

RRiF | 12

Računovodstvo, revizija i financije

Mjesečnik za poslovnu praksu

prosinac 2022.
GODINA XXXII

*Želimo Vam sretan Božić
i uspješnu 2023. godinu*

Dobar, bolji, RRiF-ovac



#onokad se poklope aktiva i pasiva u bilanci

RRiF Visoka škola za financijski menadžment jedna je od rijetkih visokoškolskih ustanova koja kroz svoje studijske programe obrazuje stručnjake iz područja financija, računovodstva i poreza. Studij se izvodi kao redoviti i izvanredni. Za izvanredne studente predavanja i vježbe održavaju se u poslijepodnevним satima. Ovaj studij daje vam alat s kojim postajete samostalni, stručni i educirani iz najtraženijeg područja u ekonomiji.

Na RRiF VŠ učite od najboljih!

A kada diplomirate na RRiF Visokoj školi:

VI NEĆETE TRAŽITI POSAO – POSAO ĆE TRAŽITI VAS!



PREDDIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ

180
ETCS
BODOVA

6
SEMESTRA

Računovodstvo i financije u trajanju od tri akademske godine (6 semestara) - 180 ECTS bodova.

Stručni(a) prvostupnik(ica) ekonomije

SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STUDIJ

120
ETCS
BODOVA

4
SEMESTRA

Korporativne financije u trajanju od dvije akademske godine (4 semestra) - 120 ECTS bodova.

Stručni(a) specijalist(ica) korporativnih financija (razina stručnog magisterija)

Vas poziva na webinar

GODIŠNJI POPIS IMOVINE I OBVEZA ZA 2022. GODINU

Krajem poslovne godine obavljaju se pripreme za provedbu godišnjeg popisa imovine i obveza (inventure) kao zakonske obveze, radi utvrđivanja stvarnog stanja imovine i obveza u odnosu na knjigovodstveno stanje i evidentiranja utvrđenih razlika u poslovnim knjigama. Cilj je ovog *webinara* obrazložiti tijek provedbe godišnjeg popisa, definirati računovodstveno i porezno motrište manjkova i viškova pojedine imovine (trgovačke robe, gotovih proizvoda, sirovina, materijala, dugotrajne imovine) te predložiti način popisa ostalih stavaka imovine i obveza društva.



Program:

Organizacija i provedba popisa te izrada izvješća o provedenom popisu

Predavačica: mr. sc. Snježana BRKANIĆ PONGRAČIĆ,
dipl. oec. i ovl. rač.

Trajanje predavanja: 45 min + odgovori na pitanja

- Obveza provedbe godišnjeg popisa imovine i obveza
- Datum provedbe razlika utvrđenih popisom
- Donošenje odluke o popisu imovine i obveza
- Popis imovine prema pojavnim oblicima imovine (dugotrajna materijalna i nematerijalna imovina, financijska imovina, potraživanja, novac, zaliha robe, inventara, materijala i dr.) i načini popisa
- Popis dugoročnih i kratkoročnih obveza
- Izrada izvješća o obavljenom popisu imovine i obveza te donošenje odluke o knjiženju popisnih razlika

Računovodstveno i porezno postupanje s popisnim razlikama

Predavačica: Jasna VUK, mag. oec., v. pred. i ovl. rač.

Trajanje predavanja: 60 min + odgovori na pitanja

- Primjena odluka HGK-a i HOK-a kod popisnih manjkova trgovačke robe i gotovih proizvoda
- Primjena internih akata o dopuštenoj visini manjka
- Računovodstveno i porezno motrište manjkova gotovih proizvoda i trgovačke robe utvrđenih popisom
- Manjkovi na teret zaposlenika i drugih odgovornih osoba
- Manjkovi na teret društva

Manjkovi i rashodovanje dugotrajne imovine i sitnog inventara

Predavačica: dr. sc. Tamara CIRKVENI FILIPOVIĆ,
prof. struč. stud. i ovl. rač.

Trajanje predavanja: 45 min + odgovori na pitanja

- Manjkovi i rashodovanje dugotrajne imovine
- Zbrinjavanje dugotrajne imovine
- Manjkovi i rashodovanje sitnog inventara
- Manjkovi novca

Podatci o webinaru:

Datum održavanja: 7. prosinca 2022. godine (srijeda)

Početak: 10:00 sati

Pisani materijal: prezentacije predavača u PDF formatu dostavljaju se prijavljenim sudionicima e-poštom, prije početka predavanja. Broj mjesta je ograničen, stoga molimo Vašu prijavu što prije. Rok za prijavu je dva radna dana prije datuma održavanja.

Cijena: 700,00 kn (560,00 kn + 25 % PDV-a) po sudioniku odnosno 92,90 eura (fiksni tečaj konverzije 7,53450 kn za 1 euro). Plaćanje naknade isključivo je po primljenoj našoj ponudi koju ćemo poslati svima prijavljenima po popunjenju skupine. U slučaju nedovoljnog broja prijave, zadržavamo pravo odgode ili otkazivanja *webinara*.

Tehnički uvjeti za sudjelovanje:

- internetska veza
- praćenje *webinara* je putem računala ili mobilnog uređaja (pametnog telefona ili tableta) uz pomoć slušalica ili zvučnika (slušalice su bolja opcija)
- instalirana aplikacija Zoom na uređaju s kojeg će se pratiti *webinar*
- ako se do sada niste koristili aplikacijom Zoom, preporučujemo da ju isprobate za videosastanak barem dan prije.

Prijava za webinar:

- ispuniti prijavnicu uz obavijest o *webinaru* na našim mrežnim stranicama
- navesti **točnu e-adresu za svakog sudionika** jer ćemo na te adrese dostaviti pozivnicu za sudjelovanje
- na dan održavanja, sat vremena prije početka, RRIF dostavlja pozivnice / poveznice za sudjelovanje na e-adrese svih prijavljenih sudionika
- petnaestak minuta prije početka sudionici se prijavljuju za sudjelovanje na *webinaru* putem pozivnice / poveznice koju su dobili
- Opći uvjeti za sudjelovanje objavljeni su na našim mrežnim stranicama



SYNESIS

poslovni software za male poduzetnike

€ - konverzija

Jednostavan prelazak na poslovanje u EUR

e-portal

Slanje, primanje i automatsko knjiženje
elektroničkih računa putem servisa:

FINA B2G, FINA B2B, moj-eRačun, ePoslovanje i HT EDI

učitavanje bankovnih izvoda

Veliki izbor modula za konfiguriranje vlastitih potreba:

Autoservis, Blagajna, Članarine i naknade, EURO konverzija, EURO JOPPD, Financijsko, Fiskalizacija, GDPR, Honorari, Inventar, INO-DOH, Ino trgovina, Intrastat, Kadrovi, Kamate, Knjiga gostiju, Knjiga udjela, Komercijalisti, Komisija, Locco vožnja, Maloprodaja, Materijalno, Montaža, Neprofit, Neprofit KPI, Obrt, Odluke i zapisnici, Paušal, PDV, Plaća, Platni promet, Povratna naknada, Prodaja, Profitni centri, Proizvodnja, Proizvodnja II, Proizvodnja III, Proračun I, Proračun II, Putni troškovi, Recepcija, Restoran, Sljedivost, Robno, SynesisPOS, Servis, Završni račun

Više informacija o modulima na našim web stranicama

CIJENE MODULA od 300 do 800 kn (bez PDV-a)

(od 39,82 do 106,18 € Tečaj 7,53450)



kompletan ERP za mala poduzeća i obrte

Neograničen broj poslovnih knjiga i stavaka
Neograničen broj radnih stanica u mreži
Automatski zaključak poslovne godine
Automatski prelazak u novu godinu
Automatsko knjiženje u financijsko, PDV, KPI,
Automatska izrada PDV, JOPPD i drugih obrazaca,
Automatska izrada svih datoteka za e-Poreznu
Automatska izrada bilanci i statističkih izvještaja...
Slanje svih dokumenata e-mailom iz programa,
Poslovanje s elektroničkim dokumentima



www.pupilla.hr

tel: 01/3097-712 01/3097-713

fax:01/3097-714

Pupilla d.o.o. Zagreb, Sokolgradska 7

pupilla@zg.htnet.hr



DIGITALIZACIJA

Skeniranje i arhiviranje ulaznih dokumenata u JPEG i PDF formatu

Ovlašteni distributeri

Galion RI d.o.o. Rijeka Adamićeva 13/III 051/212-418

Pin Našice Kralja Tomislava 2 031/617-208

Ex professo d.o.o. Vinkovci Duga ulica 24 091/337-3072

Den d.o.o. Pula Valica 11 052/384-643

Viant d.o.o. Split, Zrinsko-Frankopanska 43, 098/320-504

Sokoli Našice, P.Preradovića 15, 031/617-886

Fimirgo d.o.o. Osijek, Kestenova 33, 031/280-870

Iligsoft d.o.o. Slavonski Brod, Ljudevita Gaja 11, 035/400-040

Mari d.o.o. Jalkovec (Varaždin) Varaždinska ulica, I odvojak 11, 042/314-400

U PRODAJI!

OBITELJSKA POLJOPRIVREDNA GOSPODARSTVA

*Računovodstvo, porezi, trgovina, usluge i fiskalizacija
II. izmijenjeno i dopunjeno izdanje*

Skupina autora

Redakcija: Tamara CIRKVENI FILIPOVIĆ

Opseg: 250 stranice

Cijena: 273,00 kn (s PDV-om)

U hrvatskoj je stručnoj literaturi ovo jedinstven Priručnik za jednu od temeljnih i najraširenijih djelatnosti koju obavljaju mali poduzetnici u području poljoprivrede. Ovaj Priručnik namijenjen je svim fizičkim i pravnim osobama koje se bave proizvodnjom poljoprivrednih proizvoda na svojim obiteljskim poljoprivrednim gospodarstvima (dalje: OPG) i onima koji pružaju ugostiteljske usluge na svojim OPG-ovima. Uz to, Priručnik je namijenjen i svim računovođama i ostalim subjektima koji se u svom poslu svakodnevno susreću s problematikom oporezivanja i računovodstvenog praćenja poslovanja OPG-a. Priručnik obuhvaća kompletno poslovanje više skupina OPG-ova: od onih koji nisu porezni obveznici, OPG-ova koji su u sustavu poreza na dohodak (OPG-ova koji se oporezuju paušalno), OPG-ova koji vode poslovne knjige u sustavu poreza na dohodak i koji su obveznici poreza na dodanu vrijednost (dalje: PDV)) do OPG-ova koji su obveznici poreza na dobitak i PDV-a. Nakon što je rasprodano prvo izdanje i poslije izmjena propisa o PDV-u, objavili smo II. izdanje ove knjige.

Skupina autora specijaliziranih za pojedina područja napisala je ovaj Priručnik u kojemu su obuhvaćene teme raspoređene u VII poglavlja prema tematskim cjelinama, što omogućava lakše praćenje svakoga pojedinog poglavlja, ali i jednostavniji pregled ukupnog i pojedinačnog poslovanja, ovisno o načinu oporezivanja fizičke ili pravne osobe koja obavlja djelatnost u okviru OPG-a.



Za sve ostale informacije molimo javite se na broj
01/4699-760; mob. 099/4699-760 ili e-poštom: rrif@rrif.hr

POREZNE I RAČUNOVODSTVENE AKTUALNOSTI I PRIPREMA ZA GODIŠNJI OBRAČUN ZA 2022. GODINU

Kraj ove i početak nove poslovne godine najviše će obilježiti prelazak na novu službenu valutu. Zbog toga je bitno razumjeti kako prelazak na euro utječe na računovodstvo, kako ispravno evidentirati poslovne događaje u poslovnim knjigama u prijelaznom razdoblju, obračunati plaću za prosinac te kako će se sastavljati i predavati financijska i porezna izvješća te porezne prijave za 2022. godinu.

Tijekom ove poslovne godine bilo je i promjena u poreznim propisima, zbog čega treba podsjetiti i provjeriti jesu li ispravno provedene u poslovnim knjigama i evidencijama. Na seminaru ćemo razmotriti razna pitanja o prelasku na euro i pitanja u vezi s provjerom dosadašnjih postupaka ili otklanjanja može bitnih pogrešaka. Osim toga, obuhvatit ćemo i izmjene poreznih propisa i drugih propisa bitnih za računovodstvenu struku u 2023. godini.

Pozivamo Vas na naš seminar radi razmjene korisnih znanja i onih detalja u primjeni propisa koji će Vam biti korisni u radu.

Okvirni program:

I. POREZNE I RAČUNOVODSTVENE AKTUALNOSTI

- Izmjene poreznih propisa od 1. siječnja 2023. godine (PDV, dohodak, dobitak i dr.)
- Izmjene Zakona o računovodstvu, Zakona o trgovačkim društvima i dr.
- Novosti u blagajničkom poslovanju i poslovanju s gotovinom u 2023. godini
- Novosti u vezi neoporezivih primitaka

II. UTJECAJ UVOĐENJA EURA NA POSLOVANJE

- Prilagodba računovodstva za zamjenu kune eurom
- Postupanje s računima i odobrenjima u prijelaznom razdoblju
- Plaće, naknade i ostali dohodci te izvještavanje u prijelaznom razdoblju
- Posebosti obračuna plaće, bonusa, naknada i ostalih primitaka za prosinac 2022. godine
- Sastavljanje poreznih prijava u prijelaznom razdoblju
- Priprema godišnjih financijskih izvještaja
- Primjena starih i sklapanje novih ugovora o radu, ugovora o djelu i autorskih ugovora
- Predopskrba poslovnih subjekata gotovim novcem eura
- Pravila za preračunavanje i zaokruživanje
- Usklađivanje temeljnog kapitala upisom u sudski registar

III. PLAĆE I OSTALI PRIMITCI U 2022. GODINI

- Konačni obračun plaće za 2022. godinu
- Osobni odbitak pri zadnjem obračunu plaće
- Neoporezive isplate u 2022. godini (božićnice, nagrade za radne rezultate i dr.)

- Oporeziva trinaesta plaća
- Prijava dohodaka ostvarenih u inozemstvu – utvrđivanje rezidentnosti
- Primitci uzdržanih članova uže obitelji i utjecaj primitaka studenata na osobni odbitak

IV. AKTUALNOSTI U PDV-u

- Ulazak i izlazak iz sustava PDV-a te prava i obveze koje pritom nastaju
- Posebosti obračuna PDV-a za prosinac 2022. godine
- Utvrđivanje postotka podijele pretporeza (pro-rate) za 2022. godinu
- Ispravci pretporeza za zalihe i gospodarska dobra

V. PRIPREME ZA GODIŠNJI OBRAČUN ZA 2022. GODINU

- Priprema za obračun poreza na dobitak
- Vrijednosna usklađenja i otpisi potraživanja od kupaca
- Vrijednosna usklađenja i otpisi predujmova, zajmova i zaliha
- Kamate s povezanim i nepovezanim poduzetnicima i drugim osobama
- Troškovi promidžbe, reprezentacije i darovanja
- Porezno motrište troškova rezerviranja
- Otpisi obveza prema dobavljačima, zajmodavcima i sl.
- Obračun amortizacije i promjena korisnog vijeka trajanja dugotrajne imovine
- Priprema za godišnji popis imovine i obveza (inventuru)
- Kako spriječiti ulazak u zonu gubitka
- Kako ispraviti pogreške u knjiženjima

Predavači su RRIF-ovi savjetnici.

Podatci o webinaru:

Datum održavanja: 9. prosinca 2022. godine (petak) – II. skupina

Početak: 9:30 sati

Pisani materijal: prezentacije predavača u PDF formatu dostavljaju se prijavljenim sudionicima e-poštom, prije početka predavanja. Broj mjesta je ograničen, stoga molimo Vašu prijavu što prije. Rok za prijavu je dva radna dana prije datuma održavanja.

Cijena: 750,00 kn (600,00 kn + 25 % PDV-a) odnosno **99,54 eura** po sudioniku (fiksni tečaj konverzije 7,53450 kn za 1 euro). Plaćanje naknade isključivo je po primljenoj našoj ponudi koju ćemo poslati svima prijavljenima po popunjenju skupine.

Tehnički uvjeti za sudjelovanje:

- internetska veza
- praćenje predavanja je putem računala ili mobilnog uređaja (pametnog telefona ili tableta) uz pomoć slušalica ili zvučnika (slušalice su bolja opcija)
- instalirana aplikacija Zoom na uređaju s kojeg će se pratiti webinar
- ako se do sada niste koristili aplikacijom Zoom, preporučujemo da ju isprobate za videosastanak barem dan prije.

Prijava za sudjelovanje:

- ispuniti prijavnicu uz obavijest o webinaru na našim mrežnim stranicama
- navesti **točnu e-adresu za svakog sudionika** jer ćemo na te adrese dostaviti pozivnicu za sudjelovanje
- na dan održavanja, sat vremena prije početka, RRIF dostavlja pozivnice / poveznice za sudjelovanje na e-adrese svih prijavljenih sudionika
- petnaestak minuta prije početka sudionici se prijavljuju za sudjelovanje na webinaru putem pozivnice / poveznice koju su dobili
- Opći uvjeti za sudjelovanje objavljeni su na našim mrežnim stranicama



ZAŠTITA OSOBNIH PODATAKA

RRiF plus d.o.o., kao vodeće izdavačko i savjetodavno društvo iz područja računovodstva, poreza i financija u Hrvatskoj, priznaje i cijeni pravo svojih korisnika i poslovnih partnera na privatnost i zaštitu osobnih podataka.

U skladu s odredbom čl. 10. Pravilnika o zaštiti osobnih podataka voditelja obrade, **RRiF plus d.o.o.** (voditelj obrade) ima legitimni interes za obradu osobnih podataka kupaca u marketinške svrhe za prodaju:

- časopisa i knjiga (tiskano i *web*-izdanje)
- seminara i *webinara*
- tečajeva
- konzultantskih usluga.

Prilikom prodaje neke od navedenih usluga, **RRiF plus d.o.o.** obrađuje osobne podatke isključivo u svrhu obavljanja svoje gospodarske djelatnosti i izravnog marketinga.

RRiF plus d.o.o. zadržava pravo snimanja audiovizualnom opremom seminara, tečajeva, radionica i konferencija koje organizira.

RRiF plus d.o.o. jamči da audiovizualne materijale obrađuje i njima se koristi u svrhu legitimnog interesa te da ih neće upotrebljavati u druge svrhe.

SAVJETODAVNE USLUGE RRiF-a

Usluge stručnog i poslovnog savjetovanja poduzetnika i obrtnika iz područja poreza, radnog i trgovačkog prava, računovodstva, poslovanje neprofitnih organizacija i proračunskih korisnika i druga područja prava mogu se realizirati na više načina:

- svi pretplatnici na časopise **RRiF te Pravo i porezi** ostvaruju pravo iz pretplate na:
 - dnevno telefonsko savjetovanje na br. tel. 01/4699-111 od 8.00 do 13.00 sati (od ponedjeljka do petka), u određenom broju minuta dodijeljenih uz pretplatu izdanja koje primaju
 - dokup minuta za telefonsko savjetovanje omogućen je za pretplatnike i nepretplatnike. Informacije o dokupu minuta tel. 01/4699-760 ili rrif@rrif.hr
- osobno savjetovanje pretplatnika:
 - prema najavi i dogovoru na tel.: 01/4699-700, 4699-760 ili e-poštom na: rrif@rrif.hr.
 - za kompleksne predmete angažiramo dva ili više savjetnika (cijena za pretplatnike povoljnija)
- osobno savjetovanje za nepretplatnike uz prethodno ugovaranje termina na tel.: 01/4699-700 ili 4699-760 ili e-poštom na: rrif@rrif.hr
- porezne, knjigovodstvene i pravne savjete u pismenom obliku - pisani odgovori na upite, stručna pomoć pri izradi prigovora na zapisnike poreznog nadzora, žalbi na porezna rješenja i tužbi u poreznim stvarima uz prethodni dogovor (cijena za pretplatnike povoljnija).

Kao posebnu uslugu nudimo **ugovaranje individualnih savjetodavnih usluga** na prioritarnoj osnovi za određenog korisnika (telefonom, osobno, el. poštom). Uslugu obračunavamo prema obavljenom poslu ili poštom. Za ovu uslugu zatražite našu ponudu odnosno prijedlog ugovora.

Obratite se našim vrhunskim stručnjacima za rješavanje svojih porezno-financijskih problema!

DOBAR SAVJET ZLATA VRIJEDI!

Za dodatne informacije stojimo na raspolaganju:

RRiF Plus d.o.o.; Vlačka 68, 10 000 ZAGREB; tel.: 01/4699-700, 4699-760; e-pošta: rrif@rrif.hr; www.rrif.hr



Vas poziva na webinar

NOVOSTI KOD OBRAČUNA PLAĆE I DRUGIH PRIMITAKA

Od siječnja 2023. godine očekuju nas mnoge promjene kod obračuna plaće i drugih primitaka. Osim uvođenja eura, poslodavci trebaju primijeniti i nova pravila za neke neoporezive primitke, primijeniti minimalnu plaću za 2023. godinu i odredbe proširenih kolektivnih ugovora. Nove su najniže i najviše mjesečne osnovice za obračun doprinosa, a jednako tako i najniža direktorska osnovica. Na ovom ćemo webinaru kroz primjere iz prakse objasniti sve novosti i aktualnosti iz područja poreza na dohodak u 2022. i 2023. godini.



Program:

Aktualnosti kod plaća

Predavačica: Mr. Anja BOŽINA, dipl. oec. i ovl. rač.

Trajanje predavanja: 60 min + odgovori na pitanja

- Minimalna plaća u 2023. godini i nove osnovice za obračun doprinosa
- Neoporezivi primitci i njihove specifičnosti (prehrana, locovožnja, dar u naravi i sl.)
- Obračun plaće za prosinac i ostalih primitaka u slučaju isplate u siječnju
- Nove osnovice za članove uprave
- Primjena proširenih kolektivnih ugovora
- Obračun plaće u naravi s osvrtom na promjene od listopada 2022. godine
- Obračun putnih naloga i isplata u eurima
- Osobni odbitak i cenzus za uzdržavane članove i djecu

Aktualnosti vezane za utvrđivanje naknade plaće

Predavačica: Anamarija WAGNER, mag. oec., ovl. rev. i ACCA

Trajanje predavanja: 60 min odgovori na pitanja

- Primjena najniže osnovice za obračun doprinosa
- Postupanje u slučaju bolovanja zbog ozljede na radu nakon uvođenja eura

- Utvrđivanje visine naknade plaće kada je plaća isplaćivana u kunama i eurima, iskazivanje na potvrdi o plaći
- Dostava potvrda o visini plaće radnicima
- Očinski dopust i ostale aktualnosti
- Bolovanje za osobe starije od 70 godina i ostale aktualnosti i novosti kod isplate naknade za bolovanje
- O čemu trebaju voditi računa umirovljenici u posebnom postupku utvrđivanja godišnjeg poreza na dohodak

Aktualnosti kod najviša mjesečna osnovica za obračun doprinosa

Predavačica: Iva MARJANOVIĆ KAVANAGH, mag. oec. i ovl. rev.

Trajanje predavanja: 60 min + odgovori na pitanja

- Osvrt na godišnji obračun poreza i prireza koji radi poslodavac
- Kako trebaju postupiti porezni obveznici ako se povrat poreza ne može ostvariti na temelju godišnjeg obračuna
- Troškovi smještaja i prehrane radnika te radnika koji su zaposleni na određeno radno vrijeme u sezoni
- Isplata bonusa za radne rezultate i neoporeziva nagrada za radne rezultate
- Nova najviša mjesečna osnovica za obračun doprinosa

Podatci o webinaru:

Datum održavanja: 13. prosinca 2022. godine (utorak)

Početak: 9:30 sati

Pisani materijal: prezentacije predavača u PDF formatu dostavljaju se prijavljenim sudionicima e-poštom, prije početka predavanja. Broj mjesta je ograničen, stoga molimo Vašu prijavu što prije. Rok za prijavu je dva radna dana prije datuma održavanja.

Cijena: 750,00 kn (600,00 kn + 25 % PDV-a) po sudioniku odnosno **99,54 eura** (fiksni tečaj konverzije 7,53450 kn za 1 euro). Plaćanje naknade isključivo je po primljenoj našoj ponudi koju ćemo poslati svima prijavljenima po popunjenju skupine. U slučaju nedovoljnog broja prijava, zadržavamo pravo odgode ili otkazivanja *webinara*.

Tehnički uvjeti za sudjelovanje:

- internetska veza
- praćenje predavanja je putem računala ili mobilnog uređaja (pametnog telefona ili tableta) uz pomoć slušalica ili zvučnika (slušalice su bolja opcija)
- instalirana aplikacija Zoom na uređaju s kojeg će se pratiti *webinar*
- ako se do sada niste koristili aplikacijom Zoom, preporučujemo da ju isprobate za videosastanak barem dan prije.

Prijava za sudjelovanje:

- ispuniti prijavnicu uz obavijest o *webinaru* na našim mrežnim stranicama
- navesti **točnu e-adresu za svakog sudionika** jer ćemo na te adrese dostaviti pozivnicu za sudjelovanje
- na dan održavanja, sat vremena prije početka, RRIF dostavlja pozivnice / poveznice za sudjelovanje na e-adrese svih prijavljenih sudionika
- petnaestak minuta prije početka sudionici se prijavljuju za sudjelovanje na *webinaru* putem pozivnice / poveznice koju su dobili
- Opći uvjeti za sudjelovanje objavljeni su na našim mrežnim stranicama

Pozivamo vas na



RRIF-ove *webinare*

– *stručne edukacije po mjeri modernih računovođa*

Budite u tijeku sa svim stručnim aktualnostima bez gužvi, putovanja i dodatnih troškova!

Sve potrebne stručne informacije doznajte ne napuštajući svoje radno mjesto ili dom.

Popis svih aktualnih *webinara* je na stranici

<https://www.rrif.hr/webinari.html>

Snimke RRIF-ovih *webinara*

Do novih znanja bez putovanja

RRIF-ovi *webinari* su **stručne edukacije po mjeri modernih računovođa**, na kojima doznajete sve potrebne informacije i znanja ne napuštajući svoje radno mjesto ili dom. Popis svih dostupnih snimki *webinara* pogledajte na <https://www.rrif.hr/video/>.

Snimke *webinara* – u ponudi RRIF-a

Ako zbog dinamike posla ili drugih razloga ne možete sudjelovati na našim *webinarima* koji se održavaju uživo, idealan odabir za vas su snimke *webinara*.

Snimke *webinara* možete:

- pregledavati kada vama to najviše odgovara
- pregledavati više puta
- „premotavati“ i zaustavljati snimku.

Cijena snimke *webinara* uključuje pravo na tri pregleda snimke unutar 72 sata od prvog pokretanja snimke i pisani materijal (prezentacije predavača u PDF formatu)

Popis svih dostupnih snimki *webinara* pogledajte na <https://www.rrif.hr/video/>

Pridružite nam se u stjecanju novih znanja na jednostavan i ugodan način!

PRIMJENA NOVOSTI IZ ZAKONA O RADU U PRAKSI

Dugo najavljivane izmjene Zakona o radu napokon su ušle u saborsku proceduru. Izmijenjeni Zakon o radu trebao bi stupiti na snagu 1. siječnja 2023. godine. U planu je i donošenje Zakona o suzbijanju neprijavljenog rada, kojim će se prvi put urediti pitanje neprijavljenog rada („rada na crno“) u RH. Zbog toga je važno na vrijeme se pripremiti. Pozivamo vas stoga da se priključite na naš webinar, na kojemu ćete biti pravodobno informirani o svim promjenama koje očekuju poslodavce te na kojemu ćemo odgovarati na postavljena pitanja sudionika.



