg se utvrđuje drugi dohodak s iznimkom neprofitnih organizacija**.

### ➤ ISPLATE BIVŠIM RADNICIMA I NASLJEDNICIMA BIVŠIH RADNIKA

Naknade, nagrade i potpore iz navedene tablice poslodavac može neoporezivo isplatiti bivšem radniku i nasljedniku bivšeg radnika, **ukoliko je određeni primitak dospio na isplatu za vrijeme trajanja radnog odnosa ili je pravo na isplatu nastalo za vrijeme trajanja radnog odnosa** (čl. 9. st. 1. toč. 9. Zakona o porezu na dohodak).

### ➤ ISPLATE OSOBAMA NA STRUČNOM OSPOSOBLJAVANJU BEZ ZASNOVANOG RADNOG ODNOSA

Osobama koje se nakon završenog školovanja stručno osposobljavaju za rad bez zasnivanja radnog odnosa, poslodavac može pod istim uvjetima i uz ista ograničenja, neoporezivo isplatiti sljedeće primitke navedene u prethodnoj tablici:

- naknadu za odvojeni život
- dnevnice za službeni put u zemlji i inozemstvu
- per diem dnevnice
- dnevnice za rad na terenu u zemlji i inozemstvu
- pomorski dodatak
- pomorski dodatak na brodovima međunarodne plovidbe
- troškove prijevoza i noćenja na službenom putovanju
- naknadu troškova prijevoza za dolazak na posao
- naknadu za korištenje privatnog automobila u službene svrhe.

### ➤ ISPLATE U NEPROFITNIM ORGANIZACIJAMA OSOBAMA KOJE NISU U RADNOM ODNOSU

Neprofitne organizacije (uključivo i proračunski korisnici), mogu osobama koje nisu u radnom odnosu kod isplatitelja neoporezivo isplatiti:

- naknade troškova službenog putovanja (troškove prijevoza, noćenja, dnevnice te naknadu za upotrebu privatnog automobila na službenom putu) ako te osobe službeno putuju za potrebe tih organizacija i pod uvjetom **da do trenutka isplate navedenih primitaka u istom poreznom razdoblju, nisu ostvarile naknadu za rad** (dohodak po osnovi nesamostalnog rada ili drugi dohodak iz članka 39. Zakona o porezu na dohodak).

Iznimno, neprofitne organizacije i proračunski korisnici mogu neoporezivo isplatiti troškove noćenja i prijevoza na službenom putovanju i osobama **koje primaju naknadu** za rad pod uvjetom da račun za noćenje i prijevoz glasi na **neprofitnu organizaciju odnosno proračunskog korisnika** (čl. 9. st. 1. točka 12. Zakona o porezu na dohodak).



