

Pripreme za provođenje godišnjeg popisa kod proračunskih i neprofitnih organizacija

Davor Vašiček *

U članku se, kao i svake godine, podsjeća na temeljne pripremne pravne i organizacijske aspekte provođenja popisa te ukazuje na posebnosti pojedinih postupaka. O poreznom i računovodstvenom statusu inventurnih razlika, rashodovanju i otpisu bit će riječi u sljedećem broju časopisa s obzirom na to da računovodstvena i porezna obrada popisnih elaborata slijedi tek po stvarnim i formalno pravno reguliranim odstupanjima knjigovodstvenog od stvarnog stanja. Za očekivati je da će Ministarstvo financija tijekom prosinca 2023. godine, kao i prethodnih godina, dati posebnu Uputu kojom se precizira provođenje redovitog popisa.

1. Obveza, predmet i organizacija popisa

1.1. Zakonska podloga

Potreba i važnost provedbe redovnog popisa cjelokupne imovine i obveza za proračune, proračunske korisnike i neprofitne organizacije suštinski je bitna u kontekstu realnog iskazivanja financijskog položaja i financijskog rezultata, ali i internog nadzora te fiskalne odgovornosti u poslovanju. Obveza provođenja sveobuhvatnog popisa koncem poslovne godine propisana je čl. 14. do 16. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN, br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20) i čl. 19. do 21. Zakona o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (NN, br. 121/14, 114/22).

Poslovni subjekti koji obavljaju muzejsku djelatnost, iznimno, popis građe mogu obaviti u roku koji nije duži od pet godina, a proračun 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. Također, popis vojnih nekretnina kojima upravlja odnosno raspolaže ministarstvo nadležno za obranu može se obaviti u roku koji nije duži od tri godine. **Popis imovine ima i poseban značaj u kontekstu kontinuiranih aktivnosti na unaprjeđenju sustava upravljanja državnom imovinom.** Državni proračun i proračuni JLP(R)S te njihovi proračunski i izvanproračunski korisnici kao i drugi vlasnici i/ili korisnici državne imovine **dužni su sa stanjem na dan 31. prosinca svake godine provesti sveobuhvatni popis državne imovine kojom raspolažu / upravljaju, a neovisno o pravnoj osnovi korištenja tom imovinom (knjižno vlasništvo, izvanknjižno vlasništvo, druga pravna osnova korištenja, bez dokumentirane pravne osnove) i neovisno o svom pravnom statusu.**

Pritom su se državni proračun i proračuni JLP(R)S te njihovi proračunski i izvanproračunski korisnici dužni pridržavati

članka 15. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu, dok se trgovačka društva i pravne osobe s javnim ovlastima kao i ustanove kojima je jedan od osnivača Republika Hrvatska ili Vlada Republike Hrvatske pridržavaju odredbi propisa koji uređuju računovodstveni sustav sukladno njihovom pravnom statusu. Popisom treba utvrditi stvarno stanje:

- **vlastite imovine (nefinancijske i financijske)**
- **obveza**
- **aktivnih i pasivnih stavki izvanbilančnih zapisa.**

Popis uključuje imovinu evidentiranu u izvanbilančnoj evidenciji (npr. sredstva u financijskom najmu – leasingu, fiducijarna i hipotekarna vlasništva i sl.) **kao i potencijalne obveze** koje se također prate u izvanbilančnoj evidenciji (npr. dana jamstva, instrumente osiguranja i sl.). Radi se naime o elementima koji mogu imati značajan utjecaj na poslovanje u budućnosti. Obveza uključivanja u popis izvanbilančnih stavaka i formalno je uvedena dopunjenim čl. 14. Pravilnika o proračunskom računovodstvu (Nar. nov 108/20) **gdje je navedeno:** „Popis imovine i obveza obuhvaća i stavke evidentirane u okviru izvanbilančnih zapisa iz članka 85. ovoga Pravilnika.“ U navedenom članku 85. navedeno je da:

“Skupina računa 99 – Izvanbilančni zapisi sadrži stavke koje su vezane, ali nisu uključene u bilančne kategorije, i to:

- tuđa imovina dobivena na korištenje
- dana jamstva
- dana kreditna pisma
- instrumenti osiguranja plaćanja,
- potencijalne obveze po osnovi sudskih sporova u tijeku i
- ostali izvanbilančni zapisi. „

Na jednak način, sukladno profesionalnim pravilima, trebaju postupiti i neprofitne organizacije.