Program:

Predavač: Ante VIDOVIĆ, dipl. iur.

Trajanje predavanja: 70 min + odgovori na pitanja

- Općeniti pregled izmjena Zakona o radu
- Ugovor o radu na određeno vrijeme
- Sastojci (elementi) pisanog ugovora o radu
- Ugovor o radu za stalne sezonske poslove
- Rad na izdvojenom mjestu rada
- Raspored radnog vremena
- Prekovremeni rad

Predavačica: Hana VELAJ, mag. iur.

Trajanje predavanja: 70 min + odgovori na pitanja

- Rad i zaštita djece, maloljetnika i osoba koje koriste roditeljna i roditeljska prava
- Dodatni rad
- Probni rad
- Plaćeni i neplaćeni dopust

- Odsutnost s posla
- Sažeto o radu putem digitalnih platformi
- Sažeto o neprijavljenom radu

Predavačica: Mr. Anja BOŽINA, dipl. oec. i ovl. rač.

Trajanje predavanja: 60 min + odgovori na pitanja

- Utvrđivanje plaće
- Utvrđivanje naknade plaće
- Dodatci na plaću koji se utvrđuju za radnike
- Kolektivni ugovor za graditeljstvo – koji članovi uprave trebaju imati plaću od 15.000,00 kn i kako postupiti u odnosu na propisanu najnižu osnovicu za plaćanje doprinosa
- Isplatna lista koja se radnicima treba dostaviti u 2022. godini te o čemu treba voditi brigu u 2023. godini
- Minimalna plaća za 2023. godinu

Podatci o webinaru:

Datum održavanja: 14. prosinca 2022. godine (srijeda)

Početak: 9:30 sati

Pisani materijal: prezentacije predavača u PDF formatu dostavljaju se prijavljenim sudionicima e-poštom, prije početka predavanja. Broj mjesta je ograničen, stoga molimo Vašu prijavu što prije. Rok za prijavu je dva radna dana prije datuma održavanja.

Cijena: 750,00 kn (600,00 kn + 25 % PDV-a) odnosno **99,54 eura** po sudioniku (fiksni tečaj konverzije 7,53450 kn za 1 euro). Plaćanje naknade isključivo je po primljenoj našoj ponudi koju ćemo poslati svima prijavljenima po popunjenju skupine. U slučaju nedovoljnog broja prijava, zadržavamo pravo odgode ili otkazivanja *webinara*.

Tehnički uvjeti za sudjelovanje:

- internetska veza
- praćenje *webinara* je putem računala ili mobilnog uređaja (pametnog telefona ili tableta) uz pomoć slušalica ili zvučnika (slušalice su bolja opcija)
- instalirana aplikacija *Zoom* na uređaju s kojeg će se pratiti *webinar*
- ako se do sada niste koristili aplikacijom *Zoom*, preporučujemo da ju isprobate za videosastanak barem dan prije.

Prijava za sudjelovanje:

- ispuniti prijavnicu uz obavijest o *webinaru* na našim mrežnim stranicama
- navesti **točnu e-adresu za svakog sudionika** jer ćemo na te adrese dostaviti pozivnicu za sudjelovanje
- na dan održavanja, sat vremena prije početka, RRIF dostavlja pozivnice / poveznice za sudjelovanje na e-adrese svih prijavljenih sudionika
- petnaestak minuta prije početka sudionici se prijavljuju za sudjelovanje na *webinaru* putem pozivnice / poveznice koju su dobili
- Opći uvjeti za sudjelovanje objavljeni su na našim mrežnim stranicama

AKTUALNO!

PRIRUČNIK ZA UVOĐENJE EURA

**Pravne, financijske, porezne i računovodstvene aktivnosti
i prilagodbe u procesu zamjene kune eurom**



Prelaskom na drugu najznačajniju svjetsku valutu – euro ušli smo u razdoblje goleme promjene u poslovnom svijetu i privatnom životu. Sve su propisane pretpostavke ispunjene. Ostaju još samo praktične radnje koje će ovaj pothvat učiniti stvarnim.

Već od 5. rujna 2022. godine započinje prva radnja dvojnog iskazivanje cijena i novčanih iskaza vrijednosti. U kojim je sve slučajevima obvezno dvojno iskazivanje, a koje su iznimke te koja su pravila za preračunavanje i zaokruživanje, objašnjavamo u ovom Priručniku. No to nije sve, postoji niz radnji i postupaka za druge segmente poslovnih aktivnosti koje treba uskladiti za ovu valutnu promjenu.

Prelazak na novu službenu valutu zahtijeva prilagodbu računovodstva radi ispravnog evidentiranja i prikazivanja poslovnih događaja u poslovnim knjigama u prijelaznom razdoblju te druge prilagodbe u vezi sa sastavljanjem financijskih izvješća i poreznih prijava, obračuna plaća i dr. nakon što 1. siječnja 2023. postanemo 20. članica europodručja. Ovim Priručnikom omogućujemo Vam da na praktičnim primjerima i stručnim objašnjenjima spoznate što sve treba obaviti na putu do uvođenja eura te poslije kad on postane službenom valutom Republike Hrvatske.

Za sve ostale informacije molimo javite se na broj
01/4699-760; mob. 099/4699-760 ili e-poštom: rrif@rrif.hr

Vas poziva na webinar

AKTUALNOSTI U SPRJEČAVANJU PRANJA NOVCA I FINANCIRANJA TERORIZMA ZA 2022. GODINU

Sustav sprječavanja pranja novca i financiranja terorizma gotovo da je svakodnevni posao svih obveznika primjene Zakona o sprječavanju pranja novca i financiranja terorizma, među kojima se nalaze i pravne ili fizičke osobe koje obavljaju računovodstvene usluge za vanjske korisnike tih usluga. S obzirom na to da se od obveznika primjene važećega pravnog okvira traži stalno obrazovanje u ovom području, cilj je ovog *webinara* obraditi aktualnosti u provedbi tog Zakona i postojećih provedbenih pripisa, s posebnim osvrtom na tipologije pranja novca. Polaznici će radi jednostavnijeg dokazivanja jednog od oblika osposobljavanja u području pranja novca dobiti potvrdu o sudjelovanju na *webinaru* koja će sadržavati program *webinara*.

Predavačica na webinaru je i predstavnica nadzornog tijela u Ministarstva financija.



Program:

Aktualnosti u provedbi Zakona o sprječavanju pranja novca i financiranja terorizma

Predavačica: Antonija DUVNJAK, dipl. oec.

Trajanje predavanja: 60 min + odgovori na pitanja

- Uvodni dio
- Izmjene i dopune Zakona o sprječavanju pranja novca i financiranja terorizma
- Mjere, radnje i postupci za sprječavanje i otkrivanje pranja novca i financiranja terorizma
- Ured za sprječavanje pranja novca
- Tipologije i slučajevi pranja novca
- Registar stvarnih vlasnika

Politika sprječavanja pranja novca

Predavač: dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač i ovl. por. savj.

Trajanje predavanja: 30 min + odgovori na pitanja

- Neke od sastavnica politika za sustav sprječavanja pranja novca
 - cilj, opseg i način rada sustava SPN/FT kod obveznika
 - položaj ovlaštene osobe i zamjenika ovlaštene osobe u organizacijskoj strukturi
 - ovlasti i odgovornosti ovlaštene osobe i zamjenika ovlaštene osobe
 - mjere dubinske analize stranke
 - modeli upravljanja rizikom od pranja novca i financiranja terorizma i usklađenja s promjenama pravnog okvira poslovanja
 - čuvanje podataka, način vođenja i sadržaj evidencija podataka
 - stručno osposobljavanje i izobrazbu zaposlenika obveznika
 - provjera zaposlenika obveznika

Podatci o webinaru:

Datum održavanja: 15. prosinca 2022. godine (četvrtak)

Početak: 10:00 sati

Pisani materijal: prezentacije predavača u PDF formatu dostavljaju se prijavljenim sudionicima e-poštom, prije početka predavanja. Broj mjesta je ograničen, stoga molimo Vašu prijavu što prije. Rok za prijavu je dva radna dana prije datuma održavanja.

Cijena: 625,00 kn (500,00 kn + 25 % PDV-a) po sudioniku odnosno **82,96 eura** (fiksni tečaj konverzije 7,53450 kn za 1 euro). Plaćanje naknade isključivo je po primljenoj našoj ponudi koju ćemo poslati svima prijavljenima po popunjenju skupine. U slučaju nedovoljnog broja prijave, zadržavamo pravo odgode ili otkazivanja *webinara*.

Tehnički uvjeti za sudjelovanje:

- internetska veza
- praćenje predavanja je putem računala ili mobilnog uređaja (pametnog telefona ili tableta) uz pomoć slušalica ili zvučnika (slušalice su bolja opcija)
- instalirana aplikacija *Zoom* na uređaju s kojeg će se pratiti *webinar*
- ako se do sada niste koristili aplikacijom *Zoom*, preporučujemo da ju isprobate za videosastanak barem dan prije.

Prijava za sudjelovanje:

- ispuniti prijavnici uz obavijest o *webinaru* na našim mrežnim stranicama
- navesti **točnu e-adresu za svakog sudionika** jer ćemo na te adrese dostaviti pozivnicu za sudjelovanje
- na dan održavanja, sat vremena prije početka, RRIF dostavlja pozivnice / poveznice za sudjelovanje na e-adrese svih prijavljenih sudionika
- petnaestak minuta prije početka sudionici se prijavljuju za sudjelovanje na *webinaru* putem pozivnice / poveznice koju su dobili
- Opći uvjeti za sudjelovanje objavljeni su na našim mrežnim stranicama

14 AKTUALNA TEMA

■ OBRAČUN PLAĆE ZA PROSINAC, DRUGIH DOHODAKA I DRUGIH PRIMITAKA OSTVARENIH U 2022. GODINI <i>Mr. Anja BOŽINA, dipl. oec. i ovl. rač.</i>	14
■ RAČUNOVODSTVENI POSTUPCI PRI PRELASKU NA EURO <i>Jasna VUK, mag. oec. i ovl. rač.</i>	24
■ IZMJENE POREZNIH PROPISA I NJIHOVA USKLAĐENJA ZBOG UVOĐENJA EURA <i>Mr. Anja BOŽINA, dipl. oec. i ovl. rač.</i>	29
<i>Dr. sc. Ljerka MARKOTA, prof. struč. stud. i ovl. rač.</i>	32
<i>Jasna VUK, mag. oec. i ovl. rač.</i>	34
<i>Dr. sc. Đurđica JURIĆ, prof. struč. stud. i ovl. rač.</i>	35
<i>Ivan PETARČIĆ, mag. oec.</i>	36
■ ŠTO DONOSE IZMJENE ZAKONA O RAČUNOVODSTVU U 2023. GODINI <i>Dr. sc. Tamara CIRKVENI FILIPOVIĆ, prof. struč. stud. i ovl. rač.</i>	37
■ UTVRĐIVANJE PLAĆE I MATERIJALNA PRAVA RADNIKA U GRAĐEVINSKOJ DJELATNOSTI <i>Dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.</i>	39
■ EVIDENTIRANJE SUBVENCIJE CIJENE ELEKTRIČNE ENERGIJE U POSLOVNIM KNJIGAMA <i>Ivan PETARČIĆ, mag. oec.</i>	49

51 RAČUNOVODSTVO

■ RAČUNOVODSTVO ULAGANJA U SOLARNE SUSTAVE <i>Mr. sc. Snježana BRKANIĆ PONGRAČIĆ, dipl. oec. i ovl. rač.</i>	51
■ RAČUNOVODSTVO TROŠKOVA REPREZENTACIJE I PROMIDŽBE <i>Jasna VUK, mag. oec. i ovl. rač.</i>	58
■ RAČUNOVODSTVO TROŠKOVA DAROVANJA <i>Ivan PETARČIĆ, mag. oec.</i>	65
■ RAČUNOVODSTVENO I POREZNO MOTRIŠTE RASHODOVANJA IMOVINE <i>Dr. sc. Tamara CIRKVENI FILIPOVIĆ, prof. struč. stud. i ovl. rač.</i>	70
■ KONTROLNO-ANALITIČKI POSTUPCI U PRIPREMI FINANCIJSKIH IZVJEŠĆA ZA 2022. GODINU.....	76
<i>Dr. sc. Tamara CIRKVENI FILIPOVIĆ, prof. struč. stud. i ovl. rač.</i>	
<i>Dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.</i>	
<i>Dr. sc. Đurđica JURIĆ, prof. struč. stud. i ovl. rač.</i>	
<i>Ivan PETARČIĆ, mag. oec.</i>	
<i>Jasna VUK, mag. oec. i ovl. rač.</i>	

■ GODIŠNJI POPIS (INVENTURA) IMOVINE I OBEZA PODUZETNIKA ZA 2022. GODINU <i>Mr. sc. Snježana BRKANIĆ PONGRAČIĆ, dipl. oec. i ovl. rač.</i>	124
■ RAČUNOVODSTVENO I POREZNO POSTUPANJE S POISPISIM RAZLIKAMA <i>Jasna VUK, mag. oec. i ovl. rač.</i>	131
■ NAMIRENJE TROŠKOVA ZA NASTALE MANJKOVE <i>Ante VIDOVIĆ, dipl. iur.</i>	138

141 PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO

■ PLAĆANJE POREZA NA DOBITAK <i>Dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.</i>	141
---	-----

143 RAČUNOVODSTVO NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

■ PRODAJA DUGOTRAJNE NEFINANCIJSKE IMOVINE <i>Dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.</i>	143
---	-----

144 PLAĆE I NADOKNADE

■ BOŽIČNICA I OSTALE PRIGODNE NAGRADE U VRIJEME BLAGDANA <i>Anamarija WAGNER, mag. oec., ovl. rev. i ACCA</i>	144
■ NAGRADA ZA RADNE REZULTATE I TRINAESTA PLAĆE <i>Mr. Anja BOŽINA, dipl. oec. i ovl. rač.</i>	154
■ NAKNADA PLAĆE I OSTALA PRAVA POZVANIM OSOBAMA ZBOG VOJNE OBEZE U ORUŽANE SNAGE REPUBLIKE HRVATSKE <i>Dražen OPALIĆ, mag. oec.</i>	163

168 POREZI

■ OBRAČUN PDV-a ZA POSLJEDNJE RAZDOBLJE OPOREZIVANJA 2022. GODINE <i>Dr. sc. Ljerka MARKOTA, prof. struč. stud. i ovl. rač.</i>	168
■ JEDNONAMJENSKI VRIJEDNOSNI KUPONI S MOTRIŠTA PDV-a <i>Dr. sc. Tamara CIRKVENI FILIPOVIĆ, prof. struč. stud. i ovl. rač.</i>	177
■ ISPLATA DRUGOG DOHOTKA NASLJEDNICIMA <i>Iva MARJANOVIĆ KAVANAGH, mag. oec.</i>	184

188 POSLOVNE FINANCIJE

■ PREGOVORI KAO PREDUVJET SKLAPANJA POSLOVA <i>Dr. sc. Vlado BRKANIĆ, prof. struč. stud., ovl. rač. i ovl. rev.</i>	188
--	-----

AKTUALNO!**2022.****OBITELJSKA POLJOPRIVREDNA GOSPODARSTVA****II. izmijenjeno i dopunjeno izdanje 2022.**

Obiteljska poljoprivredna gospodarstva (OPG) su višeslojni oblik poduzetništva za koji postoje određena i opća porezno-računovodstvena pravila koja trebaju primjenjivati u svom poslovanju. RRIF prvi u Hrvatskoj objavljuje priručnik za praktičnu uporabu kojim obuhvaća pet osnovnih oblika ovog poduzetništva. Klasifikacija se temelji na poreznom statusu koji određuje visina prihoda, ako ga nisu odabrali već kod same registracije OPG-a. Taj status glede poreza može biti da nisu porezni obveznici, zatim da su "paušalisti", da vode poslovne knjige jer su obveznici PDV-a i poreza na dohodak, te da su kao fizičke osobe zbog visine prihoda obvezni voditi knjigovodstvo prema računovodstvenim standardima i obveznici su poreza na dobitak i PDV-a, a mogu pak biti registrirani kao trgovačko društvo.



194 OBRTNIŠTVO I SLOBODNA ZANIMANJA

- PRIJAVA PAUŠALNOG POREZA NA DOHODAK NA OBRASCIMA PO-SD I PO-SD-Z ZA 2022. GODINU
Dr. sc. Ljerka MARKOTA, prof. struč. stud. i ovl. rač.
Mr. sc. Mirjana MAHOVIĆ KOMLJENIĆ, dipl. oec. 194
- PROMJENA NAČINA PLAĆANJA POREZA U OBRTNIČKIM DJELATNOSTIMA
Lucija TURKOVIĆ-JARŽA, dipl. oec. i ovl. rač. 204
- OBVEZE S MOTRIŠTA PDV-a – PRIJELAZ DOHODAŠA U DOBITAŠA I OBRATNO U 2023. GODINI
Dr. sc. Ljerka MARKOTA, prof. struč. stud. i ovl. rač. 212

217 TRŽIŠTE I PROPISI

- PLAĆANJE TURISTIČKE PRISTOJBE U 2023. GODINI
Maja MAGDIĆ-HANŽEK, dipl. iur. 217

224 RADNO I SOCIJALNO PRAVO

- NADOLAZEĆE IZMJENE ZAKONA O RADU
Hana VELAJ, mag. iur.
Ante VIDOVIĆ, dipl. iur. 224
- NOVOSTI U KORIŠTENJU RODITELJSKOG DOPUSTA
Jelena ŠELER, dipl. iur. 234

238 TRGOVAČKO PRAVO

- UGOVOR O DAROVANJU U PRAKSI
Ante VIDOVIĆ, dipl. iur. 238

242 GOSPODARSKA STATISTIKA

- UTJECAJ VIŠIH CIJENA NA INFLACIJU U LISTOPADU 2022. GODINE U HRVATSKOJ (12,7 %), ZEMLJAMA EU-a (11,5 %) I EUROPODRUČJU (10,6 %)
Mr. sc. Ivan KELEBUH, dipl. oec. 242

249 NOVI PROPISI

252 VIJESTI IZ UDRUGE

- SASTANAK GLAVNOG ODBORA UDRUGE "HRVATSKI RAČUNOVOĐA"

256 STRUČNE INFORMACIJE

Blagdani u prosincu

25. i 26. prosinca (nedjelja i ponedjeljak)
Božić i prvi dan po Božiću, Sveti Stjepan

POSLOVANJE PRORAČUNA I PRORAČUNSKIH KORISNIKA

Računovodstvo	Financijski i ostali nadzor
Javne financije	Radno pravo
Javna nabava	

POSLOVANJE NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Računovodstvo	Porezi
Poslovno djelovanje	Planiranje

Ovi se prilozima šalju samo onim pretplatnicima na koje se to odnosi!

Uvodnik

Sretno u 2023. godini

Dr. sc. Vlado BRKANIĆ, urednik



Životni su putevi i događaji nepredvidivi. Malo je onih kojima u pogledu vidim osjećaj vrijednosti, ljubav. Ove, sada već skoro prošle godine, zajednički smo doživjeli golemo razočaranje u našu vrstu. Ono što smo mislili da se u Europi nikada neće dogoditi, dogodilo se. Gospodarsku krizu još u malom pokazuje inflacija, u velikom će nam ekonomska kriza život učiniti siromašnim, praznijim, nesretnim.

U takvom je okruženju na našoj profesiji završiti obračune i sastaviti financijska i porezna izvješća za 2022. godinu. Iz Ministarstva financija dolaze najave o ekskluzivnom (socijalnom) porezu na ekstra dobitke, a kako ćemo to obračunavati, možda ćemo detaljnije znati početkom 2023. godine. Tom se porezu pridaje značenje izvanrednosti kako bi se omogućila ustavna opravdanost za njegovo donošenje s povratnim učinkom (čl. 90. st. 4. Ustava RH). Je li to baš tako ili će netko pokrenuti pitanje o nedopustivosti uvođenja retrogradnog poreza za 2022. godinu ili će se pak s općom razdraganošću našeg puka otkinuti zarada mrskim profiterima? Vjerojatno će se ovo potonje i dogoditi. Pogodeni će bilančnim manipulacijama nastojati smanjiti utjecaj „solidarnog poreza“ ili će porezni prepad u sljedećim godinama znati izbjeći.

Zbog inflacije ponovo će se aktualizirati pitanje revalorizacije dugotrajne materijalne imovine. Zašto u praksi to nije osobito poželjan i rado prihvaćen postupak svodenja imovine na poštnu vrijednost, nalazimo u poreznoj diskriminaciji revalorizacije koja čini ovaj postupak „jalovim“ – neutralnim. U literaturi više od dva desetljeća upozoravamo kako to nije pošten pristup da Država uzme porez (na dobitak) oporezujući imovinsku supstanciju poduzetnika, tj. ne priznajući ukupni amortizacijski trošak kad on sadržava i revaloriziranu imovinu. Naime, za učinak (udio) revalorizacije u trošku amortizacije povećava se osnovica za porez na dobitak. Poduzetnici neće ostvariti povrat uloženoga u približno jednakoj vrijednosti ponovne nabave dugotrajne materijalne imovine. Mislim da je to svakome razumljivo, ali zašto se u izmjenama Zakona o porezu na dobit takva diskriminatorna odredba ne ukine? Zato što smo mi iz poduzetništva „ovce za šišanje“.

Državni proračun unatoč planiranom deficitu osigurava porast plaća onima koji dobivaju sredstva iz tog proračuna. Gdje je tu solidarnost s privatnim sektorom koji će vrlo teško moći podignuti plaće u 2023. godini. U razdoblju pandemije i sada nadolazeće krize nismo čuli da se broj zaposlenih smanjio kod korisnika državnog proračuna, lokalne uprave i samouprave te javnih poduzeća. Svi se rado zapošljavaju kod njih i uz (možda) niže plaće, ali uz druge pogodnosti. Za izmišljena radna mjesta ova bi Država trebala imati odlučnosti da se to prepozna i ljude „pošalje“ u realni sektor kojemu kronično nedostaje radne snage.

S okusom gorčine i nespokoja dolaze nam božićni i novogodišnji blagdani kada bi se trebali prepustiti zadovoljstvu jer smo još jednu godinu odradili – preživjeli. Što nam prenosi bilanca života u 2023. godinu? Brojne izazove i nadu u nešto bolje. S tim uvjerenjem želim vam ugodne i sretno blagdane uz vječnu istinu da je uvijek nekako bilo. Za to „nekako“ moramo i sami (ali svi) nešto učiniti, a ne samo čekati da nam to netko drugi podari.

Obračun plaće za prosinac, drugih dohodaka i drugih primitaka ostvarenih u 2022. godini

Uvođenje eura kao službene valute u RH utjecat će na obračun i isplatu plaće zarađene u prosincu te na obračun i isplatu drugih dohodaka ostvarenih u 2022. a koji će se isplaćivati u razdoblju primjene eura kao službene valute. O tome kako uvođenje eura utječe na računovodstvo poduzetnika te obračune javnih davanja, predaju JOPPD obrasca i dr., pročitajte u nastavku članka.

1. UGOVORI O RADU I UTVRĐIVANJE VISINE PLAĆE U EURIMA

Na temelju načela neprekidnosti pravnih instrumenata postupak uvođenja eura ne utječe na valjanost postojećih pravnih instrumenata u kojima se navodi kuna u skladu s čl. 3. Uredbe (EZ) br. 1103/97. U skladu s time **poslodavci nisu u obvezi mijenjati ugovore o radu te sklapati dodatne anekse postojećim ugovorima o radu prije, a niti nakon 1. siječnja 2023. godine.** Nakon 1. siječnja 2023. ugovorene plaće u kunama biti će potrebno prema srednjem tečaju konverzije preračunati u eure (7,53450 EUR).

Ugovori o radu sklopljeni u razdoblju dvojnog iskazivanja do 31. prosinca 2022. godine sklapat će se kao i do sada u kunama, a nakon 1. siječnja 2023. godine u eurima.

Glede materijalnih prava radnika, treba voditi brigu da se ona izravno ne utvrđuju Zakonom o radu (Nar. nov., br. 93/14., 127/17. i 98/19.), nego se utvrđuju kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu, ugovorom o radu ili samom odlukom i voljom poslodavca za isplatu. To znači da su možebitno neka materijalna prava radnika utvrđena ugovorom o radu. Jednako kao ugovor o radu, tako i ostali akti koji uređuju pravo radnika. Dakle, uvođenje eura kao službene valute temelji se na načelu neprekidnosti svih pravnih instrumenata u kojima je navedena kuna. To znači da i svi akti koji predstavljaju izvor prava radnika ostaju na snazi pod jednakim uvjetima kao da nije bilo promjene valute iz kuna u eure. Pri tome se sve svote materijalnih prava radnika koji su u izvorima radničkih prava navedeni u kunama, smatraju svotama u eurima koje će se pri obračunu i isplati preračunati prema fiksnom konverzijijskom tečaju. Stoga, ako ugovorom o radu nije utvrđena visina plaće, već su se radnik i poslodavac na temelju čl. 15. st. 2. Zakona o radu, pozvali na druge izvore prava radnika, npr. pravilnik o radu ili kolektivni ugovor koji obvezuje poslodavca, ugovor o radu prema načelu neprekidnosti svih pravnih instrumenata nije potrebno izmijeniti kao niti druge izvore prava radnika.

Prema Zakonu o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22.) te ni jednim drugim propisom nije propisana obveza poslodavca da svote materijalnih prava važećih prema izvorima prava radnika utvrđenih u kunama treba nakon uvođenja eura preračunavati radi predstavljanja tih prava radnicima u eurima. Naravno, nema zapreke

da poslodavac promijeni odredbe npr. pravilnika o radu i svote utvrđene u kunama preračuna u eure i tako kao dostupnu informaciju omogući radnicima vidljivima svote materijalnih prava utvrđene eurima.

2. OBRAČUN PLAĆE ZA PROSINAC I ISPLATNA LISTA

Plaća i ostale naknade koje će poslodavci isplaćivati za prosinac 2022. godine isplaćuju se od 1. siječnja 2023. godine u euru. Kako bi se plaća za prosinac 2022. godine zajedno sa svim davanjima mogla obračunati i isplatiti u euru, **potrebno je plaću za prosinac obračunati u euru.**

Obveza za obračunanu plaću za prosinac 2022. godine evidentira se u poslovnim knjigama poduzetnika u valuti u kojoj je ostvarena odnosno u kunama. Upravo zbog toga svotu bruto-plaće (Bruto I) treba preračunati u kunu i iz njega izračunati svotu svih stavki plaće u kuni. Nakon zaključenja poslovne godine 2022., obveza za plaću za prosinac 2022. godine prenosi se u početno stanje 2023. godine te se preračunava u euro uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i u skladnu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje.

Pri preračunavanju kuna u eure, primjenjuje se matematičko pravilo zaokruživanja te ako je treća decimala manja od pet, druga decimala ostaje nepromijenjena, a ako je treća decimala jednaka ili veća od pet, druga decimala povećava se za jedan.

Nakon isplate plaće u euru u siječnju 2023. godine, zatvaraju se prenesene obveze iz 2022. godine.

Imajući u vidu navedeno, Obrazac JOPPD koji se podnosi za isplate obavljene zaključno s datumom do 31. prosinca 2022. godine, podnosi se u kunama. Obrazac JOPPD koji će se podnositi za isplate koje se obavljaju nakon 1. siječnja 2023. godine, podnosi se u eurima.