**DETALJNIJE O SEMINARIMA,  
RADIONICAMA I  
AKTUALNIM IZDANJIMA  
PROČITAJTE NA**  
**[www.rif.hr](http://www.rif.hr)**

## 1.2. Neoporezivi iznosi stipendija, nagrada i naknada fizičkih osoba koje ostvaruju drugi dohodak

Red. br.	Primici na koje se do propisanog iznosa ne plaća porez na dohodak	Iznos
1	2	3
1.	Nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja (članak 9. stavak 1. točka 4. Zakona)	1.750,00 mjesečno
2.	Primici po posebnim propisima učenika i studenata na redovnom školovanju za rad preko učeničkih i studentskih udruga (članak 9. stavak 1. točka 6. Zakona) Prema čl. 12. Zakona o obavljanju studentskih poslova (Nar. nov. 96/18.) minimalna satnica studenta u 2019. godini iznosi 23,44 kn (minimalna plaća: 160 = 3750 / 160)	60.600,00 godišnje (15.000 + 45.600)
3.	Potpora djetetu za školovanje do 15. godine života odnosno do završetka osnovnoškolskog obrazovanja koju poslodavac isplaćuje djetetu umrlog radnika ili djetetu bivšeg radnika pod uvjetima iz članka 9. stavak 1. točka 13. Zakona	1.750,00 mjesečno
4.	Stipendije učenicima i studentima za redovno školovanje u tuzemstvu i inozemstvu na srednjim, višim i visokim školama te fakultetima (članak 9. stavak 1. točka 14. Zakona)	1.750,00 mjesečno
5.	Stipendije studenata na sveučilištima u tuzemstvu i inozemstvu koje se dodjeljuju studentima za izvrsna postignuća u znanju i u ocjenama na sveučilištima, a koji su za dodjelu stipendija izabrani na javnim natječajima kojima mogu pristupiti svi studenti pod jednakim uvjetima (članak 9. stavak 1. točka 14. Zakona)	4.000,00 mjesečno
6.	Športske stipendije koje se prema posebnim propisima isplaćuju športašima za njihovo športsko usavršavanje (članak 9. stavak 1. točka 16. Zakona)	1.750,00 mjesečno
7.	Nagrade za športska ostvarenja (članak 9. stavak 1. točka 17. Zakona)	20.000,00 godišnje
8.	Naknade koje se isplaćuju športašima amaterima prema posebnim propisima (članak 9. stavak 1. točka 17. Zakona)	1.750,00 mjesečno

## 1.3. Plaće - osnovice i stope doprinosa

### ➤ Osnovice za obračun doprinosa u 2019. g.

- doprinosi se obračunavaju **prema stvarno isplaćenoj plaći** koja ne može biti manja od minimalne plaće koja za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2019. iznosi 3.750,00 kn (Nar. nov., br. 109/18.).

### ➤ Najniža mjesečna osnovica - 3.210,24 kn

- ako je iznos isplaćene plaće (ili naknade plaće na teret poslodavca) u određenim slučajevima manji od najniže osnovice za obračun doprinosa, iste treba obračunati na iznos **najniže mjesečne osnovice koja za 2019. godinu iznosi 3.210,24 kn** - prema Naredbi o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2019. godinu (Nar. nov., br. 1/19.).

### ➤ Najviša mjesečna osnovica - 50.688,00 kn

- na iznos plaće koja je veća od najviše mjesečne osnovice ne obračunava se doprinos za mirovinsko osiguranje (I. i II. stup)
- primjenjuje se **samo prilikom obračunavanja mjesečne plaće za određeni mjesec**
- ne može se primijeniti pri isplati bonusa, naknada, nagrada, otpremnina itd.

### ➤ Najviša godišnja osnovica - 608.256,00 kn

- primjenjuje se samo za doprinos za mirovinsko osiguranje I. stupa.

### ➤ Najniži dnevni iznos neto plaće sezonskog radnika u poljoprivredi za 2019. godinu iznosi 90,11 kn (nakon obračuna i obustave poreza na dohodak)

Prema Oduci o najnižem dnevnom iznosu plaće sezonskog radnika u poljoprivredi za 2019. godinu (Nar. nov., br. 116/18.). Doprinosi su uplaćeni kupnjom vrijednosnog kupona.

### ➤ Stope doprinosa

Doprinosi iz plaće:	Stopa
- za mirovinsko osiguranje	20%
- I. stup	15% ili 20%
- II. stup	5% ili 0%
Doprinosi na plaću:	Stopa
- za obavezno zdravstveno osiguranje	16,5%

Primici koji se odnose na razdoblje provedeno u osiguranju do 31. prosinca 2018. godine podliježu obvezi doprinosa prema vrstama i stopama doprinosa koje su bile na snazi do 31. prosinca 2018. godine.

### ➤ Naknada zbog neispunjenja obveze kvotnog zapošljavanja osoba s invaliditetom

Poslodavci s 20 i više radnika obvezni su zaposliti 3% radnika koji se prema posebnim propisima smatraju osobama s invaliditetom (čl. 3. Pravilnika o utvrđivanju kvote za zapošljavanje osoba s invaliditetom, Nar. nov., br. 75/18.). Poslodavac koji ne ispunjava propisanu obvezu dužan je plaćati mjesečnu naknadu u visini 30% minimalne plaće za svaku osobu koja mu nedostaje do propisane kvote.