Na temelju provedenog popisa i konstatiranog stvarnog stanja imovine potrebno je uskladiti / ustrojiti analitičke evidencije i/ili pomoćne poslovne knjige **o svim pojavnim oblicima imovine** i to tako da:

* prof. dr. sc. Davor Vašiček, Sveučilište u Rijeci Ekonomski fakultet

- analitičke evidencije i pomoćne knjige o nekretninama moraju sadržavati najmanje podatke i informacije propisane Uredbom o Registru državne imovine,
- analitičke evidencije i pomoćne knjige o financijskoj imovini – dionicama i udjelima moraju sadržavati najmanje podatke i informacije propisane Uredbom o Registru državne imovine,
- analitičke evidencije i pomoćne knjige o ostalim oblicima imovine moraju sadržavati podatke potrebne za učinkovito upravljanje.

Analitička knjigovodstva i evidencije imovine obvezno se usklađuju s podacima u glavnoj knjizi.

1.3. Organizacija popisa

Računovodstvenim propisima naložena je obveza zakonskog predstavnika da osniva povjerenstvo/a za popis, određuje datum popisa, rokove obavljanja popisa i dostavljanja izvještaja s priloženim popisnim listama. Zakonski predstavnik proračunskog i neprofitnog subjekta o tome obvezno donosi pisanu odluku. Odlukom se određuje koliko se i koja povjerenstava za popis osnivaju, formira se središnje povjerenstvo, ako se to ocijeni potrebnim, postavlja se plan i predmet popisa, utvrđuju rokovi obavljanja popisa i dostavljanja izvještaja te imenuju predsjednici i članovi povjerenstava. Povjerenstva za popis osnivaju se prema stvarnim potrebama, odnosno veličini kao i organizacijskim i poslovnim specifičnostima organizacije.

Povjerenstvo za popis, u pravilu, ima predsjednika i najmanje dva člana. Broj članova povjerenstva mora zadovoljiti potrebu sveobuhvatnosti popisa te dane rokove u kojima popis mora biti izvršen.

Predsjednik i članovi povjerenstva trebaju biti neutralni u odnosu na predmet popis koji obavljaju. To znači da, kada god je to moguće, to ne mogu biti zaposlenici koji upravljaju materijalnim i novčanim vrijednostima koje su predmet popisa te zaposlenici koji obavljaju kontrolu i nadzor. Time

se osigurava veći stupanj nepristranosti popisa. U nekim slučajevima vrlo malih poslovnih subjekata zbog malog broja zaposlenika nije moguće u potpunosti osigurati ovaj princip. Popis će se u tim slučajevima provesti raspoloživim resursima, a odgovornost za njegovu vjerodostojnost je na čelniku.

Pri izboru predsjednika i članova povjerenstva treba imati na umu i njihovu stručnost kao jamstvo kvantitativne i kvalitativne vjerodostojnosti informacija o stvarnom stanju imovine i obveza.

Kod korisnika državne imovine, sastav povjerenstava za popis imovine, u pogledu stručnosti i kompetencija valja, po mogućnosti, odrediti i u skladu s obvezom sveobuhvatnog popisa državne imovine preciziranom **Uputom Ministarstva financija o priznavanju, mjerenju i evidentiranju imovine u vlasništvu Republike Hrvatske** (KLASA: 400-06/18-01/13, URBROJ: 513-05-03/18-1 od 15.01.2018., dostupno na mrežnim stranicama Ministarstva financija <https://mfjn.gov.hr/UserDocImages/dokumenti/drzavna-riznica/racunovodstvo/upute-naloz-i-ostalo/Uputa%20o%20priznavanju,%20mjerenju%20i%20evidentiranju%20imovine%20u%20vlasni%C5%A1tvu%20RH%20-%202018.pdf>).

Sve osobe odgovorne za popis trebaju biti upoznate sa svojim obvezama koje proizlaze iz dodijeljenih im zadataka, ali i odgovornosti. Predsjednik i članovi povjerenstva za popis odgovorni su za:

- točnost stanja utvrđenog popisom,
- pravilno sastavljanje popisnih lista,
- pravodobno obavljanje popisa i
- vjerodostojnost i točnost izvještaja o obavljenom popisu.

U nastavku daje se pojednostavljeni primjer odluke o popisu proračunskog subjekta koji je za potrebe popisa osnovao više od jednog povjerenstva. Primjer je u potpunosti primjenjiv i na neprofitne organizacije uz prilagodbe pravnih izvora.