Naime, Obrazac JOPPD (Izvješće o primicima, porezu na dohodak i prerezu te doprinosima za obvezna osiguranja) koji prema posebnim propisima kojim se uređuje oporezivanje dohotka, ima oznaku izvješća 22xxx, podnosi se u kunama, a Obrazac JOPPD koji ima oznaku izvješća 23xxx podnosi se u eurima. **To znači da će se Obrazac JOPPD tek za plaću koja će se obračunavati i isplaćivati za prosinac u siječnju iskazivati u eurima.**

Prema prijedlogu izmjena Zakona o porezu na dohodak¹ osobni odbitak za obračun plaće u eurima

¹ U trenutku pisanja ovog članka nisu službeno objavljene Izmjene Zakona o porezu na dohodak. Očekujemo da se činjenice navedene u članku neće mijenjati u odnosu na očekivano objavljeni propis.



Prepoznajte kvalitetu . . .



MAJATO PROM d.o.o.

Tel. 092 2193 510

www.poslovni-oglas.com

Den
Savudrijska 1, Pula • 052/501-990
tel. 052/384-643, 098/9839-812
den.mz@hotmail.com

- Knjigovodstveno-računovodstvene usluge
- Zastupnici za PUPILLA softver za Istarsku županiju

Book STOP
Ilica 34, Zagreb
Tel: 01 2361 920
info@bookstop.hr
www.bookstop.hr

knjižara i diskont

EKONOMIKA-GOLUB d.o.o.
Baruna Ottenfelsa 2, PREGRADA
tel. 049/376-402, 091/1541-002
ekonomika-golub@kr.t-com.hr

računovodstvene usluge, savjetovanje, izrada
inv. studija, planova poslovanja, planova restrukturiranja

Binar
Stjepana Planića 8, ZAGREB
tel. 01/6061-470
fax. 01/6061-469
www.binar.hr • www.binsys.eu
binar@binar.hr

32 godine s vama!

- Binsys ERP > Binsys ERP/FIN (knjig. za poduzeća/knjig. firme)
- BINWin robno komercijalno poslovanje/fakture/skladišta
- WEB aplikacije: webHRM, webVatrogastvo, webServis, webTESTjezika...
- Izrada WEB siteova, WEBSHOP by BINAR, web CMS by BINAR
- Oprema: računala, notebook, server LINUX/WINDOWS, MSFT Windows, Office...

ČESTIT I BLAGOSLOVLJEN BOŽIĆ TE SRETNU I USPJEŠNU NOVU 2023. GODINU ŽELI VAM

Ateša knjigovodstvo

• Knjigovodstvene usluge i poslovno savjetovanje

Sjedište: Pavla Lončara 6, Zaprešić
Ured: Pavla Lončara 1a, Zaprešić
mob. 091/2019-857
www.ateša-knjigovodstvo.hr
ateša@zg.t-com.hr

AMK
Knjižara i papirnica
vl. Alenka Kosmač

S.S. Kranjčevića 2, SISAK • www.amk.hr
tel. 044/523-131, 044/524-941
amk@sk.t-com.hr • amkknjizara@gmail.com

STEFANOTIS

knjigovodstveno-računovodstvene usluge i savjetovanje

Ulica Petra Svačića 10, ZAGREB
tel. 01/5621-255, 091/5455-369
www.stefanotis.hr • info@stefanotis.hr

REVIZIJA VIS d.o.o.

- Računovodstveni poslovi
- Porezno savjetovanje
- Saloni za uljepšavanje

Vukovarska 6, Vis • tel./fax. 021/711-668
tel. 021/711-320, 021/711-360, 021/711-380
info@stanivukovic.com

C/FRA
RAČUNOVODSTVENI KONCEPT

Kustošijanska 111, Zagreb • tel. 091/7938-610
www.cifra-usluge.hr • info@cifra-usluge.hr

GRUBEŠA d.o.o.
Revizorska tvrtka

za knjigovodstvene usluge i reviziju

Franje Račkog 95, 31 400 Đakovo
tel. 031/812-282
www.knjigovodstvo-grubesa.hr
grubesaz@gmail.com

Knjigovodstveni ured
AGROPHARM d.o.o.

knjigovodstveno-računovodstvene usluge

OVLAŠTENI RAČUNOVOĐA
SNJEŽANA RELKOVIĆ

Petra Krešimira IV br.12, SL. BROAD
tel/fax. 035/490-702, mob. 098/259-903
agropharm@net.hr

SENZAL URED d.o.o.
knjigovodstveno-računovodstvene usluge

Otona Ivekovića 17, 10 360 Sesvete
tel. 01/2058-057
01/2006-882
senzal-ured@inet.hr

Vauda d.o.o.

- Knjigovodstvene usluge
- Poslovno savjetovanje

Trg Senjskih uskoka 7
10 020 Zagreb
tel. 01/3705-461
01/5803-499
www.vauda.hr

INTERAKTIVA d.o.o.

knjigovodstvene usluge

Zavrtnica 5, 10 000 Zagreb
tel. 01/7980-400
mob. 091/4321-104
www.interkativa.hr
info@interkativa.hr

KBSC RAKUN

knjigovodstveno-računovodstvene usluge

Ulica Jana Sibeliusa 3, ZAGREB
tel. 01/3887-712, fax. 01/3879-577
kbsc-rakun@kbsc-rakun.hr

UZ ZAHVALU ZA DOSADAŠNJU SURADNJU ŽELIMO VAM ČESTIT BOŽIĆ TE SRETNU I USPJEŠNU 2023.GODINU



AKTUALNA TEMA

računat će se od 331,81 euro (2.500,00 kuna) uz primjenu propisanih koeficijenata. Zbog navedenoga osobni osnovni odbitak u svoti od 4.000,00 kuna iznositi će 530,89 eura.

Poslodavci će pri obračunu plaće umanjiti poreznu osnovicu za osobni dobitak te će kod preračuna plaće u euro posebno voditi računa o svotama osobnog odbitka na koji porezni obveznik ima pravo (za uzdržavanu djecu i/ili za druge uzdržavane članove obitelji / invaliditeta) koje su preračunane u euro, a navodimo ih u sljedećoj tablici.

Tablica: Preračun uvećanih osobnih odbitaka iz kuna u eure

Red. br.	Osnova za uvećanje osnovnoga osobnog odbitka	Koeficijent	Mjesečna svota (u kunama i lipama)	Mjesečna svota (u eurima i centima)
1	2	3	4	5
1.	Uzdržavani članovi uže obitelji	0,7	1.750,00	232,27
2.	Prvo uzdržavano dijete	0,7	1.750,00	232,27
3.	Drugo uzdržavano dijete	1,0	2.500,00	331,81
4.	Treće uzdržavano dijete	1,4	3.500,00	464,53
5.	Četvrto uzdržavano dijete	1,9	4.750,00	630,44
6.	Peto uzdržavano dijete	2,5	6.250,00	829,53
7.	Šesto uzdržavano dijete	3,2	8.000,00	1.061,79
8.	Sedmo uzdržavano dijete	4,0	10.000,00	1.327,24
9.	Osmo uzdržavano dijete	4,9	12.250,00	1.625,87
10.	Deveto uzdržavano dijete	5,9	14.750,00	1.957,68
11.	Za svako daljnje uzdržavano dijete koeficijent osnovnoga osobnog odbitka progresivno se uvećava se za 1,1 ... više u odnosu prema koeficijentu za prethodno dijete			
12.	Invalidnost poreznog obveznika, svakoga uzdržavanog člana uže obitelji i svakoga uzdržavanog djeteta	0,4	1.000,00	132,72
13.	Invalidnost utvrđena po jednoj osnovi 100 % i/ili korištenje, na temelju posebnih propisa, prava na doplatu za pomoć i njegu poreznog obveznika odnosno prava na osobnu invalidninu, svakoga uzdržavanog člana uže obitelji i svakoga uzdržavanog djeteta. Korištenje uvećanja osnovnoga osobnog odbitka po ovoj osnovi isključuje korištenje uvećanja osnovnoga osobnog odbitka iz r. br. 12.	1,5	3.750,00	497,72

Kod dohotka od nesamostalnog rada (plaće) predujam poreza na dohodak obračunava, obustavlja i uplaćuje poslodavac prilikom svake isplate prema propisima koji su na snazi na dan isplate. Predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada obračunava se od porezne osnovice koju čini svota svih

primitaka od nesamostalnog rada ostvarenih tijekom jednog mjeseca, smanjen za izdatke po osnovi doprinosa za mirovinsko osiguranje i za svotu mjesečnoga osobnog odbitka.

Porezne obveza obračunava se po stopi od 20 % od mjesečne porezne osnovice do visine 30.000,00 kuna odnosno 3.981,68 eura te po stopi od 30 % na poreznu osnovicu iznad 30.000,00 kuna odnosno 3.981,68 eura.

Primjer: Obračun plaće za prosinac 2022. godine

Radnik radi u različitom rasporedu radnog vremena te mu se plaća obračunava prema različitim oblicima radnog vremena.

Osnovna bruto-plaća radnika je 6.000,00 kuna te radnik ostvaruje uvećanje plaće za minuli radni staž 0,5 % po godini staža. Za 6 godina staža to iznosi 3 % (6 x 0,5 %). Prema Pravilniku o radu osnovica za obračun dodatka na plaću s osnove minulog rada je osnovna bruto-plaća.

Radnik je u određenom mjesecu (prosincu) koji prema redovnom rasporedu ima 168 sati ostvario sljedeće oblike rada:

- 144 sata – redoviti rad
- 8 sati – redovit rad noću
- 12 sati – prekovremeni rad nedjeljom
- 8 sati – naknada plaće za blagdan
- 8 sati – rad nedjeljom.

Prema Pravilniku o radu utvrđuje se povećana plaća za rad u posebnim oblicima rada za svaki sat rada, i to:

- za rad noću 40 %
- za prekovremeni rad 50 %
- za rad subotom 25 %
- za rad nedjeljom 35 %
- za rad blagdanom, neradnim danom utvrđenim zakonom i na Uskrs 150 %.

Radnik ostvaruje pravo na naknadu za prijevoz u svoti od 360,00 kuna.

Na temelju rasporeda radnog vremena radnika i prethodnih podataka poslodavac treba obračunati plaću.

Tablica: Utvrđivanje bruto-plaće radnika ovisno o oblicima rada

Opis	Broj sati	Cijena sata	Dodatak na plaću (svota)	Ukupno
1	2	3	4	5
Redovna plaća za rad	144	35,71		5.142,24
Rad nedjeljom 35 %	8	35,71	12,50	385,68
Rad noću 40 %	8	35,71	14,28	399,92
Prekovremeni rad nedjeljom 50 % + 35 %	12	35,71	30,35	792,72
Naknada plaće za blagdan	8	32,5		260,00
Minuli rad 6 x 0,5 % = 3 %				180,00
UKUPNA BRUTO-PLAĆA – zajedno sa svim dodatcima na plaću				7.160,56

**Pozivamo Vas
da obnovite pretplatu
za 2023. godinu**

RRIF

Obvezni doprinosi iz i na plaću, porez na dohodak i neto-plaća radnika obračunani su i isplaćeni.

Tablica: Obračun plaće u kunama i preračun prema fiksnom tečaju 7,53450 eura

Opis	Obračun plaće za prosinac u kunama	Obračun plaće za prosinac u eurima
Bruto-plaća	7.160,56 kn	950,37 €
Mirovinsko I. stup 15 %	1.074,08 kn	142,55 €
Mirovinsko II. stup 5 %	358,03 kn	47,52 €
Dohodak	5.728,45 kn	760,30 €
Osobni odbitak	4.000,00 kn	530,89 €
Porezna osnovica	1.728,45 kn	229,40 €
Porez po stopi od 20 %	345,69 kn	45,88 €
Porez po stopi od 30 %	0,00 kn	0,00 €
Porez ukupno	345,69 kn	45,88 €
Priraz	62,22 kn	8,26 €
Ukupno porez i priraz	407,91 kn	54,14 €
Neto	5.320,54 kn	706,16 €
		0,00 €
Bruto-plaća	7.160,56 kn	950,37 €
Doprinos za zdravstveno 16,5 %	1.181,49 kn	156,81 €
Ukupni trošak plaće	8.342,05 kn	1.107,18 €

Pri preračunavanju kuna u eure primjenjuje se matematičko pravilo zaokruživanja te ako je treća decimala manja od pet, druga decimala ostaje nepromijenjena, a ako je treća decimala jednaka ili veća od pet, druga decimala povećava se za jedan.

Obveza za obračunatu plaću za prosinac 2022. godine evidentira se u poslovnim knjigama poduzetnika u valuti u kojoj je ostvarena odnosno u kunama.

Knjiženje: Evidentiranje plaće za prosinac u poslovnim knjigama u kunama

Red. br	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
Knjiženje u 2022. u kunama:				
1.	Neto-plaće	4200	5.320,54	
	Doprinosi iz plaće	4220	1.432,11	
	Porez na dohodak i priraz	4210	407,91	
	Doprinosi na plaću	4210	1.181,49	
	Obveze za MO I. st.	2420		1.074,08
	Obveze za MO II. st.	2421		358,03
	Obveze za zdravstveno osiguranje	2423		1.181,49
	Obveze za porez na dohodak i priraz	2410		407,91
	Obveze za neto-plaću	2300		5.320,54
<i>Za obračun doprinosa i poreza na dohodak – KNJIŽENJE PROSINAC 2022.</i>				

Nakon zaključenja poslovne godine 2022., obveza za plaću za prosinac 2022. prenosi se u početno stanje 2023. godine te se preračunava u euro, uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje.

Ako kolektivnim ugovorom ili ugovorom o radu nije drukčije određeno, plaća i naknada plaće za prethodni mjesec isplaćuju se najkasnije do petnaestog dana u sljedećem mjesecu. Nakon isplate plaće poslodavac Poreznoj upravi predaje Obrazac JOPPD.

I. OIB podnositelja izvješća _____

II. Oznaka izvješća 23008

III. Vrsta izvješća _____

1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada/ prebivališta/ boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguravnika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguravnika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. – odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem – II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/ osiguravnika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	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 doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak
1	01333	vvvvvvvvv	0001	0	3	160	8	950,37	142,55	156,81	0,00	0,00	0,00
	01333	XX	0001	0	1	01.12.2022.	31.12.2022.	950,37	47,52	0,00	0,00	0,00	0,00

IV. Redni broj stranice ____/____

13.2. Izdatak – uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
190,07	530,89	45,88	0	1	950,37
760,30	229,40	8,26	0,00	706,16	

Prema Općem poreznom zakonu, čl. 76., porezni obveznik može obaviti ispravak prijave ako uoči da je porezna prijava koju je podnio ili koja je podnesena za njega netočna ili nepotpuna i da zbog toga može doći do manje ili više plaćenog poreza.

Ispravak prijave porezni obveznik može izvršiti najkasnije u roku od tri godine od isteka roka za podnošenje prijave.

U skladu s time korekcije i nadopune Obrazaca JOPPD podnose se u valuti u kojoj je dostavljen izvorni obrazac. Dakle, na obrascima JOPPD koji su predani do 31. prosinca 2022. godine podatci će se ispravljati u kunama. Nadopune Obrasca JOPPD obavljat će se u kunama.

AKTUALNA TEMA

Svi obrasci JOPPD dostavljeni od 1. siječnja 2023. godine ispravljat će se i dopunjavati u eurima.

Knjiženje po isplati neto-plaće te javnih davanja po osnovi plaće za prosinac u siječnju u poslovnim knjigama treba provesti kako je pokazano u nastavku.

Knjiženje: Preračunavanje plaće iz kuna u eure prema fiksnom konverzijskom tečaju i podmirivanje obveze u siječnju 2023. godine

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
	Knjiženje u 2023. u eurima:			
S ⁹	Obveze za MO I. st.	2420		142,55
	Obveze za MO II. st.	2421		47,52
	Obveze za zdravstveno osiguranje	2423		156,81
	Obveza za porez na dohodak i prirez	2410		54,14
	Obveza za neto-plaću	2300		706,16
	Početna stanja na dan 1. siječnja 2023.			
1.	Obveze za MO I. st.	2420	142,55	
	Obveze za MO II. st.	2421	47,52	
	Obveze za zdravstveno osiguranje	2423	156,81	
	Obveza za porez na dohodak i prirez	2410	54,14	
	Obveza za neto-plaću	2300	706,16	
	Žiroračun	1000		1.107,18
	Za uplatu poreza, prireza i doprinosa te isplatu plaće za prosinac ISPLATA U SIJEČNJU 2023. PRERAČUNANO PREMA FIKSNOM KONVERZIJSKOM TEČAJU 7,53450			

Poslodavac je najkasnije petnaest (15) dana od dana isplate plaće, naknade plaće ili otpremnine obvezan dostaviti radniku obračun iz kojeg je vidljivo kako su utvrđeni ti pojedini dijelovi plaće (svote). Kada poslodavac na dan dospelosti ne isplati plaću, naknadu plaće ili otpremninu ili ih ne isplati u cijelosti, obvezan je do kraja mjeseca u kojemu je dospjela isplata plaće, naknada plaće ili otpremnine dostaviti radniku isplatnu listu (obračun) primitka koji je obvezan isplatiti.

Slika: Isplatna lista plaće za prosinac isplaćene u siječnju

OBRAČUN ISPLAĆENE/OBRAČUNANE PLAĆE/NAKNADE PLAĆE

Obrazac IP1

I. PODACI O RADNIKU		II. PODACI O POSLODAVCU	
1. Ime i prezime: A.B.		1. Tvrtka / ime i prezime:	
2. Adresa: Vlačka 34		2. Adresa / sjedište:	
3. Osobni identifikacijski broj: 12345678910		3. Osobni identifikacijski broj:	
4. IBAN broj računa HR1223400093201304562 kod BANKE d.d.		4. IBAN broj računa HRNNNNNNNNNNNNNNNNNN kod PRAVA BANKA d.d.	
5. IBAN broj računa iz članka 212. Ovršnog zakona _____ kod _____			
III. OPĆI PODACI POTREBNI ZA OBRAČUN PLAĆE			
IV. DATUM ISPLATE/OBRAČUNA			
2.1. Datum isplate plaće/naknade plaće u cijelosti		|0|8| |0|1| |2023|	
2.2. Datum djelomične isplate plaće/naknade plaće		|_|_| |_|_| |_|_|_|_|	
2.3. Datum obračuna u slučaju neisplate plaće/naknade plaće		|_|_| |_|_| |_|_|_|_|	
V. RAZDOBLJE NA KOJE SE PLAĆA ODNOSI: GODINA _2022._, MJESEC _12_ DANI U MJESECU OD _1_ DO _31_.			

AKTUALNO

i u 2022.

RAČUNOVODSTVO PODUZETNIKA

XII. izmijenjeno i dopunjeno izdanje 2021.

Ovo izdanje našeg priručnika za praktično računovodstvo / knjigovodstvo sadržava promjene koje su na snazi od početka 2021. godine. To su u prvom redu promjene u poreznom sustavu i drugim propisima te promjene u hrvatskim i međunarodnim računovodstvenim standardima. Uz sve to, priručnik je „osvježan“ novim tekstovima i primjerima kako bi odgovorio na što više pitanja iz praktičnog računovodstva.



Narudžbenica na kraju časopisa.

O P I S	SATI	ELEMENT OBRAČUNA	IZNOS
1	2	3	4
VI. PODACI O RADNOM VREMENU I OSTVARENOJ PLAĆI/NAKNADI PLAĆE			
1. REDOVNI MJESEČNI FOND SATI	168		
2. PODACI O VRSTI I IZNOSIMA OSTVARENE PLAĆE/NAKNADE PLAĆE I BROJU OSTVARENIH SATI RADA/NAKNADE NA TERET POSLODAVCA (VI.2.1. + ... + VI.6.n.)	180		
2.1. redoviti rad prema rasporedu radnog vremena	144		682,50
2.2. redoviti rad nedjeljom	8		51,19
2.3. redoviti rad blagdanom i neradnim danom utvrđenim posebnim zakonom			
2.5. redoviti rad noću	8		53,08
2.6. prekovremeni rad			
2.7. prekovremeni rad nedjeljom	12		105,21
2.9. naknada za dane blagdana i neradne dane utvrđene posebnim zakonom	8		34,51
3. propisani ili ugovoreni dodaci na plaću radnika (minuli rad 0,5%)			23,90
O P I S			IZNOS
VII. UTVRĐIVANJE DOPRINOSA IZ OSNOVICE			
1. OSNOVICA ZA UTVRĐIVANJE DOPRINOSA PREMA OPOREZIVIM NAKNADAMA			950,37
2. doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti			142,55
3. doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje			47,51
VIII. UTVRĐIVANJE POREZA NA DOHODAK I PRIREZA POREZU NA DOHODAK			
1. IZNOS OSTVAREN OG OPOREZIV OG PRIMITKA			950,37
2. IZDACI (VIII.2.1. + VIII.2.2.)			950,37
2.1. plaćeni iznos doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti			142,55
2.2. plaćeni iznos doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje			47,51
3. DOHODAK (VIII.1. - VIII.2.)			760,30
4. NEOPOREZIVI ODBITAK (UKUPAN FAKTOR OSOBN OG ODBITKA __, __)			530,89
5. POREZNA OSNOVICA (VIII.3. - VIII.4.)			229,40
6. UKUPAN IZNOS POREZA (VIII.6.1. + ... + VIII.6.n.)			45,88
STOPA (%)			
6.1. __20__%			45,88
7. IZNOS UMANJENJA OBVEZE POREZA ZA POSTOTAK INVALIDNOSTI HRVI-a (__ %)			
8. IZNOS PRIREZA (__18__ %)			8,26
10. UKUPNO POREZ I PRIREZ (VIII.6. - VIII.7. + VIII.8. + VIII.9.)			54,14
IX. IZNOS ZA ISPLATU (VIII.3. - VIII.10.)			706,09
X. VRSTE I IZNOSI NEOPOREZIVIH NAKNADA (X.1. + ... + X.n.)			
podaci o ovlaštenoj osobi poslodavca <i>Ivana Matić</i>			

	VRSTA NEOPOREZIV OG PRIMITKA	IZNOS DOPRINOSA IZ OSNOVICE	SATI	
1.	Prijevoz na posao i s posla			47,78
n.				
XI. VRSTE I IZNOSI OBUSTAVA IZ PLAĆE (XI.1. + ... + XI.n.)				
1. Kredit Zagrebačka banka d.d.				
XII. IZNOS ZA ISPLATU NAKON OBUSTAVA (IX. + X. - XI.)				
1. Iznos za isplatu isplaćen radniku na redovan račun u eurima				753,87
2. Iznos za isplatu radniku u kunama t. 7,53450				5.680,00
3. Iznos plaće/naknade plaće isplaćen radniku za račun iz čl. 212. Ovršnog zakona				
XIII. DOPRINOSI NA OSNOVICU				
1. OSNOVICA ZA UTVRĐIVANJE DOPRINOSA NA OSNOVICU				
2. IZNOS DOPRINOSA NA OSNOVICU (XIII.2.1. + ... + XIII.2.n.)				
2.1. doprinos za zdravstveno osiguranje prema plaći/naknadi plaće				156,81
XIV. UKUPAN TROŠAK RADA (VI.2. + X. + XIII.2.)				1.154,96
XV. NAPOMENA:				
XVI. DATUM PREDAJE RADNIKU/RADNICI: 10. siječnja 2023.				
podaci o ovlaštenoj osobi poslodavca <i>Ivana Matić</i>				

Odredba o dvojnomo iskazivanju **ukupne svote isplaćene radniku na račun** ne predstavlja zapreku da, ovisno o volji poslodavca, iskaže na isplatnoj listi dvojno i ostale podatke.

Treba imati na umu da se novčanom kaznom u svoti od 20.000,00 do 100.000,00 kuna za prekršaj kažnjava pravna osoba ako svotu isplaćenu radniku na račun, na ispravi o isplati plaće, naknadi plaće, otpremnine i drugih materijalnih prava koji se radniku isplaćuju na temelju kolektivnog ugovora, pravilnika o radu i ugovora o radu, ne prikaže uz fiksni tečaj konverzije (čl. 87. Zakona o uvođenju eura).

Prema čl. 53. Zakona o uvođenju eura, u razdoblju dvojnomo iskazivanja dvojno se iskazuju novčani iskazi vrijednosti u rješenju o ovrsi koje donosi javni bilježnik, sud i drugo tijelo javne vlasti uz prikaz fiksnog tečaja konverzije. To znači da će nova rješenja o ovrsi na plaći radnika biti već izračunana dvojno. Stara rješenja o ovrsi na plaći radnika koja poslodavac već provodi potrebno je prema fiksnom konverziskom tečaju preračunati u eure.

3. OBRAČUN TROŠKOVA SLUŽBENOG PUTA U RAZDOBLJU DVOJNOG ISKAZIVANJA I JOPPD

Od prijedloga Zakona o uvođenju eura do njegova donošenja u ovom dijelu zakonodavac je odustao od obveze dvojnomo iskazivanja te se stoga prema čl. 52. st. 2. Zakona o uvođenju eura, od obveze dvojnomo iskazivanja izuzima iskazivanje primitaka u putnom nalogu.

Putni nalozi s datumom izdavanja prije i na 31. prosinca 2022. godine i zaprimljeni na knjiženje do 31. prosinca 2022. godine knjiže se i unose u poslovne knjige za 2022. godinu u kunama. Ako je isplata neoporeziva primitka s osnove isplaćene dnevnice za službeni put i naknade *loco*-vožnje prema cijeni 3,00 kn/km isplaćena, primjerice, u prosincu 2022. godine prema čl. 79. st. 10. Pravilnika o porezu na dohodak, Obrazac JOPPD o neoporezivim primitcima i/ili oporezivim primitcima i/ili primitcima prema kojima postoji obveza doprinosa koji su ostvareni u naravi, a koji su isplaćeni i/ili ostvareni u prosincu prethodne godine, dostavljaju se do 15. siječnja tekuće godine, ali s danom i oznakom izvješća 31. prosinca prethodne godine.

Obrazac JOPPD (Izvjeshće o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja) koji prema posebnim propisima kojim se uređuje oporezivanje dohotka, ima oznaku izvješća 22xxx podnosi se u kuni, a Obrazac JOPPD koji ima oznaku izvješća 23xxx podnosi se u euru.

U skladu s time Obrazac JOPPD za putne naloge isplaćene u prosincu podnositi će se u kunama, bez obzira na činjenicu što je rok predaje 15. siječnja 2023. godine zato što će oznaka tog Obrasca JOPPD biti 22365. Jednako tako isplatelj može od dana isplate prikazati isplatu putnog naloga na bilo koji dan do 31. prosinca 2022. godine s oznakom dana predaje Obrasca JOPPD. Primjerice, putni nalog isplaćen 27. prosinca 2022. godine prikazati na obrascu JOPPD s oznakom 22361.

**DOKUP MINUTA MOŽETE OBAVITI NA
tel: (01)/4699-760 / mob: 099/4699-760**

Primjer: Obračuna troškova nastalih na službenom putovanju u tuzemstvu te ispunjavanje putnog naloga i Obrasca JOPPD

Radnik društva Mativo d.o.o. upućen je na službeni put u Split. Nakon povratka s puta podnio je obračun troškova. Na put je krenuo 5. prosinca 2022. godine iz sjedišta svoje tvrtke, a vratio se 8. prosinca 2022. godine u mjesto svog prebivališta.