Za 2019. godinu mjesečna naknada iznosi **1.125,00 kn** po svakoj osobi koja nedostaje do ispunjenja propisane kvote. Naknada dospijeva zadnjeg dana u mjesecu za prethodni i utvrđuje se prema stanju broja radnika na zadnji dan mjeseca za koji se određuje visina naknade (za stanje na dan 31. siječnja 2019. naknada dospijeva do 28. veljače itd.).

### ➤ Nove osnovice za obračun plaće u državnim i javnim službama od 1. rujna 2019. godine

	Bruto osnovica za određivanje osnovne plaće od 1. rujna 2019.	Propis
Državni službenici i namještenici	5.695,87	Dodatak I. Kolektivnom ugovoru za državne službenike i namještenike, sklopljen 21. 12. 2018.
Javne službe	5.695,87	Sporazum o osnovici za plaće u javnim službama (prihvaćen zaključkom Vlade RH od 13. 12. 2018.)
Državni dužnosnici	3.890,00	Odluka o visini osnovice za obračun plaće državnih dužnosnika (Nar. nov., br. 151/14.)
Suci i drugi nositelji pravosudnih dužnosti	4.443,958	Zakon o plaćama sudaca i drugih pravosudnih dužnosnika (Nar. nov., br. 10/99.- 120/16.)

➤ **Oslobođenje od plaćanja doprinosa na plaću**

- **Prema Zakonu o doprinosima** (Nar. nov., br. 85/08.-115/16.) **poslodavac koji:**
  - na određeno ili na neodređeno vrijeme zaposli radnika kojemu je to prvo zaposlenje, uz uvjet da radnik u trenutku zapošljavanja nema evidentiranog mirovinskog staža (osim staža po osnovi roditeljstva), godinu dana je oslobođen plaćanja doprinosa na plaću tog radnika; radnikom koji se prvi put zapošljava smatra se i radnik koji **u trenutku zaposlenja ima do osam dana mirovinskog staža** ostvarenog po osnovi primitaka od drugog dohotka;
  - sklopi ugovor o radu na **neodređeno vrijeme** s radnikom koji je **mlađi od 30 godina**, uz uvjet da radnik nije prethodno bio zaposlen kod toga poslodavca na neodređeno vrijeme (ali je mogao biti zaposlen na određeno vrijeme), **do 5 godina** je oslobođen plaćanja doprinosa na plaću tog radnika.
- **Prema Zakonu o hrvatskim braniteljima iz Domovinskog rata i članovima njihovih obitelji** (Nar. nov., br. 121/17.) poslodavac koji zaposli **na neodređeno vrijeme** dijete smrtno stradalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata ili dijete nestalog hrvatskog branitelja iz Domovinskog rata starije od 29 godina, oslobađa se plaćanja doprinosa na plaću tih radnika (doprinosa za zdravstveno osiguranje, doprinosa za zaštitu zdravlja na radu i doprinosa za zapošljavanje) u razdoblju **do pet godina** od zaključenja ugovora o radu na neodređeno vrijeme, uz uvjet da s tim osobama nije prethodno već imao zaključen ugovor o radu na neodređeno vrijeme.

**1.4. Porez na dohodak**

**1.4.1. Stope poreza na dohodak**

Mjesečna porezna osnovica	Stopa poreza na dohodak	Godišnja porezna osnovica za godišnji dohodak	Stopa poreza na dohodak
do 30.000,00	24%	do 360.000,00 (uz uvjetno proširenje za drugi dohodak do 12.500,00)	24%
iznad 30.000,00	36%	iznad 360.000,00	36%

Porez na dohodak iz plaće dospijeva na dan isplate plaće. Iznimno, ako plaća za prethodni mjesec nije isplaćena do kraja mjeseca, porez na dohodak dospijeva zadnjeg dana u mjesecu. Poslodavac je zadnjeg dana u mjesecu dužan ispostaviti obrazac JOPPD sa zaduženjem za doprinose iz plaće, doprinose na plaću, porez na dohodak i prirez na neisplaćenu plaću.