Klasa:

Urbroj:

Rijeka, 4. prosinca 2023. godine

Na osnovi odredbe članka 16. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN, br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18, 126/19 i 108/20) i članka xx. Statuta XXX ravnatelj YYY, donosi

ODLUKU

o popisu imovine, obveza i potraživanja

I. Poradi utvrđivanja stvarnog stanja imovine i obveza i vjerodostojnosti knjigovodstvenih evidencija, na dan 31. prosinca 2023. godine, nalaže se provođenje popisa:

1. Nefinancijske imovine

- neproizvedene dugotrajne imovine
- proizvedene dugotrajne imovine
- plemenitih metala i ostalih pohranjenih vrijednosti
- sitnog inventara
- nefinancijske imovine u pripremi
- proizvedene kratkotrajne imovine

2. Financijske imovine

- novca na računima i u blagajni
- depozita i jamčevnih pologa
- danih zajmova
- vrijednosnih papira
- dionica i udjela u glavnici
- potraživanja.

3. Obveza

4. Izvanbilančnih zapisa

II. Za obavljanje popisa osnivaju se sljedeća povjerenstva:

1. Središnje povjerenstvo u sastavu:

- predsjednica
- član
- član
- rezervni član

2. Povjerenstvo za popis nefinancijske imovine u sastavu:

- predsjednik
- član
- član
- rezervni član

3. Povjerenstvo za popis financijske imovine, potraživanja, obveza i izvanbilančnih zapisa u sastavu :

- predsjednica
- član
- član
- rezervni član

III. U svako povjerenstvo imenuju se predsjednik i dva člana te rezervni član. Ako predsjednik ili član povjerenstva nije u mogućnosti sudjelovati u radu povjerenstva, rezervni član mijenja člana povjerenstva, a prvi član mijenja predsjednika. Član povjerenstva može biti svaki zaposlenik koji ne rukuje niti je odgovoran za predmet popisa.

IV. Organizaciju sveukupnog popisa provodi Središnje povjerenstvo, a organizaciju popisa pojedinih oblika imovine i obveza predsjednik za to imenovanog povjerenstva.

V. Povjerenstva će do 10. siječnja 2024. dostaviti izvještaje o obavljenom popisu Središnjem povjerenstvu. U svojim izvještajima povjerenstva su dužna konstatirati naturalne razlike, stanje/funkcionalnost imovine te po mogućnosti obaviti procjenu viškova i manjkova poštujući načela procjene utvrđene Uputom Ministarstva financija o priznavanju, mjerenju i evidentiranju imovine u vlasništvu Republike Hrvatske (KLASA: 400-06/18-01/13, URBROJ: 513-05-03/18-1 od 15.01. 2018.).

Uz navedeno, povjerenstva će navesti uzroke nastalih razlika te po potrebi predložiti otpis, odnosno rashodovanje imovine.

VI. Središnje povjerenstvo će objediniti izvještaje povjerenstava i izraditi skupni izvještaj o obavljenom popisu, preispitati utvrđene viškove i manjkove te prijedloge za otpis, odnosno rashodovanje i dostaviti ga do 15. siječnja 2023. Ravnatelju.

Ravnatelj

Dostaviti: članovima Povjerenstava

2. Pripremne radnje

Prije samog provođenja fizičkog popisa potrebno je da povjerenstvo za popis i odjeli u kojima se obavlja popis obave pripremne radnje. Temeljitim pripremnim radnjama olakšava se sama provedba te osigurava izvršenje popisa u predviđenim rokovima. Pripremne radnje popisnog povjerenstva čine:

- plan rada u kojem su popisani svi poslovi popisa,

- utvrđivanje rokova obavljanja pojedinih poslova popisa, i
- pribavljanje popisnih lista.

Središnje povjerenstvo, ako je osnovano, pismenim putem obavještava predsjednike i članove povjerenstva o obvezi i rokovima pripremnih radnji. Pripremne radnje obvezni su obaviti i odjeli u kojima se obavlja popis, a one se sastoje od:

- osiguranja dostupnosti imovine popisu,
- omogućavanja dostupnosti dokumentacije o imovini i obvezama koje su predmet popisa,
- provjera postojanja inventarnih brojeva na imovini,
- kod potraživanja i obveze potrebno je provjeriti je li za svako potraživanje odnosno obvezu, za koju postoji pravni temelj, ispostavljen dokument te jesu li svi poslovni događaji iz dokumenata proknjiženi,
- usklađivanja podataka evidentiranih u pomoćnim knjigama i evidencijama sa stanjem u glavnoj knjizi.

Sve osobe odgovorne za popis trebaju biti upoznate sa svrhom popisa, njihovim zadacima, odgovornošću i drugim pitanjima važnim za početak popisa.