Zaposlenik je na službenom putu proveo ukupno 75,5 sati. Prema obračunu ostvaruje pravo na 3 dnevnicе. Zaposlenik je imao troškove smještaja koje je platio svojom osobnom kreditnom karticom u svoti od 2.750,00 kn (2.433,63 kn + 316,37 PDV) te je putnom nalogu priložio račun hotela. Putovao je zrakoplovom, a trošak aviokarte podmirilo je društvo izravno aviokompaniji. To znači da zaposlenik nije priložio svom putnom nalogu račun za aviokartu, nego je račun prethodno evidentiran u knjizi ulaznih računa (URA 152).

Zaposlenik je imao troškove taksija za prijevoz od zračne luke do mjesta službenog puta (Splita) i od mjesta službenog puta do zračne luke u svoti od 400,00 kn (200,00 kn x 2).

Obračun putnih troškova potrebno je obaviti kako je prikazano na slici 1 i slici 2 u nastavku.

Radnik je uz putni nalog priložio sve vjerodostojne isprave (račune) koje potvrđuju troškove iskazane na putnom nalogu te su ujedno i dokaz da je radnik zaista i bio na službenom putu.

Na temelju iskazanih podataka poslodavac je obvezan iskazati podatke o isplaćenoj dnevnicu na Obrascu JOPPD (vidjeti u nastavku).

Dakle, Obrazac JOPPD poslodavac je obvezan predati do 15. u mjesecu za sve isplate koje je obavio u prethodnom mjesecu, no s obzirom na to da je riječ o isplati u prosincu, prikazat će JOPPD u kunama i jer je i isplatu obavio u kunama. Broj Obrasca JOPPD bit će zadnji dan u prosinac.

U slučaju da poslodavac troškove koji nastaju na službenom putu u prosincu isplaćuje u siječnju, putni nalozi s datumom izdavanja prije i na 31. prosinca 2022. godine i zaprimljene na knjiženje do 31. prosinca 2022. godine, knjiže se i unose u poslovne knjige za 2022. godinu u kunama. Nakon zaključenja poslovne godine 2022., obveza za troškove nastale na službenom putu u prosincu 2022. godine prenosi se u početno stanje 2023. godine te se preračunava u euro uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje. U tom će se slučaju isplata odnosno nadoknada troškova obaviti nakon 1. siječnja 2023. godine, a to znači da će se obaviti u eurima te će se i Obrazac JOPPD predati u eurima s razdobljem isplate u 2023. godini.

ZAKON O OBVEZNYM ODNOSIMA

Dana 1. siječnja 2022. godine, stupile su na snagu zadnje izmjene i dopune Zakona o obveznym odnosima. Razlog donošenja tih izmjena i dopuna je usklađenje našega obveznog prava s propisima EU-a u okviru područja materijalnih nedostataka stvari te se njima uvodi novi institut komercijalno jamstvo.

Narudžbe na e-mail: rrif@rrif.hr



Slika 1. Nalog za službeno putovanje

MATIVO d.o.o.
(Naziv pravne ili fizičke osobe)

Broj Putnog naloga : 101/167 U Zagrebu, dana 10. prosinca 2022. god.

NALOG ZA SLUŽBENO PUTOVANJE

Tim Dičić
(ime i prezime osobe koja putuje)

Na radnom mjestu: *Direktor prodaje*

otputovat će dana: 5. prosinca 2022.

na službeno putovanje u: *Split*
(mjesto u koje osoba putuje)

sa zadatkom: *sastanak s ključnim kupcima u regiji*

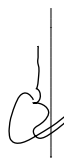
putovanje može trajati 4 dana (četiri) slovima

Za prijevoz se može koristiti: *zrakoplovom u polasku odlaske*

marke: / , registrarske oznake: /

Za ovo službeno putovanje odobrava se isplata predlujma putnih troškova u svoti od: 1.000,00 kn

Nakon povratka sa službenog puta u roku od 3 dana treba obaviti obračun ovog putovanja i podnijeti pisano izvješće o obavljenom zadatku.

M.P. 
(potpis odgovorne osobe)

Slika 2. Obračun troškova koji su nastali na službenom putovanju

OBRAČUN PUTNIH TROŠKOVA

Za obavljeno službeno putovanje u: *Split*

Na putovanje sam krenuo/la dana: 5. prosinca 2022. u 17:00 sati





Vratio/la sam se dana: 8. prosinca 2022. u 20:30 sati

1. OBRAČUN DNEVNICA		POVRATAK Datum Sat	Broj sati 8. prosinca 2	Broj dnevnica 75,5	Broj dnevnica 3	Svota dnevnice 200,00	UKUPNA SVOTA 600,00
ODLAZAK Datum Sat	Datum Sat						
2. OBRAČUN PRIJEVOZNIH TROŠKOVA							
Početno stanje brojila:		Završno stanje brojila:					
RELACIJA		Prijeđeni					
od		km					
do		Za prijevoz svota					
UKUPNO:							
3. OBRAČUN OSTALIH TROŠKOVA							Svota
<i>Troškovi hotela</i>							2.750,00
<i>Taksi od zračne luke do hotela</i>							200,00
<i>Taksi od hotela do zračne luke</i>							200,00
<i>Račun za zrakoplovnu kartu platilo je poslodavac URA 152</i>							
UKUPNO OSTALI TROŠKOVI							3.750,00
4. UKUPNO NASTALI TROŠKOVI NA SLUŽBENOM PUTU							1.000,00
5. Umanjenje za isplaćeni preduljam							2.750,00
6. OSTAJE ZA ISPLATU – VRACANJE SVOTE							

7. IZVJEŠĆE SA SLUŽBENOG PUTOVANJA:
Obavljen je sastanak s kupcima MATO d.o.o., KULT DEKORI d.o.o., KULT KUHINJE d.o.o. i MADATO d.o.o. Sa svim su navedenim kupcima produljeni ugovori o suradnji.

Potvrđujem da je službeno putovanje prema ovom nalogu obavljeno i isplata se može obaviti.

U Zagrebu, dana 10. prosinca 2022.

Podnošatelj obračuna  Ispitao blagajnik  Pregledao likvidator  Isplatio nadodavac blagajni 

1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. – odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem – II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/ osiguranika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	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 doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak
1	01333	56478999999	0000	0	0	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01333	Ivo Ivić	0000	0	0	1.12.2022.	31.12.2022.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

 IV. Redni broj stranice 1 / 1

13.2. Izdatak – uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
0,00	0,00	0,00	17	4	0,00
0,00	0,00	0,00	600,00	600,00	

Isplata troškova nastalih na službenom putu može se obaviti i u gotovu novcu.

Imajući u vidu sve prethodno navedeno, na putnim nalozima koji se podnose na obračun do 31. prosinca 2022. godine svota za isplatu ili povrat sredstava po obračunu troškova iskazuju se u kunama., a tek od 1. siječnja 2023. godine u eurima. Predujmovi isplaćeni do 31. prosinca 2022. godine, a obračunani nakon 1. siječnja 2023. godine u prva dva tjedna od uvođenja eura radnici mogu vratiti u kuni ili euru u slučaju uplate putem blagajne, ali samo onim radnicima čiji poslodavci imaju deviznu blagajnu. Također, u slučaju neisplaćenih putnih naloga u trećoj valuti, primjerice USD, potrebno je svotu na 31. prosinca 2022. godine preračunati u kunu putem srednjeg tečaja HNB-a za USD. Zatim dobivenu svotu u kunama potrebno je preračunati u euro putem fiksnog tečaja konverzije i u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje.

Jednostavnije rečeno, iskazivanje podataka u Obrascu JOPPD ovisit će o razdoblju isplate radniku troškova nastalih na službenom putu:

- **isplata u 2022.** – predaja obrasca do 15. siječnja 2023. – datum i broj JOPPD-a zadnji dan u 2022. – 22365 – iskazati u kunama
- **isplata u 2023.** – nadoknada u eurima, preračun prema konverzijskom tečaju – JOPPD – iskazivanje u mjesecu isplate (ako je isplata u 2023., razdoblje isplate treba iskazati mjesec 2023.) iskazati u eurima.

Ako ne dođe do izmjene Pravilnika o porezu na dohodak ili zaokruživanja svota neoporezivih primitaka u 2023. godini, neoporezive svote dnevnice za službeni put u tuzemstvu treba preračunati u eure,

kako prikazujemo u nastavku (prema fiksnom konverzijskom tečaju).

Tablica: Preračun dnevnicke iz kuna u eure primjenom fiksnog konverzijskog tečaja

Opis	SVOTA U KUNAMA	SVOTA U EURIMA
DNEVNICA	200,00	26,54
PREHRANA – jedan obrok (smanjenje 30 %)	140,00	18,58
PREHRANA – dva obroka (smanjenje 60 %)	80,00	15,92

4. UGOVORI O DJELU I AUTORSKOM DJELU

Prema čl. 52. st. 3. Zakon o uvođenju eura, u razdoblju dvojnog iskazivanja naručitelj je obavezan u ugovoru o djelu i u autorsko-pravnom ugovoru dvojno iskazati ukupnu svotu koja će biti isplaćena izvršitelju.

Dakle, navedeno se odnosi na ugovore koji će biti sklopljeni u razdoblju od 5. rujna 2022. do 31. prosinca 2023. godine. Jednako tako, navedeni ugovori koji su do sada imali odredbu o bruto-primitku, podsjećamo da će novi sklopljeni ugovori o djelu te ugovori o autorskom pravu (sklopljeni od 5. rujna 2022. do 31. prosinca 2023.) trebati imati odredbu o isplati neto-primitka, iskazanog dvojno. Imajući u vidu rečeno, svi navedeni ugovori će nakon 1. siječnja 2023. godine uz svotu neto-primitka iskazanu u eurima trebati imati i iskazanu svotu u kunama (do 31. prosinca 2023.).

Obračun i isplata drugog dohotka i ostalih naknada tijekom 2022. godine, koji se isplaćuju u prosincu 2022., obračunava se u kunama i prikazuje u Obrascu JOPPD u kunama.

Obračun i isplata drugog dohotka (ugovori sklopljeni u 2022. isplaćuju se od 1. siječnja 2023. godine u euru) za poslove vanjskih suradnika završenih u 2022. godini trebaju se proknjižiti u kunama.

Swote dospjelih javnih davanja i neto-primitaka prema ugovorima o djelu i autorskom djelu knjiže se u kunama u 2022. godini te se **obveza javnih davanja za obračunani drugi dohodak evidentira u poslovnim knjigama u kunama.**

Nakon zaključenja poslovne godine 2022., obveza za 2022. prenosi se u početno stanje 2023. godine te se preračunava u euro, uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje.

Dakle, naknada za rad po ugovoru o djelu i naknada za isporučeno autorsko djelo se do 31. prosinca 2022. godine isplaćuju u kunama, a od 1. siječnja 2023. godine u eurima, neovisno o tome kada je sklopljen ugovor.

Isplata i obračun javnih davanja po drugom dohotku u 2023. godini preračunava se u eure i na Obrascu JOPPD prikazuje se u eurima.

Tablica: Obračun drugog dohotka koji se evidentira i obračunava u kunama, a isplaćuje u eurima

OPIS	OBRAČUN DRUGOG DOHOTKA ZA PROSINAC, ISPLATA U SIJEČNJU	
	DRUGI DOHODAK U KUNAMA	DRUGI DOHODAK U EURIMA t - 7,53450
DRUGI DOHODAK	10.000,00 kn	1.327,23 €
MIO I. STUP	750,00 kn	99,54 €
MIO II. STUP	250,00 kn	33,18 €
DOHODAK	9.000,00 kn	1.194,51 €
POREZNA OSNOVICA	9.000,00 kn	1.194,51 €
POREZ	1.800,00 kn	238,90 €
PRIREZ	324,00 kn	43,00 €
UKUPNO POREZ I PRIREZ	2.124,00 kn	281,90 €
NETO	6.876,00 kn	912,60 €
DOPRINOS ZA ZDRAVSTVENO	750,00 kn	99,54 €

Knjiženje: Evidentiranje troškova ugovora o djelu u 2022. godini u kunama

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
Knjiženje u 2022. u kunama:				
1.	Troškovi drugih dohodaka	4160	10.750,00	
	Obveze za MO I. st.	24270		750,00
	Obveze za MO II. st.	24271		250,00
	Obveze za zdravstveno osiguranje	24272		750,00
	Obveze za porez na dohodak i prirez	2412		2.124,00
	Obveze s osnove ugovora o djelu	2224		6.876,00
<i>Za obračun doprinosa i poreza na dohodak – KNJIŽENJE PROSINAC 2022.</i>				

Nakon zaključenja poslovne godine 2022., obveza po drugim dohodcima za prosinac 2022. prenosi se u početno stanje 2023. godine te se preračunava u euro, uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje te će se podmirivanje obveza obaviti u eurima.

Za primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak isplatitelji su obvezni predati *Izješće o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja na dan _____* – Obrazac JOPPD, i to na dan isplate primitka.

Isplatitelji primitaka, obveznici obračunavanja i plaćanja doprinosa, podnose Obrazac JOPPD Poreznoj upravi na dan isplate primitka ili najkasnije sljedeći radni dan.

1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. – odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem – II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/ osiguranika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	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 doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak
1	01333	vvvvvvvvvv	4002	0	0	0	0	1.327,23	99,54	99,54	0,00	0,00	0,00
	00000	xx	4010	0	0	01.01.2023.	31.12.2023	1.327,23	33,18	0,00	0,00	0,00	0,00

13.2. Izdatak – uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezovog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
132,69	0,00	238,90	0	2	0,00
1.194,51	1.194,51	43,00	0,00	912,60	

Nakon podmirivanja javnih davanja u 2023. te ispostavljanja Obrasca JOPPD potrebno je obaviti odgovarajuća knjiženja u valuti podmirivanja obveza, u eurima, kako prikazujemo u nastavku.

WinX POSLOVNE KNJIGE

Knjigovodstveni sustav kojeg su kreirali korisnici!

Europska unija "Zajedno do fondova EU"

EUROPSKI STRUKTURNI I INVESTICIJSKI FONDovi

Projekt je sufinanciran iz Europskog projekta za regionalni razvoj

Poboljšanje konkurentnosti i učinkovitosti MSP-a kroz informacijske i komunikacijske tehnologije (IKT)-2

Knjiženje: Podmirivanje obveze iz početnog stanja u 2023. godini

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
	Knjiženje ugovora o djelu u 2023. u eurima:			
S ⁰	Obveze za MO I. st.	24270		99,54
	Obveze za MO II. st.	24271		33,18
	Obveze za zdravstveno osiguranje	24272		99,54
	Obveze za porez na dohodak i prirez	2412		281,90
	Obveze s osnove ugovora o djelu	2224		912,60
1.	Obveze za MO I. st.	2420	99,54	
	Obveze za MO II. st.	2421	33,18	
	Obveze za zdravstveno osiguranje	2423	99,54	
	Obveze za porez na dohodak i prirez	2300	281,9	
	Obveze s osnove ugovora o djelu	2224	912,6	
	Žiroračun	1000		1.426,76
	<i>Podmirivanje obveze za javna davanja i neto po ugovoru o djelu</i>			

Prema čl. 74. Pravilnika o porezu na dohodak, do 31. siječnja tekuće godine za proteklu godinu odnosno pri prestanku djelatnosti isplatitelj primitka po osnovi kojega se utvrđuje drugi dohodak

koji se ne smatra konačnim, obvezan je poreznim obveznicima dati potvrdu:

- o visini pojedinačnih i ukupnih godišnjih primitaka po osnovi drugog dohotka
- postotku
- svoti priznatih izdataka pri isplati
- svoti izdatka po osnovi uplaćenoga obveznog doprinosa iz primitka prema posebnim propisima
- svoti dohotka
- nadnevk uplate obveznih doprinosa, poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak te svoti obustavljenih i uplaćenih obveznih doprinosa iz primitka, poreza na dohodak i prireza porezu na dohodak te svoti neto-isplate.

Kada je riječ o isplatama drugog dohotka u kunama (do 31. prosinca 2022.) potvrda se treba izdati u kunama. U prethodno navedenom primjeru, kada je isplata drugog dohotka i javnih davanja po toj osnovi obavljena u 2023. godini, potvrdu o isplaćenim primitcima treba izdati za sve primitke isplaćene u 2023. godine, i to u eurima do 31. siječnja 2024. godine (pod uvjetom da do tog razdoblja neće doći do promjena navedenih obveza).



Jasna VUK, mag. oec. i ovl. rač.*

UDK 657.1

Računovodstveni postupci pri prelasku na euro

Kraj poslovne godine koja je jednaka kalendarskoj godini ove godine sa sobom nosi nove izazove jer uz dosadašnje poslove i procese računovodstvo poduzetnika treba pripremiti za prelazak na euro. Značajnu ulogu u pripremi i provedbi prelaska na novu valutu imaju informatičari, ali računovođe trebaju aktivno sudjelovati u svim postupcima i provjeriti jesu li zadovoljene odredbe zakona. O računovodstvenim postupcima vezanim uz prelazak na euro kod poduzetnika čija je poslovna godina jednaka kalendarskoj, pročitajte u nastavku članka.

1. OBVEZE PODUZETNIKA NA KRAJU POSLOVNE GODINE

Uz kraj poslovne godine vežu se određeni postupci u računovodstvu kojima je cilj stvoriti pretpostavke za sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja. Samo stanja iz uredno vođenih poslovnih knjiga mogu se na odgovarajući način prenijeti u novu poslovnu godinu. Stoga je ove godine osobitu pozornost potrebno posvetiti „čišćenju“ bilance kako se u sljedeću godinu ne bi prenijela stanja koja nisu ažurirana, imovina nije više za korištenje ili su obveze zastarjele.

Pregled kontrolno-analitičkih postupaka koje treba provesti u računovodstvu donosimo u ovom broju časopisa u posebnom članku, a u nastavku kratak podsjetnik na što treba obratiti posebnu pozornost s ciljem pripreme kvalitetnih podataka koji će se kao početna stanja prenijeti u novu poslovnu godinu.

1.1. GODIŠNJI POPIS IMOVINE I OBVEZA

Godišnji popis imovine i obveza provodi se kako bi se stanje u poslovnim knjigama uskladilo sa stvarnim stanjem i to je obveza svih poduzetnika.

* Viša predavačica na RRIF Visokoj školi za financijski menadžment u Zagrebu

Popisne razlike nastale na imovini te otpisi obveza koje su zastarjele, kao jedan od segmenata godišnjeg popisa, **potrebno je proknjižiti s datumom 31. prosinca 2022. godine u kunama u poslovnim knjigama za 2022. godinu neovisno o tome kada je popis fizički obavljen.** Obveza PDV-a na možebitno nastali manjak nastaje s datumom provedbe popisa (31. prosinca) te se unosi u Obrazac PDV za prosinac odnosno u Obrazac PDV za zadnji kvartal 2022. godine.

Bitno je naglasiti da se popisne liste koje se sastavljaju na datum 31. prosinca 2022. godine (ili prije, ali se stanja svode na datum 31. prosinca 2022. godine), ispostavljaju u kunama. Popisne liste koje bi se sastavljale, primjerice, tijekom siječnja 2023. godine, neovisno o tome što se odnose na stanje na 31. prosinca 2022. godine, trebale bi se sastavljati u eurima, ali knjiženja bi trebalo provesti u kunama u poslovne knjige za 2022. godinu. Stoga je savjet da se popisi imovine i obveza provedu tijekom prosinca 2022. godine kako bi i popisne liste mogle imati datum iz prosinca. Naime, u skladu s odredbama Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22., dalje: Zakon o uvođenju

eura) knjigovodstvene isprave s datumom poslovnog događaja prije i na 31. prosinca 2022. godine i datumom izdavanja u razdoblju nakon 1. siječnja 2023. godine izdaju se u euru i unose u poslovne knjige za 2022. u kuni, sve dok se poslovne knjige za 2022. godinu ne zatvore.

1.2. OTPIS IMOVINE I NJEZINO ZBRINJAVANJE

Jedan od zadataka popisa imovine i obveza je i utvrditi postoji li u imovini poduzetnika imovina kojom se više ne koristi, koja je zastarjela ili oštećena. Takvu imovinu potrebno je isknjižiti iz evidencija i zbrinuti na odgovarajući način. Također treba provjeriti stavke u bilanci koje se prenose iz godine u godinu, a ne mijenjaju se – primjerice imovina u pripremi koja duži niz godina nije stavljena u uporabu ili dani predujmovi. Takve stavke treba ponovno analizirati i „maknuti“ iz poslovnih knjiga kako se u novu poslovnu godinu ne bi prenosile stavke koje nisu realne. Tako će se osigurati da stanja na 1. siječnja 2023. godine sa-državaju samo onu imovinu kojom se stvarno i koristi.

1.3. UTVRĐIVANJE I EVIDENTIRANJE TEČAJNIH RAZLIKA

Stanje imovine i obveza u poslovnim knjigama koje se iskazuje, osim u kunama, i u drugoj valuti, **potrebno je na 31. prosinca 2022. godine iskazati primjenom srednjeg tečaja HNB-a**. Naime, u skladu s čl. 45. st. 3. **Zakona o deviznom poslovanju** (Nar. nov., br. 96/03. – 52/21.) srednji tečaj HNB-a za strana sredstva plaćanja primjenjuje se za iskazivanje potraživanja i obveza prema inozemstvu te za potrebe statistike.

Srednji tečaj za kunu u odnosu na euro koji se primjenjuje na dan koji prethodi danu uvođenja eura (na 31. prosinca 2022. godine) jednak je fiksnom tečaju konverzije (1 EUR = 7,53450 kn).

Podsjetimo – ako se, primjerice, račun zaprimi u euru ili nekoj drugoj valuti tijekom 2022. godine, takav račun evidentira se u poslovnim knjigama prema srednjem tečaju HNB-a na datum računa, ali se stanje nepodmirenih obveza ili potraživanja na datum bilanciranja svodi na srednji tečaj na 31. prosinca 2022. godine.

Svođenjem imovine i obveza na srednji tečaj HNB-a nastat će tečajne razlike koje se knjiže kao trošak (ako je došlo do povećanja vrijednosti obveza) odnosno kao prihod (ako je došlo do povećanja vrijednosti potraživanja i novca).

Primjer 1. Utvrđivanje tečajnih razlika na datum bilanciranja

Prema podacima o stanju na računima glavne knjige za stavke imovine i obveza koje su iskazane u stranoj valuti, na 31. prosinca obračunavaju se tečajne razlike primjenom srednjeg tečaja HNB-a na taj dan. Nastale se tečajne razlike knjiže kao prihod (pozitivna tečajna razlika) odnosno trošak (negativna tečajna razlika).

Obračun tečajnih razlika na dan 31. 12.

Račun	So. u stranoj valuti na dan 31.12.	So. u kn na dan 31.12.	Srednji tečaj HNB-a na 31.12.	So. u kn po srednjem tečaju HNB-a	Tečajna razlika	
					+	-
1	2	3	4	5 (2x4)	6	7
103	15.000 EUR	112.800,00	7,53450	113.017,50	217,50	
105	3.800 EUR	28.340,40	7,53450	28.631,10	290,70	
121	29.000 EUR	219.240,00	7,53450	218.500,50		739,50
2154	48.000 EUR	360.000,00	7,53450	361.656,00		1.656,00
221	13.000 USD	94.640,00	7,29435 ¹	94.826,55		186,55
Ukupno	95.800 EUR	720.380,40	7,53450	721.805,10	508,20	2.395,50
	13.000 USD	94.640,00	7,29435	94.826,55		186,55

Nastale tečajne razlike posebno se evidentiraju prema vrstama imovine i obveza zbog čega su nastale.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Devizni račun	103	217,50	
	Devizna blagajna	105	290,70	
	Pozitivna teč. razlika iz tražbina i stanja deviza na računu <i>Za pozitivnu tečajnu razliku na 31.12.</i>	7720		508,20
2.	Negativna teč. razlika iz pot. u inozemstvu	4752	739,50	
	Negativna teč. razlika iz obveza za nabave u inozemstvu	4750	186,55	
	Negativna teči. razlika iz kreditnih odnosa	4751	1.656,00	
	Kupci u inozemstvu	121		739,50
	Obveze prema kreditnim institucijama u ino.	2154		1.656,00
	Obveze prema dobavljačima iz inozemstva <i>Za negativnu tečajnu razliku na 31.12.</i>	221		186,55

Stanja na računima imovine i obveza koja se veže uz strana sredstva plaćanja prenose se u 2023. godinu u izvornoj valuti i svoti. Tako će, primjerice, stanje potraživanja od kupaca iz inozemstva na 1. siječnja 2023. godine, iz prethodnog primjera, iznositi 29.000 EUR, a stanje u kunama i tečajne razlike ostaju knjižene u 2022. godini. Stanje u USD na 31. prosinca 2022. godine prenosi se kao početno stanje u 2023. godinu u USD i u EUR primjenom fiksnog tečaja konverzije. Tako će u 2023. godini obveza prema dobavljaču iz inozemstva biti iskazana u euru (12.585,65) i u USD (13.000).

1.4. IMOVINA I OBVEZE MALE POJEDINAČNE VRIJEDNOSTI

Primjenom fiksnog tečaja konverzije na 1. siječnja 2023. godine pojavit će se stavke u bilanci čija će pojedinačna vrijednost biti manja od jednog centa (stavke u kunama koje su manje od 0,04 kn). U skladu s čl. 70. st. 5. Zakona o uvođenju eura za *dug ili dio ukupnog duga dužnika prema vjerovniku po pojedinom pravnom poslu koji je zbog primjene fiksnog tečaja konverzije i pravila za preračunavanje i zaokruživanje manji*

¹ Srednji tečaj za USD je pretpostavljen.

od jednog centa, obveza prestaje, a ta tražbina ili potraživanje odnosno taj dio ukupne tražbine ili potraživanja vjerovnika prema dužniku se otpisuje po službenoj dužnosti odnosno po sili ovog Zakona. Porezni položaj ovog otpisa uređuje čl. 9. Zakona o izmjenama Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 114/22.) u kojemu je navedeno da se otpisi nastali na prethodno opisani način otpisuju i uključuju u poreznu osnovicu – to znači da su porezno priznat trošak. Otpis potraživanja knjižit će se na računu 4814 – *Otpis potraživanja prema odredbama Zakona o uvođenju eura*, a otpis obveza na računu 7804 – *Prihodi od otpisa obveza zbog preračunavanja i zaokruživanja (Zakon o uvođenju eura)*. Navedena knjiženja provode se 1. siječnja 2023. godine.

Kada je riječ o imovini pojedinačne vrijednosti manje od jednog centa, poduzetnik treba donijeti odluku o daljnjem postupanju. Takva imovina može se voditi u analitičkom knjigovodstvu (npr. robe) po pojedinačnoj vrijednosti iskazanoj na više od dvije decimale ili se može više pojedinačnih artikala objediniti u „novi artikl“ čija će pojedinačna vrijednost biti veća od jednog centa.

2. BLAGAJNIČKO POSLOVANJE I PREDOPSKRBA GOTOVIM NOVCEM EURA

Blagajničko poslovanje do kraja 2022. godine obavlja se isključivo u kunama, osim kada je riječ o naplatama ili plaćanjima s nerezidentima. To znači da se do 31. prosinca 2022. godine primjenjuju pravila za gotovinska plaćanja i naplate u skladu s trenutačno važećim propisima.