**1.4.2. Stope poreza za konačni dohodak**

IZVOR DOHOTKA	STOPA POREZA
Dohodak od imovine ostvaren od najamnine i zakupnine	12%
Dohodak od imovine ostvaren od imovinskih prava	24%
Dohodak od imovine po osnovi otuđenja nekretnina i otuđenja imovinskih prava	24%
Dohodak od imovine po osnovi otuđenja posebnih vrsta imovine	12%
Dohodak od kapitala po osnovi udjela u dobiti dodjelom ili opcijском kupnjom vlastitih dionica	24%
Dohodak od kapitala po osnovi dividendi i udjela u dobiti (osim na dobit ostvarenu u razdoblju od 1.1.2005. do 29.2.2012.)	12%
Dohodak od kapitala po osnovi kapitalnih dobitaka	12%
Dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga	36%
Dohodak od samostalne djelatnosti koji se oporezuje paušalno	12%
Drugi dohodak po osnovi povrata doprinosa	36%
Drugi dohodak po osnovi razlike vrijednosti imovine i sredstava kojima je stečena	36%
Drugi dohodak po osnovi privremenih odnosno povremenih sezonskih poslova u poljoprivredi	12%
	obračunani porez na dohodak uvećava se za 50%

**1.4.3. Osobni odbici**

Osobni odbitak	Faktor osobnog odbitka primjenjuje se na osnovicu osobnog odbitka 2.500,00 kn	Svota osobnog odbitka mjesečno
Osnovni osobni odbitak		3.800,00 (2.500 x 1,5 = 3.750 što se zaokružuje na stoticu)
Uzdržavani članovi uže obitelji (bračni drug, roditelji poreznog obveznika, djeca nakon prvog zaposlenja, pastorčad mačehe odnosno očusi koje punoljetno postorče uzdržava te punoljetne osobe kojima je porezni obveznik imenovan skrbnikom prema posebnom zakonu)	0,7	1.750,00
Prvo dijete	0,7	1.750,00
Drugo dijete	1,0	2.500,00
Treće dijete	1,4	3.500,00
Četvrto dijete	1,9	4.750,00
Peto dijete	2,5	6.250,00
Za svako daljnje uzdržavano dijete koeficijent osnovnoga osobnog odbitka progresivno se uvećava se za 1,1 ... više u odnosu prema koeficijentu za prethodno dijete		
Invalidnost poreznog obveznika, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svakog uzdržavanog djeteta	0,4	1.000,00
Invalidnost utvrđena po jednoj osnovi 100% i/ili korištenje, na temelju posebnih propisa, prava na doplatku za pomoć i njegu poreznog obveznika odnosno prava na osobnu invalidninu, svakog uzdržavanog člana uže obitelji i svakog uzdržavanog djeteta.	1,5	3.750,00

Ne smatraju s uzdržanim članovima uže obitelji i uzdržavanom djecom osobe čiji oporezivi primici, primici na koje se ne plaća porez i drugi primici koji se u smislu Zakona o porezu na dohodak ne smatraju dohotkom, prelaze iznos od **15.000,00 kuna**.

Predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada umanjuje se za **50%** umirovljenicima i poreznim obveznicima koji imaju prebivalište i borave na području jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju RH i na području Grada Vukovara.

Porezni obveznici HRVI ostvaruju pravo na oslobođenje od obveze poreza na dohodak od nesamostalnog rada razmjerno stupnju invalidnosti.