3. Provedba popisa

Prvi zadatak povjerenstva za popis pri provedbi samog popisa sastoji se od utvrđivanja, mjerenja i prebrojavanja materijalnih predmeta popisa. Podaci konstatirani popisom unose se pojedinačno u naturalnim izrazima u popisne liste. Popisne liste se zatim potpisuju od strane predsjednika te svih članova povjerenstva čime se potvrđuje njihova vjerodostojnost. Nakon unošenja stvarnog i knjigovodstvenog stanja u popisne liste utvrđuju se količinske razlike između stanja utvrđenog popisom i knjigovodstvenog stanja. Ustanovljene razlike se vrijednosno obračunavaju. Povjerenstvo za popis utvrđuje uzroke tih razlika i daje prijedlog njihove likvidacije. Kod popisivanja imovine i obveza potrebno je utvrditi redoslijed obavljanja popisa materijalne i nematerijalne imovine, potraživanja i obveza te uočiti razlike.

Nematerijalna imovina, potraživanja i obveze popisuju se na temelju dokumentiranosti njihovih iskaza u knjigovodstvenim evidencijama. Popis zapravo predstavlja provjeru njihove pravne i knjigovodstvene utemeljenosti.

Sve promjene nastale od dana popisa do datuma pod kojim se provodi popis (31. prosinac 2023.) moraju se pridodati ili oduzeti od popisom utvrđenog stvarnog stanja u popisnim listama, ovisno o poslovnim događajima i transakcijama, tako da se dobije stvarno stanje na datum 31. prosinca 2023. godine.

4. Izvještaj o obavljenom popisu

Svako povjerenstvo obvezno je nakon obavljenog popisa sastaviti izvještaj o rezultatima obavljenog popisa i uz njega priložiti popisne liste. Središnje povjerenstvo (ako je osnovano), uz izvještaje povjerenstava, sastavlja izvještaj o općim opažanjima pri popisu.

Izvještaj povjerenstva o obavljenom popisu treba sadržavati:

- mišljenja o utvrđenom manjku odnosno višku,
- prijedlog načina knjiženja utvrđenog manjka odnosno viška,
- mišljenje o sumnjivim i spornim potraživanjima kao i nenaplativim te zastarjelim potraživanjima,
- mišljenje o načinu likvidacije trajno neupotrebne dugotrajne nefinancijske imovine i obustavljenih investicija,

- primjedbe i izjave zaposlenika koji rukuju materijalnim i novčanim vrijednostima o ustanovljenim razlikama i eventualne druge primjedbe,
- objašnjenje viškova odnosno manjkova koji su nastali kao posljedica mogućih pogrešaka zbog zamjene pojedinih vrsta odnosno dimenzija istovrsnog materijala, sitnog inventara i dr. i
- prijedlog mjera za otklanjanje nedostataka.

5. Usklađivanje knjigovodstvenog i stvarnog stanja

Nakon razmatranja izvještaja o obavljenom popisu zakonski predstavnik odlučuje o:

1. načinu likvidacije utvrđenih manjkova,,
2. načinu knjiženja utvrđenih viškova
3. visini otpisa nenaplativih i zastarjelih potraživanja i obveza,
4. rashodovanju proizvedene dugotrajne imovine i sitnog inventara te
5. mjerama protiv osoba odgovornih za manjkove, oštećenja, neusklađenosti knjigovodstvenog i stvarnog stanja, zastaru i nenaplativost potraživanja i slično.

Na temelju odluka zakonskog predstavnika potrebno je uskladiti stanja imovine, obveza i izvora iskazanih u knjigovodstvu s njihovim stvarnim stanjima ustanovljenim u izvještaju o popisu. Utvrđene popisne (inventurne) razlike – viškove i manjkove evidentira se u knjigovodstvenim evidencijama na temelju naloga za knjiženje koje u tu svrhu sastavlja voditelj računovodstva, a daje zakonski predstavnik.

Poseban naglasak potrebno je staviti na obveze proračunskih subjekata u svezi usklađivanja knjigovodstvenog i stvarnog stanja **potraživanja**. Naime, prema izmjenama i dopunama Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN, br. 3/2018, članak 37.a)

(1) *Ispravak vrijednosti potraživanja provodi se na kraju godine uzimajući u obzir:*

- kašnjenje u naplati preko godine dana
- pokretanje stečajnog i/ili likvidacijskog postupka nad dužnikom.