Međutim, poslovanje gotovim novcem za 2023. godinu treba posebno i na vrijeme pripremiti jer će naplate u sljedećoj godini biti **u kunama i eurima (od 1. do 14. siječnja 2023. godine – razdoblje dvojnog optjecaja) odnosno samo u eurima (poslije 14. siječnja 2023. godine)**. Zbog toga se poslovni subjekti koji ostvaruju gotovinske naplate trebaju na vrijeme opskrbiti euronovčanicama i eurokovanicama kako bi od 1. siječnja 2023. godine mogli obavljati gotovinsko poslovanje u euru. Najzahtjevnije razdoblje u blagajničkom poslovanju bit će upravo razdoblje dvojnog optjecaja.

Poduzetnici koji se ne bave trgovinom na malo i veliko koja uključuje naplatu u gotovini, uputno je da svu gotovinu koju imaju u kunama na 31. prosinca 2022. godine (ili prije) uplate na svoj transakcijski račun kako bi se smanjio optjecaj gotovine u kunama te pojednostavilo poslovanje.

2.1. BLAGAJNIČKO POSLOVANJE

U razdoblju dvojnog optjecaja potrebno je poticati potrošače na plaćanje karticama, ali nema zapreke da trgovci donesu odluku da će u razdoblju dvojnog optjecaja naplate obavljati samo putem kartica, o čemu je potrebno obavijestiti potrošače. **Nije dopušteno u razdoblju dvojnog optjecaja donijeti odluku da se neće obavljati naplata u kunama nego samo u eurima jer je to suprotno Zakonu o uvođenju eura.** Naime, primatelj plaćanja u trenutku naplate obavezan je u jednoj transakciji prihvatiti najviše 50 komada kovanica kune i odgovarajući broj novčanica kune, primjenjujući odredbe Zakona o sprječavanju pranja novca i financiranja terorizma (Nar. nov., br. 108/17. – 39/19.).

Povrat ostatka novca potrebno je obaviti u eurima. Iznimno, **ako primatelj plaćanja nije u objektivnoj mogućnosti vratiti ostatak u gotovu novcu eura, može ostatak vratiti u gotovu novcu kune ili gotovu novcu kune i gotovu novcu eura.** Zakon o uvođenju eura ne objašnjava u kojem slučaju primatelj plaćanja nije u objektivnoj mogućnosti vratiti ostatak u eurima. U *Smjernicama za prilagodbu gospodarstva u procesu zamjene hrvatske kune eurom* iz srpnja ove godine navedeno je: *to bi se primjerice odnosilo na određene poslovne subjekte (trgovce i pružatelje usluga) u ruralnim i slabije naseljenim mjestima, čiji je pristup bankama ograničen te na druge primatelje plaćanja koji neće biti u objektivnoj mogućnosti ostatak iznosa vratiti u gotovom novcu eura.*

S ciljem sprječavanja pogrešaka u blagajničkom poslovanju, poslovni subjekt treba u razdoblju dvojnog optjecaja osigurati pohranu gotovine u kuni i euru odnosno odvojeno ih pohranjivati.

Neovisno o tome u kojoj valuti će se obaviti naplata ili plaćanje u razdoblju dvojnog optjecaja – poslovni događaji bilježiti će se u poslovne knjige za 2023. godinu samo u eurima.

Bitno je naglasiti da, primjerice, **automati za igre na sreću, automati za zabavne igre te samoposlužni uređaji za prodaju roba i usluga mogu koristiti gotov novac kune ili gotov novac eura (ne mogu i jedno i drugo).** To znači da će takvi automati i samoposlužni uređaji do 31. prosinca 2022. godine koristiti kune, za vrijeme dvojnog optjecaja kune ili eure, a nakon 14. siječnja 2023. godine samo eure.

Na dan uvođenja eura kao službene valute u RH (1. siječnja 2023. godine) stupit će na snagu Pravilnik o dopunama Pravilnika o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 125/22.). Tim će se dopunama Pravilnika olakšati poslovanje poduzetnika – obveznika fiskalizacije u razdoblju dvojnog optjecaja.

U razdoblju dvojnog optjecaja odnosno od 1. do 14. siječnja 2023. godine obveznicima fiskalizacije dana je mogućnost određivanja blagajničkog maksimuma **do visine četverostruke svote važeće visine blagajničkog maksimuma.**²

Neovisno o tome što će se tijekom dvojnog optjecaja naplaćivati u kunama i eurima, prilikom polaganja utrška na transakcijski račun on će se automatski preračunati u euro primjenom fiksnog tečaja konverzije i u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje. Bitno je naglasiti da će se u blagajničkim izvještajima tijekom dvojnog optjecaja navoditi svote novca u kunama, ali će se one knjižiti u eurima primjenom fiksnog tečaja konverzije i pravila za preračunavanje i zaokruživanje.

2.2. PREDOPSKRBA GOTOVIM NOVCEM EURA

S ciljem pripreme gotovinskog poslovanja za novu službenu valutu, poduzetnici koji obavljaju naplate

² Detaljnije o dopunama Pravilnika o fiskalizaciji u prometu gotovine može se pročitati u ovom broju časopisa u članku pod nazivom *Blagajnički maksimum nakon uvođenja eura i ostale izmjene u vezi s fiskalizacijom.*

u gotovu novcu trebaju se opskrbiti gotovim novcem eura već u 2022. godini. Pravila vezana uz predopskrbu gotovim novcem eura uređena su Odlukom o predopskrbi i posrednoj predopskrbi gotovim novcem eura (Nar. nov., br. 105/22.), a modeli putem kojih se poslovni subjekti mogu pred opskrbiti gotovim novcem eura su posredna predopskrba, pojednostavljena posredna predopskrba i opskrba početnim paketima eurokovanica.³

Neovisno o tome koji će se model predopskrbe primjenjivati – **gotov novac eura pribavljen kroz predopskrbu ne smije ući u optjecaj prije 1. siječnja 2022. godine.** To znači da poduzetnik ta sredstva ne smije koristiti za plaćanja u 2022. godini ili ga koristiti na bilo koji drugi način.

Podsjećamo da se predopskrba gotovim novcem eura u okviru posredne predopskrbe evidentira u izvanbilančnoj evidenciji, a početni paketi eurokovanica u bilančnoj evidenciji. Stanje na računu 1056 – *Devizna blagajna za novac iz početnog paketa eurokovanica* prenosi se na 1. siječnja 2023. godine u eurima te se isti taj dan sredstva „prebacuju“ na račun 1020 – *Glavna blagajna* i mogu se koristiti u poslovanju poduzetnika (puštaju se u optjecaj).

3. SASTAVLJANJE BRUTO-BILANCE I OTVARANJE POČETNIH STANJA U 2023. GODINI

Poslovne knjige na početku poslovne godine otvaraju se na temelju zaključne bilance na dan 31. prosinca prethodne godine. U skladu s odredbama Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15. – 114/22.) poslovne knjige trebaju se zaključiti (zatvoriti) najkasnije četiri mjeseca nakon završetka poslovne godine na koju se odnose. Pri tome između zaključnih stanja bilančnih i izvanbilančnih pozicija prethodne godine i početnih stanja tekuće godine ne smije biti razlika.

Kako bi se mogla otvoriti stanja glavne knjige na 1. siječnja 2023. godine, potrebno je sastaviti bruto-bilancu na 31. prosinca 2022. godine u kunama, a nakon toga bruto-bilancu na 1. siječnja 2023. godine u eurima primjenom fiksnog tečaja konverzije i poštujući pravila za preračunavanje i zaokruživanje. Zbog primjene fiksnog tečaja konverzije i poštovanja pravila za preračunavanje i zaokruživanje – doći će do razlika koje je potrebno evidentirati na 1. siječnja 2023. godine. Nastanak razlika objasniti će se u Bilješkama uz financijske izvještaje koje će se sastavljati za 2023. godinu.

3.1. POREZNI POLOŽAJ NASTALIH RAZLIKA S MOTRIŠTA POREZA NA DOBITAK

U bruto-bilanci na 1. siječnja 2023. godine **razlike mogu nastati u odnosu na bruto-bilancu na 31. prosinca 2022. godine isključivo zbog primjene pravila za preračunavanje i zaokruživanje.** Tako nastale razlike, u skladu s čl. 70. st. 1. Zakona o uvođenju eura, **evidentiraju se u poslovnim knjigama u skladu s računovodstvenim standardom odnosno u skladu sa zakonima i podzakonskim aktima koji uređuju ovo područje.**

Razlike nastale zbog preračunavanja i zaokruživanja evidentirat će se kao prihod na računu 78591 – *Prihodi nastali zbog preračunavanja i zaokruživanja (Zakon o uvođenju eura)* ili kao trošak na računu 4894 – *Troškovi nastali zbog preračunavanja i zaokruživanja (Zakon o uvođenju eura).*

U čl. 9. Zakona o izmjenama Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 114/22.) navedeno je da se razlike koje porezni obveznik utvrdi i evidentira primjenom pravila za preračunavanje i zaokruživanje uključuju u poreznu osnovicu. **To znači da su nastale razlike porezno priznati trošak.**

3.2. SASTAVLJANJE BRUTO-BILANCE NA 31. PROSINCA 2022. GODINE I 1. SIJEČNJA 2023. GODINE

Nakon provedenih zaključnih knjiženja za 2022. godinu, sastavlja se bruto-bilanca u kojoj se nalaze svi računi (analitički i sintetički) koji na 31. prosinca imaju stanje (saldo). Stanja u ovoj bruto-bilanci preračunavaju se u euro primjenom fiksnog tečaja konverzije uz poštovanje pravila za preračunavanje i zaokruživanje te se u 2023. godinu prenose samo svote u euru. Međutim, stanja na računima koja se na 31. prosinca 2022. godine iskazuju u kunama i drugoj valuti koja nije euro, prenose se u eurima i u izvornoj valuti.

U nastavku se daje primjer bruto-bilance na 31. prosinca 2022. godine u kunama i na 1. siječnja 2023. godine u eurima.⁴

Primjer 2. Bruto-bilanca na 31. prosinca 2022. godine

Dar d.o.o. Zagreb

Bruto-bilanca na 31. 12. 2022.

Račun	Naziv računa	Saldo / stanje u kn
031	Oprema	500.000,00
032	Osobni automobil	150.000,00
033	Pret porez koji se ne može odbiti	18.125,00
039	Ak. amort. postrojenja i opreme	-232.300,00
660	Roba na skladištu	220.000,00
100	Transakcijski račun	680.000,00
102	Blagajne	25.520,00
120	Potraživanje od kupaca	430.000,00
121	Potraživanje od ino kupaca (10.000 €)	75.345,00
Ukupna aktiva		1.866.690,00
900	Upisani temeljni kapital	20.000,00
940	Zadržani dobitak	480.000,00
950	Dobitak tekuće godine	130.000,00
252	Dugoročna obveza za pozajmice	770.000,00
220	Obveze prema dobavljačima u zemlji	59.629,25
221	Dobavljači iz EU i inozemstva (23.500 €)	177.060,75
230	Obveze prema zaposlenima	50.000,00
240	Obveze za poreze	180.000,00
Ukupna pasiva		1.866.690,00

³ Detaljnije o predopskrbi gotovim novcem eura može se pročitati u člancima *Predopskrba poslovnih subjekata gotovim novcem eura* (RRIF, br. 10/22.) i *Evidentiranje predopskrbe gotovim novcem eura u poslovnim knjigama* (RRIF, br. 11/22.).

⁴ Bruto-bilanca je pojednostavljena i sadržava samo stanja (saldo), a ne i bilancu prometa.

Primjer 3. Bruto-bilanca na 1. siječnja 2023. godine

Bruto-bilanca na 31. 12. 2022.			Početno stanje na 1. 1. 2023. u euru
Račun	Naziv računa	Saldo/stanje u kn	
031	Oprema	500.000,00	66.361,40
032	Osobni automobil	150.000,00	19.908,42
033	Pretporez koji se ne može odbiti	18.125,00	2.405,60
039	Ak. amort. postrojenja i opreme	-232.300,00	-30.831,51
660	Roba na skladištu	220.000,00	29.199,02
100	Transakcijski račun	680.000,00	90.251,51
102	Blagajne	25.520,00	3.387,09
120	Potraživanje od kupaca	430.000,00	57.070,81
121	Potraživanje od ino kupaca (10.000 €)	75.345,00	10.000,00
489	Troškovi zaokruživanja	0,00	0,01
Ukupna aktiva		1.866.690,00	247.752,35
900	Upisani temeljni kapital	20.000,00	2.654,46
940	Zadržani dobitak	480.000,00	63.706,95
950	Dobitak tekuće godine	130.000,00	17.253,97
252	Dugoročna obveza za pozajmice	770.000,00	102.196,56
220	Obveze prema dobavljačima u zemlji	59.629,25	7.914,16
221	Dobavljači iz EU i inozemstva (23.500 €)	177.060,75	23.500,00
230	Obveze prema zaposlenima	50.000,00	6.636,14
240	Obveze za poreze	180.000,00	23.890,11
Ukupna pasiva		1.866.690,00	247.752,34

Kao što je razvidno iz prethodnog primjeru, prilikom preračunavanja i zaokruživanja na 1. siječnja 2023. godine nastala je razlika od 0,01 eura jer je vrijednost pasive bila za tu svotu veća od vrijednosti aktive. Navedena svota proknjižena je kao trošak zaokruživanja kako bi se stanja na 1. siječnja 2023. godine dovela u ravnotežu. Trošak zaokruživanja knjiži se u okviru prijenosa početnih stanja.

Podatci u analitičkim knjigovodstvima također se preračunavaju u euro primjenom istih pravila. Iako će cjelokupni postupak preračunavanja i zaokruživanja biti proveden kroz informatička rješenja, moguće bitne razlike potrebno je utvrditi i proknjižiti.

4. ISPOSTAVLJANJE I KNJIŽENJE RAČUNA U 2023. GODINI

Za pravilno ispostavljanje računa u 2022. i 2023. godini, važno je znati kada je nastao poslovni događaj i kada se račun ispostavlja. Računi prema poslovnim subjektima i drugim tijelima javne vlasti za poslovne događaje nastale u 2022. godini koji se i ispostavljaju u 2022. godini, glase na kune, knjiže se u kunama u poslovne knjige za 2022. godinu i plaćaju se u kunama ako je dospijeće plaćanja u 2022. godini.

DOKUP MINUTA MOŽETE OBAVITI NA tel: (01)/4699-760 / mob: 099/4699-760

Računi za poslovne događaje nastale u 2022. godini koji se ispostavljaju u 2023. godini, ispostavljaju se u euru, ali se knjiže u poslovnim knjigama za 2022. godinu u kunama. Računi za poslovne događaje nastale u 2023. godini koji se ispostavljaju u 2023. godini i poslije, ispostavljaju se u euru i knjiže u euru u poslovne knjige.

Kada poduzetnik primi račun koji se odnosi na poslovni događaj iz 2022. godine, ali je ispostavljen u 2023. godini u euru, treba preračunati svote u kune uz primjenu pravila za preračunavanje i zaokruživanje i fiksni tečaj konverzije. **Napominjemo da ni u 2023. godini nema obveze dvojnog iskazivanja na računima koji se ispostavljaju poslovnim subjektima i drugim tijelima javne vlasti kao ni na eRačunima te računima koji se ispostavljaju u inozemstvo.** Međutim, ako poduzetnik želi, tijekom 2023. godine može dvojno iskazivati svote na računu (ukupne svote). Obveza dvojnog iskazivanja do kraja 2023. godine odnosi se na račune koji se ispostavljaju potrošačima.

Društva kapitala, u skladu s čl. 21. st. 5. Zakona o trgovačkim društvima (Nar. nov., br. 111/93. – 34/22., dalje: ZTD), trebaju na poslovnom papiru i mrežnoj stranici, između ostaloga, navesti i svotu temeljnog kapitala društva s naznakom je li u cijelosti uplaćen, a ako nije, s naznakom koji dio toga kapitala nije uplaćen. **Podatak o temeljnom kapitalu na poslovnom papiru i na mrežnoj stranici navodi se u kunama sve dok registarski sud ne provede zahtjev za upis promjene u skladu s odredbama Zakona o uvođenju eura i ZTD-a.**


U skladu s čl. 70. st. 3. Zakona o uvođenju eura knjigovodstvena isprava izražena u kuni ili nekoj drugoj valuti koja nije euro, izdana prije 1. siječnja 2023. godine, a koja se odnosi na obračunsko razdoblje nakon 1. siječnja 2023. godine, preračunava se u euro uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje, odnosno uz primjenu tečaja eura prema toj drugoj stranoj valuti. Kada poslovni subjekt izdaje storno knjigovodstvene isprave (npr. ispostavljen račun u 2022. godini) u 2023. godini, takva isprava mora biti iskazana u euru neovisno o tome što je izvorni dokument koji se stornira bio ispostavljen u kunama. Međutim, ako se izdaje preslika knjigovodstvene isprave koja je izvorno bila ispostavljena u kunama, i preslika se izdaje u kunama jer preslika treba biti istovjetna izvorniku (originalu).

5. POSTUPANJE S PREDUJMOVIMA IZ 2022. GODINE U 2023. GODINI

Predujmovi koji su primljeni ili dani tijekom 2022. godine, a odnose se na isporuke koje će uslijediti u 2023. godini ili poslije, iskazuju se kao početno stanje na 1. siječnja 2023. godine u eurima – dani predujmovi kao stavke imovine, a primljeni predujmovi kao stavka obveza. Prilikom ispostavljanja računa za isporuke (tijekom 2023. godine i poslije) ne ispostavlja se storno računa za predujam, već se postupalo

skladu s čl. 159. st. 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. – 133/22.) – pri isporuci dobara odnosno obavljanju usluge izdaje se račun u kojemu porezni obveznik od obračunanog PDV-a po tom računu smanjuje poreznu osnovicu i PDV obračunan na primljeni predujam. Na tom računu porezni obveznik navodi i broj izdanog računa za primljeni predujam. **S obzirom na to da se račun ispostavlja u 2023. godini i poslije, sve svote – pa tako i one koje se odnose na primljen predujam – navode se na računu u euru.**

6. ZAKLJUČAK

Uvođenje eura kao službene valute u RH odrazit će se na poslovanje svih poslovnih subjekata. Kako bi prelazak na euro bio što brži i sa što manje troškova i pogrešaka, potrebno je poznavati zakonsku regulativu i provesti sve propisane procese i procedure. Početak 2023. godine obilježit će razdoblje dvojnog optjecaja koje će biti iznimno zahtjevno za sve one koji su uključeni u promet gotovim novcem. Rizici koji će se pritom pojaviti mogu se umanjiti pravodobnom pripremom i obukom zaposlenika. 

UDK 336.221

Izmjene poreznih propisa i njihova usklađenja zbog uvođenja eura

U sljedećih nekoliko članaka donosimo pregled izmjena najznačajnijih propisa u području oporezivanja. Gotovo sve izmjene i usklađenja propisa zbog uvođenja eura stupaju na snagu 1. siječnja 2023. godine. Jedina izmjena koja će biti u primjeni već u 2022. godini odnosi se na povećanje cenzusa ostvarenih primitaka za djecu i uzdržavane članove koja se s sadašnjih 15.000,00 kn povećava na 24.000,00 kn.

Usklađenja koje se odnose na oporezivanje porezom na dodanu vrijednost i porezom na dobitak, fiskalizaciju te lokalne poreze već su donesene, a izmjene u dijelu oporezivanja porezom na dohodak trenutno su u postupku donošenja. Većina pragova i ostalih svota bitnih za oporezivanje preračunana je iz kuna u eure primjenom fiksnog tečaja konverzije odnosno prema propisanim pravilima za preračunavanje i zaokruživanje iz Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22.).

Svi provedbeni propisi koji se odnose na porezne propise o čijim usklađenjima pišemo, još uvijek nisu usklađeni i moguće je da neće ni biti do dana uvođenja eura. Napominjemo da će oni na temelju načela neprekidnosti pravnih instrumenata iz Zakona o uvođenju eura vrijediti i nakon uvođenja eura, odnosno proizvodit će pravne učinke kakve bi proizvodili i da euro nije uveden. Sve svote navedene u tim provedbenim propisima u kunama na temelju općih pravila o primjeni eura u RH od 1. siječnja 2023. godine smatrat će se svotama u eurima, uz primjenu fiksnog tečaja konverzije (1 € = 7,53450 kn) i u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje iz Zakona o uvođenju eura.

Mr. Anja BOŽINA, dipl. oec. i ovl. rač.

Izmjene Zakona o porezu na dohodak

1. UVODNE NAPOMENE

Izmjene Zakona o porezu na dohodak nisu donesene po hitnom postupku zajedno s izmjenama ostalih poreznih propisa jer se promjene ne odnose isključivo na usklađenja zbog uvođenja eura. Ta promjena koja je iznimka odnosi se na povećanje cenzusa ostvarenih primitaka za djecu i uzdržavane članove, a koja je bila najavljena još u kolovozu ove godine.

U nastavku ovog članka donosimo pregled promjena na temelju *Prijedloga zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak* (dalje: *Prijedlog zakona*) koji je prihvaćen na sjednici Sabora RH održanoj 4. studenoga 2022. godine. Prema neslužbenim informacijama iz Ministarstva financija promjene o kojima pišemo u nastavku ostat će iste i u tekstu Konačnog prijedloga zakona.

2. POVEĆANJE CENZUSA OSTVARENIH PRIMITAKA ZA DJECU I UZDRŽAVANE ČLANOVE

Ovim Prijedlogom zakona predlaže se povećanje svote primitaka koji neka osoba može ostvariti i smatrati se uzdržavanim djetetom ili uzdržavanim članom s osnove povećanja osnovnoga osobnog odbitka. Prema čl. 14. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. – 138/20.), porezni obveznici, roditelji, mogu uvećati svoj osnovni osobni odbitak od 4.000,00 kn na temelju propisanih faktora za djecu i uzdržavane članove. **Djetetom se smatra** dijete koje roditelji, posvojitelji, počimi i pomajke, udomitelji i skrbnici uzdržavaju. U slučaju posvojene ili udomljene djece odnosno djece dodijeljene na skrb, prema posebnom propisu biološki roditelji ne mogu koristiti uvećanje osnovnoga osobnog odbitka po toj osnovi. Djetetom se smatra i dijete nakon završetka redovnog školovanja do prvog zapošljavanja. Prvim zapošljavanjem smatra se rad u radnom odnosu na

određeno ili neodređeno vrijeme prema posebnim propisima. Ako radni odnos prestane, dijete se smatra uzdržavanim članom uže obitelji.

Uzdržavanim članovima uže obitelji smatraju se bračni drug, roditelji poreznog obveznika, maćehe odnosno očusi koje uzdržava punoljetno pastorče, djeca nakon prvog zaposlenja te punoljetne osobe kojima je porezni obveznik imenovan skrbnikom prema posebnom propisu.

Uzdržavana djeca te uzdržavani članovi uže obitelji prema odredbama postojećeg propisa ne bi smjeli (uz propisane iznimke) ostvariti više od 15.000,00 kn primitaka (oporezivih i neoporezivih). Na temelju čl. 17. Prijedloga zakona ta se svota povećava na svotu koja **ne prelazi šesterostruku svotu osnovnog osobnog odbitka na godišnjoj razini.**

To znači da se navedena svota povećava tako da se ona određuje u visini šesterostruke svote propisanoga osnovnog osobnog odbitka, što iznosi 24.000,00 kn godišnje, odnosno od 1. siječnja 2023. godine 3.185,34 eura godišnje.

Navedena svota o d 24.000,00 kn odnosit će se retrogradno na cijelu 2022. godinu.

Povećanjem svote primitaka koje fizička osoba može ostvariti na godišnjoj razini kako bi se mogla smatrati uzdržavanim članom, uzdržavateljima i uzdržavanim članovima povećava se raspoloživi dohodak.

Pri utvrđivanju navedenog cenzusa treba uzeti u obzir da će se uzdržavanom djecom i uzdržavanim članovima uže obitelji smatrati oni porezni obveznici čiji oporezivi primitci, primitci na koje se ne plaća porez i drugi primitci koji se u smislu ovoga Zakona o porezu na dohodak ne smatraju dohotkom te **ne prelaze svotu od 24.000,00 kuna** tijekom 2022. godine, uzimajući u obzir činjenicu da prema čl. 17. st. 2. Zakona o porezu na dohodak, primitci koji ne ulaze u taj cenzus smatraju se jedino:

- 1) primitci prema posebnim propisima po osnovi socijalnih potpora
- 2) doplatak za djecu
- 3) novčane potpore utvrđene u svoti koja je zakonom kojim se uređuju roditeljne i roditeljske potpore propisana kao svota ispod koje se ne može isplatiti novčana potpora
- 4) potpore za novorođenče, odnosno primitak za opremu novorođenog djeteta
- 5) obiteljske mirovine djece nakon smrti roditelja
- 6) primitci koji po svojoj prirodi predstavljaju samo uzdržavanje od roditelja ili članova uže obitelji
- 7) darovanja od pravnih i fizičkih osoba za zdravstvene potrebe do visine stvarno nastalih izdataka za tu namjenu
- 8) naknada troškova prijevoza na posao i s posla mjesnim i međumjesnim javnim prijevozom i naknada troškova službenog putovanja do propisanih svota na koje se u skladu s odredbama ovoga Zakona ne plaća porez na dohodak
- 9) odštete od osiguranja isplaćene zbog teške ozljede i priznate invalidnosti
- 10) stipendije (neovisno o tome tko ih isplaćuje)
- 11) nagrade za izvrsnost učenika i studenata isplaćene iz proračuna i bespovratna sredstva koja

se isplaćuju iz proračuna, fondova i programa Europske unije i drugih međunarodnih fondova i programa uređenih posebnim propisima i međunarodnim sporazumima, u svrhu obrazovanja i stručnog usavršavanja

- 12) potpore djetetu za školovanje do 15. godine života odnosno do završetka osnovnoškolskog obrazovanja, koje poslodavac isplaćuje djetetu umrlog radnika ili djetetu bivšeg radnika kod kojeg je nastupio potpuni gubitak radne sposobnosti, uz uvjet da bivši radnik ne ostvaruje primitke koji se oporezuju na način propisan za dohodak od nesamostalnog rada
- 13) nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja i naknade učenicima za vrijeme dualnog obrazovanja
- 14) nacionalna naknada za starije osobe.

Dakle, porezni obveznici koji koriste uvećani osobni odbitak za djecu i uzdržavane članove uže obitelji koja primaju primitke putem posrednika pri zapošljavanju (učeničke ili studentske), a u 2022. godini ostvarili su primitke po toj osnovi u svoti višoj od 24.000,00 kn, ne mogu i dalje koristiti uvećani osobni odbitak.

Stoga, kada se tijekom poreznog razdoblja premaši navedeni cenzus, porezni obveznik nema pravo na uvećani osobni odbitak za cijelu godinu, a poslodavac u dogovoru s radnikom može prestati koristiti osobni odbitak za dijete od mjeseca kada je radnik saznao činjenice o premašivanju primitaka u svoti višoj od 24.000,00 kn. Porezna će uprava, bez obzira, obaviti poseban postupak oporezivanja i sama ispraviti poreznu osnovicu radi neovlašteno korištenoga osobnog odbitaka za dio godine ili za cijelo porezno razdoblje (ako porezni obveznik nije reagirao na vrijeme tijekom godine).

Naime prema čl. 26. st. 4. Zakona o porezu na dohodak, porezni obveznik koji ostvaruje primitke koji se oporezuju na način propisan za dohodak od nesamostalnog rada obvezni su svaku promjenu u vezi s uzdržavanim članovima, promjenu prebivališta ili uobičajenog boravišta i drugo, koja utječe na osobni odbitak, odnosno neoporezivi dio dohotka, prijaviti Poreznoj upravi u roku od 30 dana od dana nastanka promjene, putem svog poslodavca, ili izravno putem sustava e-gradani ili, iznimno, putem nadležne ispostave Porezne uprave i dostaviti vjerodostojne isprave.