**1.5. Nove stope prireza od 1. siječnja 2019. godine**

U RIF-ovim OBAVIJESTIMA 2019., u stupcu 7. u tablici na stranicama 58. do 69. dan je pregled stopa prireza po općinama i gradovima objavljen zaključno u Nar. nov., br. 119/18. U nastavku izdvajamo samo one općine/gradove kod kojih dolazi do promjene stope prireza s primjenom od 1. siječnja 2019., bilo da se mijenja stopa prireza ili je s tim datumom propisana obveza plaćanja prireza porezu na dohodak.

Općina/grad	Stopa prireza	Primjena od	Narodne novine br.
Dubravica	stopa 7% povećana na 10%	1. siječnja 2019.	115/18.
Mali Bukovec	stopa 5% povećana na 10%	1. siječnja 2019.	111/18.
Veliki Bukovec	stopa 5% povećana na 10%, a zatim ponovo smanjena na 5%	1. siječnja 2019.	110/18.
Radoboj	8%	1. travnja 2019.	17/19.
Sveta Nedelja (Samobor)	0%	1. siječnja 2019.	118/18.
Trnovec Bartolovečki	stopa 3% povećana na 7%	10. siječnja 2019.	3/19. i 8/19.
Bjelovar	stopa 12% smanjena na 9%	1. svibnja 2019.	35/19.
Štefanje	ukinut prirez	1. lipnja 2019.	52/19.
Ogulin	stopa 10% smanjena na 5%	1. srpnja 2019.	56/19.
Ilok	ukinut prirez	1. srpnja 2019.	58/19.
Otok (Sinj)	stopa 10% smanjena na 5%	1. listopada 2019.	87/19.
Bukovlje	stopa 5% povećana na 10%	1. studenoga 2019.	101/19.

# CJENIK ZA OBJAVU PROMIDŽBENIH PORUKA

## UVJETI OGLAŠAVANJA U BOJI

### A) KNJIGE I PRIRUČNICI

format 1/1	 (220 x 150 mm)	4. omotna stranica	10.000,00 kn
		2. i 3. omotna stranica	7.000,00 kn
		unutarnji list	5.000,00 kn
format 1/2	 (110 x 150 mm)	unutarnji list	3.000,00 kn
format 1/3	 (70 x 150 mm)	unutarnji list	2.000,00 kn
format 1/4	 (50 x 150 mm)	unutarnji list	1.500,00 kn

### B) OGLASI U ČASOPISU

format 1/1	 (205 x 285 mm)	 (205 x 285 mm)	4. omotna stranica	10.000,00 kn
format 1/1	 (205 x 285 mm)	 (205 x 285 mm)	2. i 3. omotna stranica	8.000,00 kn
format 1/1	 (180 x 252 mm)		unutarnji list	5.000,00 kn
format 1/2	 (180 x 126 mm)	 (90 x 252 mm)	unutarnji list	3.000,00 kn
format 1/3	 (180 x 84 mm)		unutarnji list	2.000,00 kn
format 1/4	 (180 x 63 mm)	 (90 x 126 mm)	unutarnji list	1.500,00 kn
format 1/8		 (90 x 63 mm)	unutarnji list	750,00 kn
objava financijskih izvještaja	 (180 x 250 mm)		unutarnji list	2.500,00 kn

### C) PRILOG "RIZNICA" I OSTALI SEPARATI

2. i 3. omotna str.	 (205 x 285 mm)	4.000,00 kn
4. omotna stranica	 (205 x 285 mm)	5.000,00 kn
unutar priloga 60% od cijena objave u osnovnom časopisu		

### D) OSTALI UVJETI:

- navedeni iznosi **uvećavaju se za PDV**
- **odobravamo agencijske popuste i popuste za višekratno objavljivanje**
- rok za predaju gotovih materijala **20. u mjesecu**
- materijale do 5MB primamo e-mailom u JPEG, TIFF i/ili PDF formatu (300 dpi)
- poseban smještaj - cijene se uvećavaju za 20%
- insertiranje promidžbenih materijala u čitavu nakladu ili selektivno **poseban ugovor**
- banner na web stranici: [www.rif.hr](http://www.rif.hr) — 1.000,00 mjesečno + PDV