(2) *Ako se s naplatom potraživanja kasni:*

- između jedne i tri godine, vrijednost potraživanja ispravljaju se po stopi od 50 %
- iznad tri godine, vrijednost potraživanja ispravljaju se po stopi od 100 %.

(3) *Ako je nad dužnikom pokrenut stečajni i/ili likvidacijski postupak, vrijednost potraživanja ispravljaju se po stopi od 75 %.*

(4) *Bez obzira na provođenje ispravka vrijednosti potraživanja u skladu s ovim člankom, proračuni i proračunski korisnici moraju poduzimati sve potrebne mjere za potpunu naplatu prihoda i primitaka iz nadležnosti i uplatu u proračun, odnosno financijski plan prema važećim propisima.*

(5) *U potpunosti ispravljena potraživanja zadržavaju se u bilančnoj evidenciji sve do trenutka prestanka postojanja pravne osnove za njihovu naplatu.*

(6) *Ispravak vrijednosti potraživanja ne predstavlja promjenu u vrijednosti imovine i obveza, a provodi se za duženjem odgovarajućeg osnovnog računa u razredu 9 Vlastiti izvori i odobrenjem odgovarajućeg osnovnog računa ispravka vrijednosti potraživanja.*

U nastavku daje se primjer Odluke o otpisu potraživanja i obveza proračunskog korisnika XXX, a koji je u potpunosti primjenjiv i za neprofitne organizacije (uz prilagodbu pravnog izvora).

Na osnovi članka 16. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i računskom planu (NN, br. 124/14, 115/15, 87/16, 3/18126/19 i 108/20), članka xx. Statuta proračunskog korisnika XXX ravnatelj/Upravno vijeće XXX na sjednici održanoj 18. siječnja 2023., donijelo je ovu

ODLUKU

o otpisu potraživanja i obveza na dan 31. prosinca 2023. godine

I. Ovom odlukom ravnatelj/Upravno vijeće proračunskog korisnika XXX na osnovi prijedloga Središnjeg povjerenstva za popis imovine, obveza i potraživanja sa stanjem na dan 31. prosinca 2023. godine, otpisuje:

1. potraživanja u ukupnom iznosu od... kn s osnova:

- | | |
|----|----|
| a) | kn |
| b) | kn |
| c) | kn |

2. obveze proračunskog korisnika XXX u ukupnom iznosu od... kn s osnova:

- | | |
|----|----|
| a) | kn |
| b) | kn |

Tablice s pojedinačno navedenim prijedlozima za otpis potraživanja i obveza po pravnim i fizičkim osobama sastavni su dio Odluke.

II. Zadužuju se nadležne službe proračunskog korisnika XXX da izvrše otpis potraživanja i obveza iz točke I. Odluke u poslovnim knjigama proračunskog korisnika XXX.

III. Odluka stupa na snagu danom donošenja.

Klasa:

Ur. broj:

Sisak, 18. siječnja 2024.

Ravnatelj/ Predsjednik Upravnog vijeća

Prema računovodstvenim propisima zakonski predstavnik obvezan je na temelju izvještaja o popisu i priloženih popisnih lista odlučiti, između ostalog, i o rashodovanju sredstva, opreme i sitnog inventara. **Pritom valja voditi računa o mogućim statutarnim ograničenjima zakonskog predstavnika u pogledu pojedinačne vrijednosti o kojoj on može samostalno odlučivati.**

Imovina koja više nije za upotrebu rashoduje se na temelju odluke o rashodovanju. Odlukom o rashodovanju utvrđuje se imovina koja je za rashodovanje uz navođenje njezine nabavne i sadašnje vrijednosti te ispravka vrijednosti. Istim se aktom može utvrditi kako će se dalje po-

stupati s rashodovanom imovinom, iako se u praksi to često propisuje posebnim odlukama. Rashodovanu imovinu moguće je uništiti ili otuđiti. Govoreći o otuđenju, misli se ponajprije na prodaju ili doniranje. Bitno je naglasiti da **se isknjiženje imovine iz knjigovodstvene evidencije ne provodi na temelju odluke o rashodovanju, već izvornih dokumenata o primopredaji pri prodaji ili donaciji (ako se rashodovana imovina prodala ili donirala), odnosno komisijskog zapisnika o uništenju rashodovane imovine (ako se rashodovana imovina dala uništiti) ili odgovarajućeg dokumenta o preuzimanju imovine od strane specijaliziranih subjekata za zbrinjavanje otpada.**

PRETPLATA ZA 2024.GODINU JE U TIJEKU

<https://tim4pin.hr/pretplata>