Stoga, ako bilo kada tijekom poreznog razdoblja dijete ili uzdržavani član premaši svotu primitaka višu od 24.000,00 kn, roditelj (porezni obveznik) nije obvezan odmah izmijeniti podatke o uzdržavanom djetetu u poreznoj kartici (Obrazac PK), već samo nije u mogućnosti koristiti uvećanje svoga osobnog odbitka na temelju djeteta ili uzdržavanog člana kojeg uzdržava za cijelo porezno razdoblje u kojemu je došlo do premašivanja osnovice.

Primjerice, izmjena podataka u PK-kartici nije potrebna jer je moguće da dijete u sljedećoj poreznoj godini neće zaraditi više od 24.000,00 kn i da se prema definiciji poreznog propisa još uvijek smatra djetetom.

Zbog navedene izmjene, obaviti će se i prilagodba svote primitaka učenika i studenata za rad putem učeničkih i studentskih udruga na koje se ne plaća

porez na dohodak s 15.000,00 kn na 24.000,00 kn. Naime, primitci učenika i studenata na redovnom školovanju za rad putem učeničkih i studentskih udruga prema posebnim propisima, iznad propisane svote od sada 24.000,00 kn, uvećani za godišnju svotu osnovnoga osobnog odbitka 48.000,00 kn (4.000,00 kn x 12) smatraju se, u dijelu razlike više isplaćene svote, primitkom od kojeg se utvrđuje drugi dohodak. To u ovom slučaju znači da ako učenik ili student na redovnom školovanju tijekom poreznog razdoblja (kalendarske godine 2022.) po osnovi ukupnih isplata za rad putem učeničkih i studentskih udruga prema posebnim propisima, ostvari pojedinačni ili ukupni primitak smanjen za naknadu za posredovanje, veći od propisane svote od 72.000,00 kn, na razliku primitka iznad te svote utvrđuje se drugi dohodak. Drugi dohodak po ovoj osnovi trebao bi utvrditi studentski servis te ga na računu zaračunati "poslodavcu".

Prema naputcima, predloženim izmjenama po najprije se želi potaknuti mlade ljude koji nastoje steći radno iskustvo tijekom studija na veći angažman na tržištu rada. Jednako tako, budući da je unazad nekoliko godina uočena potreba za radnicima na domaćem tržištu rada, osobito u djelatnostima vezanima za turizam u vrijeme turističke sezone, kroz rad studenata privremeno i djelomično riješio bi se taj sve izraženiji problem. Većim angažmanom studenata u sezonskim poslovima u turizmu smanjila bi se potreba za stranom radnom snagom. Na ovaj način će se jednako tako barem malo omogućiti bolji porezni položaj i primitaka po osnovi dohotka od nesamostalnog rada koji ostvaruju porezni obveznici koji uzdržavaju djecu ili druge uzdržavane članove.

3. PROIZVODNJA ELEKTRIČNE ENERGIJE

U okviru mnogih mjera koje Vlada donosi radi ublažavanja posljedica inflacija te povećanja cijena energenata, kao jedan od oblika poticaja ulaganja u solarne elektrane od 1. siječnja 2023. godine bit će utvrđeno u kojem slučaju se djelatnost proizvodnje električne energije za fizičke osobe kao proizvođače smatra oporezivom djelatnošću.

Prema Prijedlogu zakona djelatnošću proizvodnje električne energije smatra se proizvodnja električne energije od strane krajnjih kupaca s vlastitom proizvodnjom električne energije uz ispunjenje ostalih uvjeta propisanih propisom kojim se uređuje preuzimanje električne energije od krajnjih kupaca s vlastitom proizvodnjom ili korisnika postrojenja za samoopskrbu te da su fizičke osobe – proizvođači električne energije, koje kao krajnji kupci s vlastitom proizvodnjom, a koje su prethodno bile proizvođači električne energije kao korisnici postrojenja za samoopskrbu, obveznici poreza na dohodak ako ostvare ukupni godišnji primitak veći od četverostruke svote osnovice osobnog odbitka (4 x 331,81 €), odnosno veći od 1.327,24 eura godišnje.

Dakle, prema navedenome, fizičke osobe koje proizvode električnu energiju (krajnji kupci s vlastitom proizvodnjom), a koje su prethodno bile proizvođači

električne energije kao korisnici postrojenja za samoopskrbu, bile bi obveznici poreza na dohodak od samostalnosti tek ako ostvare ukupni godišnji primitak veći od 1.327,24 €. Nakon prelaska tog praga fizičke osobe obvezne su upisati se u registar poreznih obveznika te odabrati način oporezivanja (paušalno, putem poslovnih knjiga i dr.).

4. USKLAĐENJA ZBOG UVOĐENJA EURA

4.1. OSOBNI ODBITAK

Prema čl. 14. Zakona o porezu na dohodak, osnovica osobnog odbitka iznosi 2.500,00 kn. Osnovni osobni odbitak i dijelovi osobnog odbitka za uzdržavane članove uže obitelji i djecu te invalidnost / tjelesno oštećenje izračunavaju se primjenom propisanih koeficijenata i osnovice od 2.500,00 kn.

Prema Prijedlogu zakona osnovica osobnog odbitka od 1. siječnja 2023. godine iznositi će 331,81 €.

Jednako tako, osnovni osobni odbitak koji sada iznosi 4.000,00 kn od 1. siječnja 2023. godine iznositi će 530,89 €.

Tablica: Osobni odbitak preračunan u eure

Red. br.	Osnova za uvećanje osnovnoga osobnog odbitka	Koeficijent	Mjesečna svota (u kunama)	Mjesečna svota (u eurima)
1	2	3	4	5
1.	Uzdržavani članovi uže obitelji	0,7	1.750,00	232,27
2.	Prvo uzdržavano dijete	0,7	1.750,00	232,27
3.	Drugo uzdržavano dijete	1,0	2.500,00	331,81
4.	Treće uzdržavano dijete	1,4	3.500,00	464,53
5.	Četvrto uzdržavano dijete	1,9	4.750,00	630,44
6.	Peto uzdržavano dijete	2,5	6.250,00	829,53
7.	Šesto uzdržavano dijete	3,2	8.000,00	1.061,79
8.	Sedmo uzdržavano dijete	4,0	10.000,00	1.327,24
9.	Osmo uzdržavano dijete	4,9	12.250,00	1.625,87
10.	Deveto uzdržavano dijete	5,9	14.750,00	1.957,68
11.	Za svako daljnje uzdržavano dijete koeficijent osnovnoga osobnog odbitka progresivno se uvećava za 1,1 ... više u odnosu prema koeficijentu za prethodno dijete			
12.	Invalidnost poreznog obveznika, svakoga uzdržavanog člana uže obitelji i svakog uzdržavanog djeteta	0,4	1.000,00	132,72
13.	Invalidnost utvrđena po jednoj osnovi 100 % i/ili korištenje, na temelju posebnih propisa, prava na doplatak za pomoć i njegu poreznog obveznika odnosno prava na osobnu invalidninu, svakoga uzdržavanog člana uže obitelji i svakoga uzdržavanog djeteta. Korištenje uvećanja osnovnog osobnog odbitka po ovoj osnovi isključuje korištenje uvećanja osnovnoga osobnog odbitka iz r. br. 12.	1,5	3.750,00	497,72

4.2. POREZNI RAZREDI MJESEČNI I GODIŠNJI

Prema Prijedlogu zakona **godišnji porez na dohodak od 1. siječnja 2023. godine** (čl. 19. Zakona o porezu na dohodak) **plaćat će se po stopi od 20 % na poreznu osnovicu do visine od 47.780,28 eura te po stopi od 30 % na dio porezne osnovice koji prelazi svotu od 47.780,28 eura.**

Trenutačno važeća svota od 360.000,00 kn je visina godišnje porezne osnovice koja se utvrđuje kao zbroj mjesečnih poreznih osnovica od 30.000,00 kn (3.981,69 €). Kako se nalaže u prijedlogu Izmjene Zakona o porezu na dohodak, s obzirom na to da je u postupku preračunavanja jedno od najvažnijih načela načelo zaštite potrošača, propisano čl. 7. Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj, prema kojemu zbog preračunavanja propisanih svota izračunanih uz primjenu općih pravila za preračunavanje i zaokruživanje, porezni obveznik ne smije biti u financijski nepovoljnijem položaju nego što bi bio da euro nije uveden, predlaže se propisanu svotu u kunama utvrditi u svoti od 47.780,28 eura. Naime, rezultat zbrajanja mjesečnih svota jest godišnja

svota koja primjenom navedenih pravila preračunavanja ispada manja od propisane, čime bi se smanjila postojeća prava poreznog obveznika, zbog čega se predlaže zaokruživanje na veću decimalu.

Dakle, **mjesečni predujam poreza na dohodak od nesamostalnog rada obračunava se po stopi od 20 % od mjesečne porezne osnovice do visine 3.981,69 eura te po stopi od 30 % na poreznu osnovicu iznad 3.981,69 eura.**

4.3. OBEVA OPOREZIVANJA POLJOPRIVREDNIKA

Djelatnost poljoprivrede i šumarstva obuhvaća iskorištavanje prirodnih bogatstava zemlje i prodaju, odnosno zamjenu od tih djelatnosti dobivenih proizvoda u neprerađenom stanju. Fizičke osobe su po osnovi djelatnosti poljoprivrede i šumarstva obveznici poreza na dohodak, ako su po toj osnovi obveznici PDV-a ili ako po toj osnovi u poreznom razdoblju ostvare ukupni godišnji primitak veći od 80.500,00 kuna.

Izmjenama Zakona o porezu na dohodak predlaže se zamjena svote od 80.500,00 kuna svotom od **10.684,19 eura.**

Dr. sc. Ljerka MARKOTA, prof. struč. stud. i ovl. rač.

Izmjene propisa o PDV-u

1. UVODNE NAPOMENE

Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 113/22., dalje: Izmjene Zakona o PDV-u) u jednom je dijelu stupio na snagu 1. listopada 2022. godine i odnosi se na smanjenje stope PDV-a na 5 %, i to na isporuku grijanja iz toplinskih stanica, uključujući naknade vezane za tu isporuku te isporuku ogrjevnog drva, peleta, briкета i sječke. Također je uvedena nova stopa PDV-a od 0 % na isporuku i ugradnju solarnih ploča na privatne stambene objekte, prostore za stanovanje te javne i druge zgrade koje se koriste za aktivnosti od javnog interesa te isporuku i ugradnju solarnih ploča u blizini takvih objekata, prostora i zgrada. O navedenim izmjenama pisali smo u časopisu *RRiF*, br. 10/22., str. 20 i u *RRiF-u*, br. 11/22., str. 29. Objavljen je i Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 133/22., dalje: Izmjene Pravilnika o PDV-u) kojim se objašnjavaju navedene Izmjene Zakona o PDV-u i koji je u dijelu tih promjena stupio na snagu 12. studenoga 2022. godine.

Ostale izmjene u propisima o PDV-u, koje će stupiti na snagu 1. siječnja 2023. godine, odnose se na prilagodbu hrvatskog zakonodavstva uvođenju eura te promjenu poreznih knjiga i evidencija. U nastavku se objašnjavaju Izmjene Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u koje stupaju na snagu 1. siječnja 2023. godine, a koje se odnose na prilagodbu hrvatskog zakonodavstva uvođenju eura, čime se pridonosi provedbi Nacionalnog plana zamjene hrvatske kune eurom

kako bi RH postala dijelom ekonomske i monetarne unije čija je valuta euro.

2. USKLAĐENJA ZBOG UVOĐENJA EURA

Zbog provedbe Nacionalnog plana zamjene hrvatske kune eurom s ciljem da RH postane dijelom ekonomske i monetarne unije čija je valuta euro, odnosno za potrebe pune prilagodbe hrvatskog zakonodavstva uvođenju eura, Izmjenom Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u mijenjaju se odredbe povezane s kunom radi uvođenja eura te se, osim promjene sadržaja poreznih knjiga i evidencija, ostale odredbe navedenih propisa o PDV-u ne mijenjaju.

Uporaba eura kao jedinstvene valute u ekonomskoj i monetarnoj uniji uređena je trima uredbama Vijeća EU-a. To su Uredba Vijeća (EZ) br. 1103/97 od 17. lipnja 1997. o određenim odredbama koje se odnose na uvođenje eura (SL L 162, 19. 6. 1997.), Uredba Vijeća (EZ) br. 974/98 od 3. svibnja 1998. o uvođenju eura (SL L 139, 11. 5. 1998.) i Uredba Vijeća (EZ) br. 2866/98 od 31. prosinca 1998. o stopama konverzije između eura i valuta država članica koje usvajaju euro (SL L 359, 31. 12. 1998.).

Izmjene Zakona o PDV-u (preračun kuna u euro) koje će se primjenjivati od 1. siječnja 2023. godine odnose se na sljedeće odredbe i članke Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13.-113/22., dalje: Zakon o PDV-u) i Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. - 133 /22, dalje: Pravilnik o PDV-u).

Red. br.	ODREDBE ZAKONA O PDV-u	ODREDBE PRAVILNIKA O PDV-u	SVOTE U KUNAMA	SVOTE U EURIMA
1.	čl. 5. st. 2. t. a) – prag stjecanja dobara iz EU-a i zahtjev za dodjelom i ukidanjem PDV ID broja	čl. 154. st. 2. i st. 5. čl. 156. st. 2. i st. 6. t. 2.	77.000,00	10.000,00
2.	čl. 7. st. 4. – dar male vrijednosti	čl. 11. st. 3., 4. i 5. čl. 136. st. 1.	160,00	21,24
3.	čl. 7.b st. 1. – prodaja dobara na daljinu putem elektroničkog sučelja uvezenih iz trećih područja ili trećih zemalja	-	1.135,00	150,00
4.	čl. 26.a st. 1. t. c) – prag prodaje na daljinu	čl. 163. st. 8.	77.000,00	10.000,00
5.	čl. 45. st. 2. t. b) – minimalna svota vrijednosti dobara za prodaju u putničkom prometu fizičkim osobama iz trećih zemalja i trećih područja	čl. 110. st. 2. t. b) čl. 113. st. 1. t. 3.	740,00	98,21
6.	čl. 64. st. 4. – ispravak pretporeza – ne, za svotu manju od navedene	čl. 142.	1.000,00	132,72
7.	čl. 67. st. 7. – povrat PDV-a poreznim obveznicima koji nemaju sjedište na području EU-a, svota povrata za razdoblje povrata kraće od jedne kalendarske godine	-	3.100,00	400,00
8.	čl. 67. st. 8. – povrat PDV-a poreznim obveznicima koji nemaju sjedište na području EU-a, svota povrata za razdoblje povrata od jedne kalendarske godine	-	400,00	50,00
9.	čl. 70. st. 9. – povrat PDV-a poreznim obveznicima sa sjedištem u drugoj državi članici EU-a, svota povrata za razdoblje povrata kraće od jedne kalendarske godine	-	3.100,00	400,00
10.	čl. 70. st. 10. – povrat PDV-a poreznim obveznicima sa sjedištem u drugoj državi članici EU-a, svota povrata za razdoblje povrata od jedne kalendarske godine	-	400,00	50,00
11.	čl. 79. st. 12. – najviša svota pojednostavljenog računa	-	700,00	100,00
12.	čl. 84. st. 2. – vrijednost isporuka s PDV-om, prag do kojeg obveznik PDV-a može biti tromjesečni obveznik PDV-a	čl. 173. st. 5.	800.000,00	106.178,25
13.	čl. 90. st. 1. – vrijednost isporuka bez PDV-a, prag za ulazak u sustav PDV-a	čl. 186. st. 3.	300.000,00	39.816,84
14.	čl. 125. ha st. 1. – prodaja dobara na daljinu uvezenih iz trećih područja ili trećih zemalja, najviša vrijednost dobra	-	1.135,00	150,00
15.	čl. 125. hl – posebni postupak za prijavu i plaćanje PDV-a na uvoz dobara – fizičke osobe preko dostavne ili kurirske službe, najviša vrijednost dobra	-	1.135,00	150,00
16.	čl. 125. i st. 1. – najviša dopuštena vrijednost isporuka za plaćanje PDV-a prema naplaćenim naknadama	-	15.000.000,00	2.000.000,00
17.	čl. 125. k st. 2. – plaćanje PDV-a prema naplaćenim naknadama	-	15.000.000,00	2.000.000,00
18.	čl. 130. st. 1. – novčana kazna za poreznog obveznika	-	1.000,00 do 200.000,00	130,00 do 26.540,00
19.	čl. 130. st. 2. – novčana kazna za odgovornu osobu u pravnoj osobi	-	500,00 do 40.000,00	60,00 do 5.300,00

Red. br.	ODREDBE ZAKONA O PDV-u	ODREDBE PRAVILNIKA O PDV-u	SVOTE U KUNAMA	SVOTE U EURIMA
20.	čl. 131. st. 1. – novčana kazna za poreznog obveznika	-	2.000,00 do 500.000,00	260,00 do 66.360,00
21.	čl. 131. st. 2. – novčana kazna za odgovornu osobu u pravnoj osobi	-	1.000,00 do 50.000,00	130,00 do 6.630,00

3. OSTALE IZMJENE KOJE SE ODNOSE NA UVOĐENJE EURA

Osim izmjena koje se odnose na preračunavanje kuna u eure, navodimo i još neke izmjene koje se također odnose na iskazivanje i primjenu eura od 1. siječnja 2023. godine.

- **Članak 36. st. 2. Zakona o PDV-u** – ako su elementi za utvrđivanje porezne osnovice navedeni u stranoj valuti, za preračun u eure koristi se srednji tečaj HNB-a na dan nastanka obveze obračuna PDV-a (osim pri uvozu dobara).
- **Članak 81. Zakona o PDV-u i čl. 157. st. 4. Pravilnika o PDV-u** – svote na računima iskazuju se u eurima i uz to mogu biti iskazani u bilo kojoj valuti pod uvjetom da je svota PDV-a koju treba platiti ili koja se usklađuje iskazana u eurima, uz primjenu srednjeg tečaja HNB-a. To znači, ako se računi izdaju u drugim valutama, pojedinačne svote na računu mogu biti iskazane u drugoj valuti, s tim da ukupna svota računa i svota PDV-a koju treba platiti mora biti iskazana u eurima.
- **Riječ „kunama“** u cijelom tekstu Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u mijenja se u riječ „euro“.

4. OSTALE IZMJENE U PROPISIMA O PDV-u

Ostale izmjene se, zbog uvođenja stope PDV-a od 0 %, odnose na promjenu sadržaja poreznih knjiga i evidencija, odnosno Knjigu I-RA, Knjigu U-RA te Obrazac PDV.

- **Članak 164. st. 1. t. 6. Pravilnika o PDV-u** – u novom stupcu 17 Knjige izdanih računa -I-RA upisivat će se isporuke koje su oporezive stopom PDV-a od 0 %. Ostali stupci mijenjaju broj te će Knjiga I-RA od 1. siječnja 2023. godine imati 23 stupca. Napominjemo da je Knjiga I-RA (za razliku od ostalih evidencija) sastavni dio Pravilnika o PDV-u te ju porezni obveznici ne mogu mijenjati niti prilagođavati svojim potrebama (mogu jedino dodavati stupce ako za to imaju potrebu).
- **Članak 165. st. 1. t. 6. Pravilnika o PDV-u** – u novom stupcu 6 Knjige ulaznih računa -U-RA upisivat će se ulazni računi koji su oporezivi stopom PDV-a od 0 %, odnosno upisivat će se svota porezne osnovice. U stupcima 6, 7, 8, 9, 10 i 11 (porezna osnovica po stopi od 0 % 5 %, 13 % i 25 %) ne evidentiraju se prolazne stavke. Ako porezni obveznik želi evidentirati svotu prolaznih stavki sadržanih u ulaznom računu, može u Knjizi U-RA dodati nove stupce. Ostali stupci mijenjaju broj te će Knjiga U-RA od 1. siječnja 2023. godine imati 17 stupaca.
- **Članak 174. t. 10. Pravilnika o PDV-u** – u Obrascu PDV dodaje se novi redak, *I. 11. – isporuke oporezive stopom PDV-a od 0 %*. To znači da se od 1. siječnja 2023. godine isporuke po stopi od

0 % više neće evidentirati u Obrascu PDV pod I. 10. – *Ostala oslobođenja* (tako je bilo propisano za prijelazno razdoblje od 1. listopada do 31. prosinca 2023. godine).

- **Članak 175. t. 11. Pravilnika o PDV-u** – u Obrascu PDV pod II. 11. – *Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 0 % i 5 %*, treba evidentirati vrijednost isporuka koje poreznom obvezniku iz RH obave porezni obveznici sa sjedištem u državama članicama EU-a ili u trećim zemljama za koje je porezni obveznik iz RH obavezan obračunati i platiti PDV po stopi od 5 % i 0 % u skladu s čl. 75. st. 2. Zakona o PDV-u (hrvatski porezni obveznik treba preuzeti poreznu obvezu). To se može dogoditi u situaciji kada strani porezni obveznik (koji u RH nema PDV ID broj) obavli isporuku i ugradnju solarnih ploča, koja je oporeziva stopom PDV-a od 0 %, poduzetniku koji u RH nije obveznik PDV-a (mali porezni obveznik, tijela države uprave i dr.). Mali porezni obveznik treba preuzeti poreznu obvezu, ali nema pravo na priznavanje pretporeza koji je u ovom slučaju 0 %. Zbog toga nije propisano da takav porezni obveznik treba unijeti osnovicu koja je oporeziva stopom PDV-a od 0 % na poziciju III. 11.

- **Članak 177. st. 2. Pravilnika o PDV-u** – **brši se**. U novom Obrascu PDV više neće biti „stare“ pozicije V. – *Po prethodnom obračunu: neplaćeni PDV do dana podnošenja ove prijave – više plaćeno – porezni kredit*. Kako treba u tom dijelu ispuniti obrazac PDV od 1. siječnja 2023. godine, propisuje novi st. 2. čl. 177.:

Porezni obveznik koji je pod točkom IV. iskazao razliku za povrat, može tu razliku tražiti za povrat, koristiti ju kao predujam za buduće obveze ili svoje pravo na povrat može ustupiti na način propisan Općim poreznim zakonom. O načinu na koji želi ostvariti povrat PDV-a porezni obveznik se izjašnjava stavljanjem

oznake »X« u prijavi PDV-a na za to predviđena mjesta i u tom slučaju upisuje broj računa za povrat. Porezni obveznik se u okviru iznosa za povrat PDV-a iskazanog u prijavi PDV-a na rednom broju IV. može izjasniti za više načina povrata. Zbroj iznosa iskazanih u poljima povrat, predujam i ustup ne smije biti veći od zbroja iznosa iskazanog pod točkom IV. i salda vrste prihoda PDV iskazanog na porezno knjigovodstvenoj kartici na dan predaje prijave PDV-a. Ako porezni obveznik odluči tražiti povrat PDV-a, ne podnosi zahtjev za povrat.

Podatak o obvezi PDV-a koja nije plaćena ili je riječ o preplati (većem pretporezu od obveze PDV-a iz prethodnih razdoblja oporezivanja), **porezni obveznik ima u svojim računovodstvenim evidencijama te ima uvid u svoju porezno-knjigovodstvenu karticu (putem sustava ePorezna i mPorezna)**. Stoga je potrebno da porezni obveznik redovito usklađuje svoje porezne i knjigovodstvene evidencije s podatcima o obvezama koje analitički prati Porezna uprava.

- **Članak 178.** – objašnjava se popunjavanje bivše pozicije Obrasca PDV pod VIII. koja je sada pozicija VI – *Ostali podaci*. To znači da u Obrascu PDV više neće biti pozicija V. (po prethodnom obračunu: neplaćeni PDV do dana podnošenja ove prijave – više plaćeno – porezni kredit) i VI. (Ukupno razlika, za uplatu / za povrat).

- **Izmjene u ostalim člancima Pravilnika o PDV-u** odnose se na nove obrasce te na evidentiranje isporuka dobara i usluga (računa) u eurima. To znači da se od 1. siječnja 2023. godine mijenjaju sljedeći obrasci koji su sastavni dio Pravilnika o PDV-u: Obrazac PDV, Obrazac I-RA, Obrazac U-RA, Obrazac ZP, Obrazac PDV-S, Obrazac PZ 42 i 63, Obrazac PPO, Obrazac PDV-P, Obrazac PDV-F, Obrazac ZP-PDV, Obrazac PDV-H, Izvješće o ostvarenim oslobođenjima od plaćanja PDV-a, Obrazac DONH, Obrazac ZGP, Obrazac GP i Obrazac e-trgovina.

Jasna VUK, mag. oec. i ovl. rač.*

Blagajnički maksimum nakon uvođenja eura i ostale izmjene u vezi s fiskalizacijom

1. BLAGAJNIČKI MAKSIMUM I DVOJNI OPTJECAJ

Na dan uvođenja eura kao službene valute u RH (1. siječnja 2023. godine) stupit će na snagu Pravilnik o dopunama Pravilnika o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 125/22., dalje: Dopune Pravilnika). Tim dopunama Pravilnika olakšat će se poslovanje poduzetnika – obveznika fiskalizacije u razdoblju dvojnog optjecaja.

U razdoblju dvojnog optjecaja odnosno od 1. do 14. siječnja 2023. godine obveznicima fiskalizacije dana je mogućnost određivanja blagajničkog maksimuma do visine četverostruke svote važeće visine blagajničkog maksimuma.

Navedena mogućnost uvodi se dopunom čl. 41.f Pravilnika o fiskalizaciji u prometu gotovinom novim st. 8. u kojemu je navedena ova mogućnost.

Uvažavajući tu mogućnost, obveznici fiskalizacije u 2023. godini moći će odrediti visinu blagajničkog maksimuma do svota navedenih u sljedećoj tablici.

* Viša predavačica na RRIF Visokoj školi za financijski menadžment u Zagrebu

Za narudžbe naših izdanja ili dokupa minuta za savjete, pisana mišljenja i dr., molimo javiti se na broj (01)/4699-760; mob. 099/4699-760 ili e-poštu: rrif@rrif.hr

Tablica: Najviše svote blagajničkog maksimuma u 2023. godini

Veličina poslovnog subjekta	Blagajnički maksimum do 31. prosinca 2022. u kunama	Blagajnički maksimum od 1. siječnja 2023. u eurima	Najviši blagajnički maksimum u razdoblju dvojnog optjecaja u eurima
Mikrosubjeksi i fizičke osobe	10.000,00	1.327,23	5.308,92
Mali subjekti	50.000,00	6.636,14	26.544,56
Srednji subjekti	80.000,00	10.617,82	42.471,28
Subjekti koji prelaze mjerila koja određuju malo gospodarstvo	100.000,00	13.272,28	53.089,12

Podsjećamo da se veličina poslovnog subjekta za potrebe fiskalizacije određuje u skladu s odredbama Zakona o poticanju razvoja malog gospodarstva (Nar. nov., br. 29/02. – 121/16.).

2. ORGANIZACIJSKI DIJELOVI ZA POTREBE FISKALIZACIJE

Dopune Pravilnika odnose se i na detaljnije definiranje organizacijskih dijelova vezano uz određivanje svote blagajničkog maksimuma. Naime, novim st. 7. čl. 41.f Pravilnika definirano je da se **organizacijskim**

dijelom iz st. 4. Pravilnika o fiskalizaciji smatra poslovni prostor prema odredbama zakona. U čl. 2. t. 7. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., 133/12. – 138/20.) navedeno je da je poslovni prostor svaki zatvoreni ili otvoreni prostor, svaki samoposlužni uređaj, ali i svako pokretno mjesto (kombi i dostavna vozila) koje služi za obavljanje djelatnosti isporuke dobara te obavljanje usluga. Nadalje, za potrebe fiskalizacije zasebnim poslovnim prostorom može se smatrati dio ili više dijelova jednoga poslovnog prostora u kojima se obavlja različita djelatnost. Poslovnim prostorom smatra se i prostor koji obveznik fiskalizacije radi potrebe obavljanja djelatnosti koristi samo povremeno ili privremeno za potrebe održavanja sajмова, seminara ili provedbu sličnih djelatnosti.

Navedena dopuna znači da se blagajnički maksimum određuje za obveznike fiskalizacije kao cjelinu, a u okviru te svote obveznik fiskalizacije može odrediti blagajnički maksimum svojim organizacijskim dijelovima – poslovnim prostorima.

Dr. sc. Đurđica JURIĆ, prof. struč. stud. i ovl. rač.

Izmjene Zakona o porezu na dobit

1. UVODNE NAPOMENE

Zakona o izmjenama Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 114/22.) primjenjuje se od 1. siječnja 2023. godine, tj. od prvog dana uvođenja eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj, a izmjene koje donosi odnose se isključivo na usklađenja zbog uvođenja eura odnosno na promjene kunskih svota u eure. U postupku usklađenja preračunavanja su obavljanja primjenom fiksnog tečaja konverzije i u pravilu su se dobivene svote zaokruživale na dvije decimale.

2. OPOREZIVANJE SAMOSTALNIH DJELATNOSTI POREZOM NA DOBITAK U 2023. GODINI

Od 1. siječnja 2023. godine, prema čl. 2. st. 4. Zakona, fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost i obveznici su porez na dohodak, postaju obveznicima poreza na dobitak po „sili zakona“ ako su u prethodnom poreznom razdoblju ostvarili ukupni primitak veći od 995.421,06 eura (do sada 7,5 mil kn).

S obzirom na to da se kao kriterij za prelazak praga uzimaju ostvareni primitci u prethodnom poreznom razdoblju, samostalne djelatnosti koje su obveznici poreza na dohodak u 2022. godini, trebat će ostvarene primitke preračunati iz kuna u eure uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i sukladno pravilima za preračunavanje i zaokruživanje iz Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22., dalje: Zakon u uvođenju eura) odnosno uz primjenu fiksnog tečaja konverzije (7,53450 kuna za 1 euro).

Prema tome, uvođenjem eura kao službene valute, obrtnik „dohodaš“ koji će u 2022. godini ostvariti ukupni primitak veći od 7.500.000,01 kn odnosno preračunano u eure 995.421,06 €, od 1. siječnja 2023. godine postat će obveznikom poreza na dobitak.

3. UTVRĐIVANJE OSNOVICE POREZA NA DOBITAK PREMA NOVČANOM NAČELU U 2023. GODINI

Poreznu osnovicu prema novčanom načelu (čl. 5. st. 7. Zakona) u 2023. godini može utvrđivati porezni obveznik koji u prethodnom poreznom razdoblju nije ostvario prihode veće od 995.421,06 eura (do sada 7,5 mil kuna).

U ovom slučaju također je kriterij prethodno porezno razdoblje, stoga će porezni obveznici morati prihode ostvarene u 2022. godini preračunati iz kuna u eure uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i sukladno pravilima za preračunavanje i zaokruživanje iz Zakona o uvođenju eura.

Podsjećamo, porezni obveznik koji u 2023. godini namjerava prvi put primijeniti novčano načelo pri utvrđivanju osnovice poreza na dobitak, podnosi Poreznoj upravi najkasnije do 15. siječnja 2023. godine „Izjavu o promjeni načina utvrđivanja porezne osnovice“.

4. OSTALA USKLAĐENJA ZBOG UVOĐENJA EURA

Ostale izmjene odredaba Zakona također se odnose na promjene kunskih svota u eure. U nastavku je dan kratak pregled tih usklađenja:

- 1) **Neprofitne organizacije** koje su po osnovi obavljanja gospodarske djelatnosti ujedno i obveznici poreza na dobitak imaju mogućnost izbora plaćanja poreza na dobitak u paušalnoj svoti ako u prethodnom poreznom razdoblju nisu po osnovi obavljanja gospodarske djelatnosti ostvarile prihode veće od 995.421,06 eura (do sada 7,5 mil kuna) – čl. 5.b, st. 1. *Zakona*.
- 2) Prema čl. 7., st. 6. *Zakona*, reprezentacijom se NE smatraju proizvodi i roba iz asortimana poreznog obveznika prilagođeni za te svrhe s oznakom »nije za prodaju« te drugi reklamni predmeti s nazivom tvrtke, proizvoda i drugog oblika reklame dani za uporabu u prodajnom prostoru kupca, a ako se daju potrošačima, ne smatraju se reprezentacijom ako je njihova pojedinačna vrijednost bez PDV-a do 21,24 eura (do sada 160,00 kuna).
- 3) Prema čl. 9., st. 4. *Zakona*, zastarjela potraživanja od kupaca – nepovezanih osoba koji su obveznici poreza na dobitak ili poreza na dohodak po osnovi obavljanja samostalne djelatnosti, mogu se otpisati kao porezno priznati rashod ako u poreznom razdoblju ne prelaze 663,61 eura (do sada 5.000,00 kuna) po pojedinom dužniku. Porezno je priznat i otpis zastarjelih potraživanja do 26,54 eura (do sada 200,00 kuna) od nepovezanih fizičkih osoba čiji dug nije nastao po osnovi obavljanja samostalne djelatnosti, ako ukupno utvrđeno potraživanje po pojedinoj osobi na zadnji dan poreznog razdoblja ne prelazi tu svotu.
- 4) **Dugotrajnom materijalnom i nematerijalnom imovinom** (čl. 12., st. 3. *Zakona*) smatraju se stvari i prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 464,53 eura (do sada 3.500,00 kuna) i vijek trajanja duži od godinu dana. Amortizacija za osobne automobile i druga sredstva za osobni prijevoz čija je nabavna vrijednost veća od 53.089,12 eura (do sada 400.000,00 kuna) priznaje se do 53.089,12 eura (čl. 12., st. 13. *Zakona*).
- 5) **Stopu od 10 % poreza na dobitak** prema čl. 28. *Zakona*, primjenjuju porezni obveznici koji u poreznom razdoblju ostvare ukupni prihod do 995.421,06 eura (do sada 7.500.000,00 kuna). Oni čiji je ukupni prihod veći od 995.421,06 eura (do sada jednak ili veći od 7.500.000,01 kuna) plaćaju porez na dobitak po stopi od 18 %.
- 6) **Prekršajne odredbe:** Dosadašnje novčane kazne u svoti od 2.000,00 kuna do 200.000,00 kuna mijenjaju se u kazne od 260,00 eura do 26.450,00 eura. Novčana kazna od 3.000,00 kuna mijenja se u 390,00 eura, kazna od 30.000,00 kuna u 3.980,00 eura, a kazna od 300.000,00 kuna od 1. siječnja 2023. godine iznositi će 39.810,00 eura.

Razlike koje porezni obveznik utvrdi i evidentira primjenom pravila za preračunavanje i zaokruživanje ili za otpise po službenoj dužnosti, u skladu sa *Zakonom o uvođenju eura* uključuju se u osnovicu poreza na dobitak.

Ivan PETARČIĆ, mag. oec.

Izmjene Zakona o lokalnim porezima

1. UVODNE NAPOMENE

Zakon o izmjenama Zakona o lokalnim porezima (Nar. nov., br. 114/22.) primjenjuje se od dana uvođenja eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj odnosno od 1. siječnja 2023. godine. Sve donesene izmjene odnose se na usklađenja zbog uvođenja eura odnosno na promjene kunskih svota u eure. U postupku usklađenja svote poreza i pragovi preračunavani su primjenom fiksnog tečaja konverzije, a dobivene svote zaokružene su na dvije decimale. U nastavku se daje kratki pregled propisanih usklađenja.

2. PRAG ZA OPOREZIVANJE POKRETNINA POREZOM NA NASLJEDSTVA I DAROVE U 2023. GODINI

Porez na nasljedstva i darove od 1. siječnja 2023. godine plaća se na gotov novac, novčane tražbine i vrijednosne papire (vrijednosnice) te na pokretnine, ako je pojedinačna tržišna vrijednost pokretnina veća od 6.636,14 eura na dan utvrđivanja porezne obveze (čl. 4.). U skladu s navedenim, do sada propisan prag oporezivanja od 50.000,00 kuna zamijenjen je vrijednošću u eurima i to u svoti od 6.636,14 eura.

Stopa poreza na nasljedstva i darove i dalje ostaje 4 %, kao i ostali uvjeti u vezi s izuzećem od plaćanja tog poreza.

3. POREZ NA CESTOVNA MOTORNA VOZILA U 2023. GODINI

Porez na cestovna motorna vozila plaćaju jednom godišnje pravne i fizičke osobe koje su na dan registracije odnosno ovjere produženja važenja prometne dozvole vlasnici osobnih automobila, motocikala i četverocikala odnosno korisnici lizinga ili najma vozila.

Porez na cestovna motorna vozila plaća se prema snazi motora iskazanoj u kW i godinama starosti vozila, i to od 1. siječnja 2023. godine u eurima kako slijedi:

1) za osobne automobile:

Ako je snaga motora		Plaća se eurima		
veća od kW	do kW	do 2 godine starosti	od 2 do 5 godina starosti	od 5 do 10 godina starosti
	55	39,82	33,18	26,54
55	70	53,09	46,45	33,18
70	100	79,63	66,36	53,09
100	130	119,45	92,91	79,63
130		199,08	159,27	132,72

2) za motocikle:

Ako je snaga motora		Plaća se eurima		
veća od kw	do kw	do 2 godine starosti	od 2 do 5 godina starosti	od 5 do 10 godina starosti
	20	13,27	10,62	6,64
20	50	26,54	19,91	13,27
50	80	66,36	53,09	39,82
80		159,27	132,72	106,18

3) za lake četverocikle i četverocikle:

Ako je snaga motora		Plaća se eurima		
veća od kw	do kw	do 2 godine starosti	od 2 do 5 godina starosti	od 5 do 10 godina starosti
	4	6,64	5,31	3,98
4	10	10,62	7,96	6,64
10	15	15,93	13,27	10,62
15		18,58	15,93	13,27

4. POREZ NA PLOVILA U 2023. GODINI

Porez na plovila plaćaju pravne i fizičke osobe koje su vlasnici plovila, a plaća se godišnje, ovisno o dužini plovila iskazanoj u metrima, ima li plovilo kabinu ili nema te snazi motora iskazanoj u kW. Od 1. siječnja 2023. godine porezna obveza utvrđuje se u eurima, i to:

1) za plovila bez kabine:

Ako je dužina plovila u metrima		Plaća se eurima		
veća od	do	do 30	veća od 30 do 100	veća od 100
5	7	–	26,54	53,09
7	10	13,27	39,82	66,36
10	–	26,54	59,73	79,63

2) za plovila s kabinom na motorni pogon:

Ako je dužina plovila u metrima		Plaća se eurima			
veća od	do	do 30	veća od 30 do 100	veća od 100 do 500	veća od 500
5	7	–	26,54	39,82	–
7	10	26,54	53,09	66,36	331,81
10	12	39,82	66,36	132,72	464,53
12	–	53,09	132,72	398,17	663,61


3) za plovila s kabinom i pogonom na jedra:

Ako je dužina plovila u metrima		Plaća se eurima			
veća od	do	do 10	veća od 10 do 25	veća od 25 do 50	veća od 50
5	7	–	39,82	53,09	66,36
7	10	26,54	79,63	132,72	265,45
10	12	39,82	106,18	265,45	398,17
12	–	53,09	199,08	398,17	530,89

5. OSTALA USKLAĐENJA ZBOG UVOĐENJA EURA

Porez na automate za zabavne igre koji se stavlja u uporabu u zabavnim objektima, ugostiteljskim objektima, javnim objektima i dugim javnim prostorima plaća se mjesečno, i to od 1. siječnja 2023. godine u svoti od 13,27 eura po automatu (do sada 100,00 kn po automatu).

Porez na kuće za odmor jedinice lokalne samouprave mogle su naplaćivati vlasnicima tih kuća u visini od 5,00 do 15,00 kn/m², a prema ovim izmjenama nakon uvođenja eura moći će u visini od 0,66 do 1,99 €/m².

Ostala izmjene odnose se na prekršajne odredbe prema kojima su dosadašnje novčane kazne u kunama zamijenjene svotama u eurima. 

Dr. sc. Tamara CIRKVENI FILIPOVIĆ, prof. struč. stud. i ovl. rač.

UDK 657.1

Što donose izmjene Zakona o računovodstvu u 2023. godini

U Narodnim novinama br. 114/22. objavljene su izmjene Zakona o računovodstvu. Navedene izmjene donesene su isključivo zbog uvođenja eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj (dalje: RH) i odnose se na zamjenu svota koje su bile iskazane u kunama na svote u eurima.

Odredbe navedenog Zakona primjenjuju se od 1. siječnja 2023. godine, odnosno od datuma uvođenja eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj. U sljedećoj godini očekuju se izmjene navedenog Zakona koje će se odnositi na nefinancijsko izvještavanje.

1. KLASIFIKACIJA PODUZETNIKA U 2023. GODINI

Zbog uvođenja eura kao službene valute u RH izmijenjene su svote za klasifikaciju poduzetnika na mikro, male, srednje i velike poduzetnike koje su bile iskazane u kunama na svote u eurima. Navedene

izmjene odnose se na čl. 5. st. 2. – 4. Zakona o izmjenama Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 114/22., dalje: izmjene ZOR-a). Navedene svote u eurima prikazane su u tablici 1.

DOKUPLJENE MINUTE ZA SAVJETE AKTIVIRAJU SE PO PRIMLJENOJ UPLATI

Tablica 1. Kriteriji za klasifikaciju poduzetnika prema svotama u eurima

Kriteriji	MIKROPODUZETNICI (ako ne prelaze dva od tri kriterija)	MALI PODUZETNICI (ako ne prelaze dva od tri kriterija)	SREDNJI PODUZETNICI (ako ne prelaze dva od tri kriterija)	VELIKI PODUZETNICI (ako prelaze dva od tri kriterija)
ukupna aktiva	350.000 eura	4.000.000,00 eura	20.000.000,00 eura	20.000.000,00 eura
ukupni prihod	700.000,00 eura	8.000.000,00 eura	40.000.000,00 eura	40.000.000,00 eura
prosječan broj radnika tijekom poslovne godine	10	50	250	250

Velikim poduzetnicima, osim navedenih koji prelaze u prethodnoj tablici navedene kriterije, smatraju se i dalje i banke, štedne banke, stambene štedionice, institucije za električni novac, društva za osiguranje, društva za reosiguranje, lizing-društva, društva za upravljanje UCITS fondovima, društva za upravljanje alternativnim investicijskim fondovima, UCITS fondovi, alternativni investicijski fondovi, mirovinska društva koja upravljaju obveznim mirovinskim fondovima, mirovinska društva koja upravljaju dobrovoljnim mirovinskim fondovima, dobrovoljni mirovinski fondovi, obvezni mirovinski fondovi te mirovinska osiguravajuća društva, društva za dokup mirovine, faktoring-društva, investicijska društva, burze, operateri MTP-a, središnja klirinška depozitarna društva, operateri središnjeg registra, operateri sustava poravnanja i/ili namire i operateri Fonda za zaštitu ulagatelja, neovisno o kriterijima iz tablice 1.

Za potrebe razvrstavanja poduzetnika u 2023. godini svote ukupne aktive i ukupnog prihoda u kunama koje su iskazane u financijskim izvještajima poduzetnika za 2022. u kunama, trebaju se **preračunati iz kune u euro uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje** iz Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22., dalje: Zakon u uvođenju eura) **odnosno uz primjenu fiksnog tečaja konverzije (7,53450 kuna za 1 euro)**.

Zbog uvođenja eura kao službene valute u RH izmijenjene su i svote za klasifikaciju grupa poduzetnika na male, srednje i velike grupe poduzetnika koje su bile iskazane u kunama na svote u eurima. Navedene svote prikazane su u tablici 2.

Tablica 2. Kriteriji za klasifikaciju grupa poduzetnika prema svotama u eurima

Kriteriji	MALE GRUPE (ako ne prelaze dva od tri kriterija)	SREDNJE GRUPE (ako ne prelaze dva od tri kriterija)	VELIKE GRUPE (ako prelaze dva od tri kriterija)
ukupna aktiva	4.000.000,00 eura	20.000.000,00 eura	20.000.000,00 eura
ukupni prihod	8.000.000,00 eura	40.000.000,00 eura	40.000.000,00 eura
prosječan broj radnika tijekom poslovne godine	50	250	250

Grupa poduzetnika može za potrebe razvrstavanja u određenu grupu (malu, srednju ili veliku) koristiti i zbrojnu bilancu i račun dobitka i gubitka prije konsolidacijskih eliminacija, s time da se u tom slučaju pokazatelji ukupne aktive i ukupnog prihoda iz tablice 2 uvećavaju za 20 %.

Za potrebe razvrstavanja grupe poduzetnika u 2023. godini svote ukupne aktive i ukupnog prihoda

kunama koje su iskazane u financijskim izvještajima poduzetnika za 2022. u kunama trebaju se **preračunati iz kune u euro uz primjenu fiksnog tečaja konverzije (7,53450 kuna za 1 euro)** i u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje iz Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj.

Poduzetnici i grupe poduzetnika koji imaju poslovnu godinu različitu od kalendarske i čija poslovna godina počinje prije, a završava na dan uvođenja eura kao službene valute u RH, ili nakon dana uvođenja eura u RH, za tu poslovnu godinu razvrstavaju se prema kriterijima iz Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15. – 47/20.) odnosno prema svotama koje su iskazane u kunama, a koje se primjenjuju do kraja 2022. godine.

Kod klasifikacije subjekata od javnog interesa prema izmijenjenom ZOR-u u čl. 3. st. 1. t.1. pod 15. t. 2. svota aktive od 5.000.000,00 kuna zamijenjena je svotom od 663.614.042,07 eura.

2. OBVEZNICI REVIZIJE U 2023. GODINI

Zbog uvođenja eura kao službene valute u RH izmijenjene su i svote koje su bile iskazane u kunama, a koje se odnose na kriterije za obveznike revizije prema odredbama čl. 20. st. 4. ZOR-a odnosno na svotu ukupne aktive i svotu prihoda. Prema novim svotama u eurima obvezi revizije podliježu godišnji financijski izvještaji i godišnji konsolidirani financijski izvještaji dioničkih društava, komanditnih društava i društava s ograničenom odgovornošću čiji pojedinačni, odnosno konsolidirani podatci **u godini koja prethodi reviziji prelaze pokazatelje u barem dvama od sljedećih triju uvjeta:**

- svota ukupne aktive **1.990.842,13 eura**
- svota prihoda **3.981.684,25 eura**
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine iznosi najmanje 25.

Za određivanje obveznika revizije u 2023. godini svote ukupne aktive ukupnog prihoda kunama koje su iskazane u financijskim izvještajima poduzetnika za 2022. u kunama trebaju se preračunati iz kune u euro uz primjenu

fiksnog tečaja konverzije (7,53450 kuna za 1 euro) i u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje iz Zakona o uvođenju eura.

3. OSTALE IZMJENE

Ostale izmjene ZOR-a vezane su također za iskazivanje i preračunavanje svota koje su bile iskazane u kunama u eure.

Prema odredbama čl. 26. st. 2. izmijenjenog ZOR-a svote u poslovnim knjigama, godišnjim financijskim izvještajima, godišnjim konsolidiranim financijskim izvještajima, godišnjim izvješćima, konsolidiranim godišnjim izvješćima i druge financijske informacije **izražavaju se u eurima.**

Prema odredbama čl. 27. st. 3. izmijenjenog ZOR-a u izvješće o plaćanjima javnom sektoru koji sastavljaju subjekti od javnog interesa pod propisanim

uvjetima **ne uključuju se pojedinačna plaćanja ili povezana pojedinačna plaćanja do 100.000 eura.**

U prekršajnim odredbama (čl. 42 st. 1. ZOR-a) novčane kazne preračunane su iz kuna u eure te će se za prekršaje iz navedenog članka poduzetnici odnosno pravne i fizičke osobe moći kazniti novčanom kaznom u svotama od 1.320,00 do 13.270,00 eura. Odgovorne osobe moći će se kazniti za navedene prekršaje u svotama od 660,00 do 2.650,00 eura.



Dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.

UDK 336.12/617.2

Utvrđivanje plaće i materijalna prava radnika u građevinskoj djelatnosti

Iako je sklopljen između dvije ugovorne strane, Kolektivni ugovor za graditeljstvo zajedno s njegovih pet promjena trebaju primijeniti svi poduzetnici koje se bave djelatnošću građevinarstva zbog toga što je nadležan ministar donio odluku o proširenju toga sklopljenog ugovora sa svim njegovim promjenama na sve osobe iz te djelatnosti.

U članku se daje sažetak odredaba Kolektivnog ugovora za graditeljstvo koji se primjenjuje na sve građevinare od 1. studenoga 2022. godine. Posebna se pozornost daje „direktorskoj“ plaći i upućuje se na to da je plaća radnika utvrđena prema navedenom kolektivnom ugovoru ujedno i njihova minimalna plaća za rad.

1. UVOD

S obzirom na to da je već dulje vrijeme bila obvezujuća primjena proširenoga kolektivnog ugovora za graditeljstvo (još od 2015. godine), u članku se daju odgovori na najčešća pitanja koja su potaknuta uvođenjem osoba s posebnim ovlastima (direktora / člana uprave) u taj kolektivni ugovor.

U članku se ne osvrće na razlike tog proširenja primjene kolektivnog ugovora u odnosu na prethodno

važće proširenje primjene tog kolektivnog ugovora, nego se objašnjavaju samo važće odredbe toga kolektivnog ugovora koje se primjenjuju od 1. studenoga 2022. godine.

U Pregledu 1. daje se sažetak proširenja primjene kolektivnog ugovora u razdoblju od njegova donošenja 2015. godine pa do zadnjeg (petog) proširenja.

Pregled 1. Kolektivni ugovor i njegove promjene te pregled odluka nadležnog ministra o proširenju primjene na građevinsku djelatnost

Kolektivni ugovor za graditeljstvo

Primjenjuju	
Izvorno samo potpisnici	Putem odluka o proširenju
HUP – Udruga poslodavaca graditeljstva Sindikata graditeljstva Hrvatske	Svi poslodavci i radnici u RH u djelatnosti građevinarstva, područje F Nacionalne klasifikacije djelatnosti 2007. - NKD 2007.
Kolektivni ugovor za graditeljstvo (Nar. nov., br. 115/15., dalje: KU 2015.)	Odluka o proširenju primjene Kolektivnog ugovora graditeljstva (Nar. nov., br. 134/15.)
Kolektivni ugovor o izmjenama i dopunama Kolektivnog ugovora za graditeljstvo od 25. rujna 2015. godine – prve izmjene i dopune (Nar. nov., br. 26/18.)	Odluka o proširenju primjene Kolektivnog ugovora o izmjenama i dopunama Kolektivnog ugovora za graditeljstvo od 25. rujna 2015. godine – prve izmjene i dopune (Nar. nov., br. 49/18.)
Kolektivni ugovor o izmjenama i dopunama Kolektivnog ugovora za graditeljstvo (od 25. rujna 2015. godine) – druge izmjene i dopune (Nar. nov., br. 93/20.) Kolektivni ugovor o izmjenama i dopunama Kolektivnog ugovora za graditeljstvo (od 25. rujna 2015. godine) – treće izmjene i dopune (Nar. nov., br. 104/20.)	Odluka o proširenju primjene Kolektivnog ugovora o izmjenama i dopunama kolektivnog ugovora za graditeljstvo (od 25. rujna 2015.) – druge izmjene i dopune i Kolektivnoga ugovora o izmjenama i dopunama kolektivnog ugovora za graditeljstvo (od 25. rujna 2015.) – treće izmjene i dopune Nar. nov., br. 115/20.

Kolektivni ugovor za graditeljstvo

Primjenjuju	
Izvorno samo potpisnici	Putem odluka o proširenju
HUP – Udruga poslodavaca graditeljstva Sindikata graditeljstva Hrvatske	Svi poslodavci i radnici u RH u djelatnosti građevinarstva, područje F Nacionalne klasifikacije djelatnosti 2007. - NKD 2007.
Kolektivni ugovor o izmjenama i dopunama Kolektivnog ugovora za graditeljstvo (od 25. rujna 2015. godine – četvrte izmjene i dopune (Nar. nov., br. 93/22.) Kolektivni ugovor o izmjenama i dopunama Kolektivnog ugovora za graditeljstvo (od 25. rujna 2015. godine – pete izmjene i dopune (Nar. nov., br. 115/22.))	Odluka o proširenju primjene Kolektivnoga ugovora o izmjenama i dopunama kolektivnog ugovora za graditeljstvo (od 25. rujna 2015.) – četvrte izmjene i dopune i Kolektivnoga ugovora o izmjenama i dopunama kolektivnog ugovora za graditeljstvo (od 25. rujna 2015.) – pete izmjene i dopune Nar. nov., br. 122/22. primjena od 1. studenoga 2022. godine

Izvor: Autorica prema objavama u Narodnim novinama

Prijepore u vezi s primjenom Kolektivnog ugovora za graditeljstvo **ovlašteno je tumačiti Zajedničko povjerenstvo za tumačenje i kontrolu primjene odredbi Kolektivnog ugovora** (dalje: Povjerenstvo) koje svoja tumačenja objavljuje na mrežnim stranicama Sindikata graditeljstva Hrvatske.¹ Stoga se u ovom članku daju prijedlozi rješenja nekih uočenih prijepora u primjeni KU-a, dok se neki samo ističu.

U članku se ponajprije razmatraju odredbe koje imaju izravan financijski učinak za radnika.

2. TKO PRIMJENJUJE KOLEKTIVNI UGOVOR ZA GRADITELJSTVO

U nastavku članka objasnit će se zašto se Kolektivni ugovor za graditeljstvo (Nar. nov., br. 115/15. – 115/22., dalje: **KU**) primjenjuje za cijelu građevinsku djelatnost iako ga poslodavci nisu potpisali, objašnjava se što se sve ubraja za potrebe KU-a u građevinsku djelatnost te se ističe koje se odredbe moraju obvezno primijeniti, a za koje se predlaže da se primijene.

2.1. POPISNICI KU-a I OSOBE IZ PROŠIRENJA PRIMJENE KU-a

Kolektivni ugovor za graditeljstvo (Nar. nov., br. 115/15.) uz Udrugu poslodavaca potpisao je Sindikat graditeljstva Hrvatske.² Zbog toga obuhvat osoba koje ga izravno primjenjuju su članovi tih udruga i radnici koji su u njemu navedeni: *Ugovor se primjenjuje na sve fizičke ili pravne osobe (u daljnjem tekstu: poslodavac) koje obavljaju djelatnosti visokogradnje, niskogradnje i hidrogradnje, montažerskih radova, instalacijskih i završnih radova u građevinarstvu, projektiranja i srodnih tehničkih usluga i druge srodne djelatnosti koje su upisane u sudski registar i klasificirane sukladno Odluci o nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti ili utvrđene posebnim zakonom.* No, ni zom odluka nadležnog ministra kojima se proširuje primjena izvornog kolektivnog ugovora i svih njegovih pet izmjena i dopuna, **Kolektivni ugovor za graditeljstvo** (Nar. nov., br. 115/15., 26/18., 93/20., 104/20., 93/22. i 115/22., dalje: **KU**) primjenjuje se na *sve po-*

slodavce i radnike u Republici Hrvatskoj u djelatnosti građevinarstva, područje F Nacionalne klasifikacije djelatnosti 2007. – NKD 2007. (Nar. nov., br. 58/07. i 72/07. – ispravak).

Zadnje proširenje koje se odnosi na četvrte i pete promjene KU-a objavljeno je u Nar. nov., br. 122/22. **Zbog toga se KU primjenjuje na sve poslodavce i radnike bez obzira na to što oni nisu potpisali taj KU. On se primjenjuje od 1. studenoga 2022. godine.** Bitno je spomenuti da se od obračuna plaće za studeni 2022. godine primjenjuju osnovne plaće koje su veće u odnosu na one iz prethodnog proširenja primjene istoga kolektivnog ugovora.³

Iako se, u načelu, plaća za mjesec isplaćuje protekom mjeseca, KU dopušta i obračun plaće u istom mjesecu. Tada, ako se obračunava dio plaće za studeni 2022. godine i isplaćuje se u studenome 2022. godine, moraju se primijeniti osnovne plaće iz tarifnih stavova čiji je pregled dan na kraju članka.

Jednako tako, nije bitno u kojem pravnom obliku poslodavac obavlja djelatnost (npr. kao trgovačko društvo ili obrt), već je bitno obavlja li građevinsku djelatnost.

No, već se ovdje ističe da su u KU „uvučeni“ radnici s posebnim ovlastima (u načelu direktori / članovi uprave), ali samo u dijelu koji se odnosi na osnovnu plaću. Stoga se na njih ne primjenjuju ostale odredbe KU-a. Radnicima s posebnim ovlastima ne smatraju se obrtnici pa ni u okolnosti da umjesto poreza na dohodak obračunavaju porez na dobitak i tom osnovom plaćaju doprinose na poduzetničku plaću (za 2022. godinu, 10.490,70 kn). Naime, oni su i u toj okolnosti obrtnici koji samo utvrđuju dobitak od samostalne djelatnosti. Ipak, unatoč tome što obrtnici nisu osobe s posebnim ovlastima, na **radnike koji su kod obrtnika zaposleni u djelatnosti građevinarstva oni moraju, u odnosu na njih, u cijelosti primjenjivati KU.**

Napominje se i to da nije bitna djelatnost u koju je poslodavac (naslovno) razvrstan prema službenoj statističkoj klasifikaciji koju dobije od Državnog

¹ Tumačenja, pristupljeno: 12. studenoga 2022., online:[Kolektivni ugovor u graditeljstvu (sgh.hr)]

² Ove osobe se u članku nazivaju **poslodavci koji su potpisnici KU-a**, a osobe iz F područja na koje je odlukom nadležnog ministra proširena primjena tog KU-a nazivaju se **poslodavci iz proširenja KU-a**.

³ Ti tarifni stavovi bili su objavljeni u časopisu RRIF, br. 12/20., str. 303-304.

zavoda za statistiku (dalje: DSZ) u *Obavijesti o razvrstavanju poslovnog subjekta prema NKD-u 2007.* pri svojoj registraciji, nego ona koju on stvarno obavlja.

2.2. DJELATNOST GRAĐEVINARSTVA PREMA NACIONALNOJ KLASIFIKACIJI DJELATNOSTI

U tablici 1 daje se isječak iz **Odluke o nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti** (Nar. nov., br. 58/07. i 72/07. – ispravak) i uputa kako da poslodavac prepozna obavlja li djelatnost građevinarstva, ako ju DSZ nije u nju razvrstao pri osnivanju.

Tablica 1. Područje F NKD 2007., isječak iz Odluke o nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti, Nar. nov., br. 58/07. i 72/07. – ispravak

Područje	Odjeljak	Skupina	Razred	Naziv
GRAĐEVINARSTVO				
F	41			Gradnja zgrada
		41.1		Organizacija izvedbe projekata za zgrade
			41.10	Organizacija izvedbe projekata za zgrade
		41.2		Gradnja stambenih i nestambenih zgrada
			41.20	Gradnja stambenih i nestambenih zgrada
	42			Gradnja građevina niskogradnje
		42.1		Gradnja cesta i željezničkih pruga
			42.11	Gradnja cesta i autocesta
			42.12	Gradnja željezničkih pruga i podzemnih željeznica
			42.13	Gradnja mostova i tunela
		42.2		Gradnja cjevovoda, vodova za električnu struju i telekomunikacije
			42.21	Gradnja cjevovoda za tekućine i plinove
			42.22	Gradnja vodova za električnu struju i telekomunikacije
		42.9		Gradnja ostalih građevina niskogradnje
			42.91	Gradnja vodnih građevina
			42.99	Gradnja ostalih građevina niskogradnje, d. n.
	43			Specijalizirane građevinske djelatnosti
		43.1		Uklanjanje građevina i pripremni radovi na gradilištu
			43.11	Uklanjanje građevina
			43.12	Pripremni radovi na gradilištu
			43.13	Pokusno bušenje i sondiranje terena za gradnju
		43.2		Elektroinstalacijski radovi, uvođenje instalacija vodovoda, kanalizacije i plina i ostali građevinski instalacijski radovi
		43.21	Elektroinstalacijski radovi	
		43.22	Uvođenje instalacija vodovoda, kanalizacije i plina i instalacija za grijanje i klimatizaciju	

Područje	Odjeljak	Skupina	Razred	Naziv
F			43.29	Ostali građevinski instalacijski radovi
		43.3		Završni građevinski radovi
			43.31	Fasadni i štukatorski radovi
			43.32	Ugradnja stolarije
			43.33	Postavljanje podnih i zidnih obloga
			43.34	Soboslikarski i staklarski radovi
			43.39	Ostali završni građevinski radovi
		43.9		Ostale specijalizirane građevinske djelatnosti
			43.91	Radovi na krovu
			43.99	Ostale specijalizirane građevinske djelatnosti, d. n.

Izvor: Autorica prema Odluci o nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti, Nar. nov., br. 58/07. i 72/07. – ispravak

Ako poduzetnik unatoč objašnjenja za pronalaznje određene djelatnosti, koja su objavljena na mrežnim stranicama DSZ⁴, ne prepozna je li djelatnost ili neka od djelatnosti koju obavlja ona koja se mora razvrstati u područje F, pitanje može uputiti ... *na adresu elektroničke pošte: klasifikacije@dzs.hr* pri čemu je potrebno navesti jasan opis djelatnosti za koju se nije pronašla odgovarajuća šifra djelatnosti i podatke za kontakt kako bi DSZ mogao kontaktirati s podnositeljem upita ako će trebati dodatna objašnjenja.

S obzirom na to da su (izvorni) potpisnici KU-a, slobodnom voljom u djelatnost na koji se primjenjuje KU uključili i *projektiranja*, poslodavci koji moraju primijeniti KU na temelju proširenja primjene KU-a, postavljaju pitanje moraju li i oni primijeniti KU na projektante. Odgovor na to pitanje daje detaljnije objašnjenje, na primjer, razreda 41.10 koji se daje u tablici 2. Slična objašnjenja mogu se pronaći i za ostale razrede u području F.

Tablica 2. Objašnjenje razreda 41.10 područja F (dio odjeljka 41)

41.10 Organizacija izvedbe projekata za zgrade

Ovaj razred uključuje:

- organizaciju izvedbe projekata za stambene i nestambene zgrade okupljanjem financijskih, tehničkih i fizičkih sredstva za realizaciju projekta radi kasnije prodaje građevine

Ovaj razred isključuje:

- gradnju zgrada, vidi 41.20
- arhitektonske i inženjerske usluge (urbanističko planiranje, projektiranje građevina i dr.), vidi 71.1
- usluge vođenja i nadzora izvedbe projekata za zgrade, vidi 71.1⁵

Stoga, poslodavci iz proširenja KU-a u ovom primjeru ne trebaju projektante uključiti u radnike na koje bi trebali primijeniti KU.

⁴ NKD pretraživač, pristupljeno: 12. studenoga 2022., online: [NKD pretraživač (dzs.hr)].

⁵ NKD pretraživač, pristupljeno: 12. studenoga 2022., online: [NKD pretraživač (dzs.hr)], isječak.

Poslodavci koji ne obavljaju graditeljsku djelatnost ne trebaju primjenjivati KU iako su možebitno registrirani za tu vrstu djelatnosti. Svoje mišljenje oslanjamo na jednoj presudi u kojoj je navedeno sljedeće: ... *primjena određenog kolektivnog ugovora za određenog radnika mora se zasnivati na činjenici da je on zaposlen radi obavljanja poslova upravo (da faktično radi) u djelatnosti na koju se kolektivni ugovor odnosi. To znači da se radnik koji radi u dijelu poduzeća poslodavca koje obavlja prijevoznike poslove, ne može pozivati na primjenu kolektivnog ugovora za graditeljstvo, iako njegov poslodavac obavlja i ovu djelatnost (istovjetno pravnom shvaćanju iz odluke Vrhovnog suda RH broj: Rev 1103/14-2 od 6. svibnja 2015.)*

Naše je mišljenje da se i „posredovanje“ odnosno **organiziranje građevinskih poslova smatra građevinskom djelatnosti** stoga što se kao pravni isporučitelj građevinske usluge smatra organizator građevinskih poslova. Tek ako bi bila riječ o stvarnom posredovanju koji se njima smatra prema Zakonu o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35-114/22., dalje: ZOO), ne bi se obavljala građevinska djelatnost. Ono je uređeno čl. 835. – 848. ZOO-a pa se ... *ugovorom o posredovanju obvezuje se posrednik dovesti u vezu s nalogodavcem osobu koja bi s njim pregovarala o sklapanju ugovora, a nalogodavac se obvezuje isplatiti mu određenu proviziju, ako ugovor bude sklopljen...* Dakle, u toj okolnosti posrednik za građevinske usluge primatelju građevinske usluge u pravnom prometu ne pruža građevinsku uslugu, nego jednoj od ugovornih strana pruža samo uslugu posredovanja i za to posredovanje od njega naplaćuje određenu svotu novca.

Zakon o radu jasan je u izričaju svoje norme za okolnost kada jedan poslodavac mora primijeniti više kolektivnih ugovora kojima je odlukom nadležnog ministra proširena primjena. Naime, čl. 203. st. 8. ZOR-a, propisuje da se tada u slučaju spora mora primijeniti onaj prošireni kolektivni ugovor koji se primjenjuje za djelatnost u koju je poslodavac razvrstan prema statističkoj klasifikaciji. Primjenjuje li se tada taj kolektivni ugovor u svim svojim odredbama na sve radnike bez obzira na to koju od tih djelatnosti oni stvarno obavljaju ili se od toga odstupa u određivanju osnovice / osnovne plaće. Ako se ne odstupa, postavlja se pitanje određivanja osnovice za obračuna plaće odnosno osnovne plaće radnika koji se nalaze u onoj djelatnosti koja ne pripada razvrstanoj statističkoj klasifikaciji.

Osim prethodno navedenog prijedora, upitno je koji se prošireni kolektivni ugovor u istoj okolnosti primjenjuje ako djelatnosti na koje je proširena primjena kolektivnog ugovora nije djelatnost prema kojoj je poslodavac statistički razvrstan. U toj okolnosti mislimo da bi se mogli prikloniti prethodno navedenoj sudskoj presudi pa primjenjivati proširene kolektivne ugovore na radnike koji obavljaju određenu djelatnost za koju je proširena primjena kolektivnog ugovora.

2.3. OBVEZUJUĆE I DRAGOVOLJNE ODREDBE KU-a O PRAVIMA RADNIKA

S obzirom na to da u KU postoje odredbe o tome koje su obveze poslodavca prema radniku, a da se u niz odredaba navodi koje su njihova moguća prava, u Pregledu 2. daje se sažetak i jednih i drugih bez

navođenja odgovarajućih svota prava. One su dane u odgovarajućem dijelu ovog članka.⁶ Zanimljivo je što se u KU-u izrijekom navode neke mogućnosti iako je temeljno pravo ugovornih strana do dogovore i više odnosno veće ikoje pravo radnika. Smatramo da bi se to trebalo tumačiti tako da ako se poslodavac odluči na pravo takve vrste, radnikovo je pravo ograničeno svotom koja je navedena.

Pregled 2. Prava radnika iz KU-a

Članak KU-a	Vrsta prava	Dopunsko objašnjenje
32.	plaćeni dopust (najviše do 7 radnih dana)	neiscrpan popis važnih osobnih potreba različiti broj dana
33.	plaćeni dopust	školovanja uz rad, osposobljavanja ili usavršavanja
35.	plaća	
47.	prigodna nagrada (za godišnji odmor i božićnica)	
49.	naknada plaće	korištenje godišnjeg odmora
50.		rad u radničkom vijeću
51.		obrazovanja, prekvalifikacije i stručnog osposobljavanja u skladu s potrebama poslodavca
52.		prekida rada zbog okolnosti za koje radnik nije odgovoran bolovanje
53.	službeni put	dnevnic i putni troškovi putni troškovi za odlazak - dolazak sa službenog puta smještaj na službenom putu
54.	rad na terenu	dnevnic
55.	odvojeni život	
56.	troškovi prijevoza na posao i s posla	
57.	upotreba privatnog automobila u službene svrhe	
59.	otpremna pri umirovljenju	
60.	solidarna pomoć	smrt radnika smrt člana uže obitelji (izrijekom navedeno)
61.	jubilarnе nagrade	

U Pregledu 3. izrijekom su navedena moguća prava radnika.

Pregled 3. Moguća prava radnika iz KU-a

Članak KU-a	Vrsta prava	Dopunsko pojašnjenje
34.	neplaćeni dopust (u načelu najviše do 30 dana)	
48.	sudjelovanje u dobitku	

⁶ Pogledati u poglavlju 4. Materijalna prava.

Članak KU-a	Vrsta prava	Dopunsko pojašnjenje
56.a	prehrana	
60.	solidarna pomoć	nastanak invalidnosti
		bolovanje radnika dužeg od 90 dana
		radi nabave medicinskih pomagala
		pokrića participacije pri kupnji lijekova
62.	dar radnikovom djetetu do 15 godina starosti i dar u naravi radniku	otklanjanja štetnih posljedica nastalih elementarnim nepogodama na objektima
		za stanovanje radnika

Dakle, ono što je navedeno u Pregledu 2., poslodavac mora omogućiti radniku, dok ono što je navedeno u Pregledu 3. ne treba mu omogućiti.

3. PLAĆA RADNIKA UKLJUČUJUĆI I OSOBE S POSEBNIM OVLASTIMA

Pri obračunu plaće moraju se prepoznavati odredba KU-a o osnovnoj plaći i o dodatcima na plaću, što čini „bruto“ plaću radnika. Osnovne plaće razvrstane su u 11 tarifnih stavova. Ponekad, prema tumačenjima nadležnih tijela, direktori mogu imati nešto drukčiji položaj od „običnih“ radnika.

3.1. OSNOVNA PLAĆA I TARIFIRANJE

Plaću za rad („ukupnu“) čine dvije osnovne sastavnice (**osnovna plaća** i **dodatci** na plaću), pri čemu se navode osnovni kriteriji koji moraju biti ispunjeni da bi ta osnovna plaća i dobila sadržajno obilježje osnovne plaće prema KU-u. U Pregledu 4. navedene su osnovne odredbe o tim sadržajnim obilježjima osnovne plaće koja je razvrstana u jedanaest tarifnih skupina koje se mogu pogledati u tablici 5 koja je dana na kraju ovog članka.

Pregled 4. Sastavnice osnovne plaće prema KU 115/15. – 93/22.

1. Puno radno vrijeme

2. Normalni učinak na osnovi složenosti poslova

Normalni učinak za puno izvršenje norme

Učinak za izvođenje građevinskih radova i drugih radova te prema kalkulativnim jedinicama u okviru punoga radnog vremena, prilagođenim tehnologiji građenja na konkretnom gradilištu

Složenost poslova

Sadržava značenje radnog mjesta u poslovanju, potreban stupanj obrazovanja za obavljanje poslova radnog mjesta, stupanj odgovornosti radnog mjesta, potrebno radno iskustvo, zahtijevani stupanj kreativnosti i inicijativnost te ostale psihofizičke osobine potrebne za rad na određenom radnom mjestu

3. Normalni uvjeti rada na pojedinom radnom mjestu

To su uvjeti koji su, u pravilu, prisutni tijekom cijeloga radnog vremena, koje određuje tehnološki proces i njemu odgovarajuća organizacija rada, odnosno koji su uobičajeni za to radno mjesto

Stoga, na primjer, ako radnik (uključujući i onoga s posebnim ovlastima – direktora / člana uprave) radi nepuno radno vrijeme, onda mu osnovna plaća ne može biti ona koja je iskazana u odgovarajućoj tarifnoj stavci, već je jednaka svoti koja se dobije primjenom razmjera između njegova nepunog tjednog radnog vremena i zakonskoga punog tjednog radnog vremena (40 sati tjedno). Na primjer, ako radnik radi 15 sati tjedno, tada se osnovna plaća množi koeficijentom 0,375 (15 sati podijeljeno s 40 sati) i tako dobivena svota je osnovna plaća toga radnika.

Naglašava se da je bitno za određivanje odgovarajuće tarifne skupine radno mjesto na kojem radnik radi, a ne njegovo stručno obrazovanje.

Odgovornost za razvrstavanje poslova u graditeljstvu u jednu od grupa radnih mjesta (tarifu) je na poslodavcu. Prema jednom od odgovora na postavljeno pitanje, a u vezi s tarifiranjem, odgovoreno je slijedeće: ... *Grupe složenosti se u pravilu podudaraju sa stupnjevima obrazovanja i u okviru navedenih grupa poslodavac je dužan izraditi katalog radnih mjesta i vrednovanje i pri tome respektirati bruto iznose osnovnih plaća iz tarifnih stavki, kao i sve dodatke na plaću kao i druga ugovorena prava.*⁷

Upućuje se na to da su **Zakonom o minimalnoj plaći** (Nar. nov., br. 118/18. i 120/21.) predviđene novčane kazne za prekršaj poslodavca ako ne isplati minimalnu plaću odnosno plaću prema KU-u jer je njegova primjena proširena.

Najniža osnovna plaća je ona koja je iskazana za skupinu poslova koji su navedeni u tarifnoj stavci I., 5.100,00 kn.

Ta najniža osnovna (bruto) plaća u vrijeme pisanja ovog članka viša je od minimalne plaće propisane **Uredbom o visini minimalne plaće za 2022. godinu** (4.687,50 kn bruto odnosno 3.750,00 kn neto, Nar. nov., br. 117/21.) koja je donesena na temelju Zakona o minimalnoj plaći.

No, s obzirom na to da će se od obračuna plaće za siječanj 2023. godine primjenjivati **Uredba o visini minimalne plaće za 2023. godinu** (Nar. nov., br. 122/22.), može se zaključiti da će korištenjem fiksnog tečaja za preračunavanje vjerovatno najniža osnovna plaća (676,89 eura) biti niža od minimalne plaće (700,00 eura). Tada predlažemo da se postupa kako je opisano u članku iz *RRiF*-a br. 3/22. kada je najniža osnovna plaća isto bila niža od minimalne plaće prema uredbi koja se primjenjivala za plaću za 2022. godinu. U istom članku dan je i primjer obračuna plaće.

Napominje se da se prema čl. 39. st. 4. KU-a osnovna plaća iz tarifnih stavova obvezno primjenjuje i na strane radnike koji su upućeni na rad u RH i na one koji privremeno rade u RH na temelju Potvrde o prijavi rada.

3.2. PLAĆA RADNIKA S POSEBNIM OVLASTIMA (DIREKTORA / ČLANA UPRAVE)

Najviše pozornosti u zadnjem proširenju izazvala je odredba da se osnovna plaća osoba s posebnim ovlastima od kojih su navedeni direktori i članovi uprave,

⁷ Dostupno je bilo na: https://www.sgh.hr/query_answers. Pristupljeno: 11. rujna 2020.

počinjući od 1. studenoga 2022. godine, mora **za puno radno vrijeme** utvrditi u svoti od 15.000,00 kn jer su oni razvrstani u XI. tarifni stav. Pri tome nije bitno jesu li oni osobe koje su već u mirovini ili nisu. Razlika je u tome što umirovljenici mogu raditi do pola tjednog fonda sati (40 sati tjedno) pa stoga imaju i nižu osnovnu plaću koja je razmjerna njihovu nepunom tjednom radnom vremenu u odnosu na puno tjedno radno vrijeme. Tako, ako rade 50 % od punoga tjednog radnog vremena (20 sati), njihova će osnovna plaća biti 7.500,00 kn.

S obzirom na odredbu čl. 5. KU-a *Ugovor se ne odnosi na radnike s posebnim ovlastima čija se prava i obveze uređuju posebnim ugovorom, osim u pogledu osnovne plaće određene za te osobe ovim Kolektivnim ugovorom*, osnovna plaća ne mora se „nadograđivati“ dodatcima na osnovnu plaću niti oni na temelju KU imaju materijalna prava koja imaju radnici. Direktori / članovi uprave uvedeni su u KU njegovim četvrtim promjenama.

Napominje se da direktor može biti radnik, ali može biti i samo imenovan direktorom te da te poslove ne obavlja kroz ugovor o radu. **Ako je osoba samo imenovana direktorom u sudskom registru i obavlja poslove koji su mu u nadležnosti prema Zakonu o trgovačkim društvima (Nar. nov., br. 111/93. – 114/22.), on nije uključen u KU** jer se on odnosi samo na radnike, a on nema položaj radnika. Ti direktori moraju pripaziti kojom se vrstom osiguranika smatraju prema posebnim zakonima odnosno koja im je osnovica za osiguranje prema **Zakonu o doprinosima** (Nar. nov., br. 84/08. – 106/18.). Ako nisu osigurani po nekoj drugoj osnovi, oni se smatraju osiguranicima koji bi trebali za 2022. godinu samostalno plaćati doprinose na osnovicu od 9.537,00 kn. No, ako su osigurani kao radnici kod nekoga drugog poslodavca, osnovica na koju na razini godine moraju platiti doprinose je za 2022. godinu 6.199,05 kn. Te se osnovice mijenjaju svake godine.

Ako radnik obavlja poslove direktora odnosno osobe s posebnim ovlastima, što je jasno vidljivo iz sudskog registra, nije bitno ima li ih posebno navedene u ugovoru o radu. Bitno je da ih stvarno obavlja putem ugovora o radu te je time uključen u KU.

U vezi s plaćom direktora koji je radnik u području građevinarstva, raspolažemo s dvama očitovanjima: nadležnog ministarstva i Povjerenstva. Naime, postavilo se pitanje primjenjuje li se Zakon o minimalnoj plaći na ... *radnika koji je jedini radnik kod poslodavca te istodobno član uprave, izvršni direktor, upravitelj zadruga, likvidator i sl. prema posebnim propisima* ili bi se ipak trebala primijeniti odredba čl. 9. st. 3. Zakona o radu (Nar. nov., br. 93/14. – 98/19.). Nadležno ministarstvo (Ministarstvo rada, mirovinskog sustava, obitelji i socijalne politike) oglasilo se da se ... *odredbe o minimalnoj plaći sukladno proširenom kolektivnom ugovoru, ne odnose na radnika koji je jedini radnik kod poslodavca te istodobno član uprave, izvršni direktor, upravitelj zadruga, likvidator i sl. prema posebnim propisima*. Naše je mišljenje da se to tumačenje ne može proširiti na okolnosti da poslodavac ima više od jednog direktora / člana uprave.

Prema tumačenju Povjerenstva,⁸ ako je ... *upisan u sudski registar kao član uprave ili direktor osoba koja*

prema ugovoru o radu obavlja druge kvalificirane poslove iz djelatnosti u području građevinarstva koji su razvrstani i vrednovani u tarifnom dijelu KUG-a do X. grupe složenosti, poslodavac je dužan obračunati i isplaćivati plaću za tu osobu, kao i za sve ostale radnike kod poslodavca, najmanje u iznosu pripadajuće grupe složenosti za poslove za koje su kvalificirani i koje obavljaju.

Prema našim saznanjima dobivenim usmenim putem, zadnje navedeno bi tumačenje Povjerenstva trebalo razumjeti tako da ako radnik koji je imenovan direktorom u sudskom registru samo pretežito obavlja „direktorske“ poslove, mora imati plaću iz XI. tarifnog razreda (osnovna plaća 15.000,00 kn), a ako ne, onda se njegova plaća tarifira prema vrsti posla koju radi u jedan od ostalih tarifnih stavova (od I. do X.). Ako bi se trebao tumačiti pojam pretežito, a s obzirom na to da ničim nije objašnjen, smatramo da bi se kao graničnik mogao upotrijebiti i postotak utrošenoga radnog vremena u direktorske i građevinske poslove. Nesporo je upitan način provjere navedenoga u stvarnom životu, čime se daje prostor za subjektivna tumačenja nadzornih tijela.

Očekujemo da će se oko ovoga prijepornog pitanja još raspravljati u tijelima koja bi trebala tumačiti ovaj prijepor.

3.3. DODATCI NA PLAĆU RADNIKA

Dodatci koji se moraju radnicima dodati na osnovnu plaću iz odgovarajućega tarifnog stava dani su u tablici 3.

Tablica 3. Pregled dodatka na plaću prema KU 115/15. – 115/22.

Vrsta uvećanja osnovne plaće	Visina	Pretpostavke za primjenu	
Dodatak na staž <i>Povećava se osnovna plaća</i>	0,50 %	Za svaku navršenu godinu neprekinutog rada kod poslodavca	
Dodatci na osnovnu plaću Dodatak za otežane uvjete rada <i>Povećava se osnovna plaća, za sate rad</i>	najmanje 5 %	Rad na temperaturi ispod -5 °C ili iznad 35 °C	
		Rad u uvjetima nagle i učestale promjene okolne temperature	
		Rad uz buku veću od dopuštene i kada su propisana zaštitna sredstva	
		Rad na strojevima s jačom vibracijom u radu	
		Rad sa sredstvima ili u okolini s pojačanim zračenjem, a gdje su propisana zaštitna sredstva	
		Rad u okolini zasićenoj štetnim parama, plinovima, prašinom, a gdje su propisana osobna zaštitna sredstva	
	II – Fizička i psihička opterećenja	15 %	Rad na visini iznad 25 m
		10 %	Rad na dubini u uskim kanalima i rovovima dubljim od 3 m
		25 %	Rad na visećim skelama
		40 %	Rad na izbijanju i pogađivanju tunela gdje je pogađa potrebna
30 %	Radovi u tunelu kada je postavljena pogađa ili ona nije potrebna		
25 %	Punjenje i paljenje mina		
50 %	Kesonski i ronilački radovi		

⁸ *Kolektivni ugovori, Kolektivni ugovor za graditeljstvo-2022*, pristupljeno: 13. studenoga 2022., online: [Kolektivni ugovor u graditeljstvu (sgh.hr)].

Ostala uvećanja plaće	Prekovremeni rad	30 %	Uvećava se cijena sata rada
	Noćni rad <i>Uvećava se cijena sata rada</i>	30 %	Noćnim radom se smatra rad između 22 sata uvečer i 6 sati sljedećeg dana
	Rad nedjeljom i blagdanom	30 %	<i>Uvećava se cijena sata rada</i>

Izvor: Izradila autorica prema Kolektivnom ugovoru za graditeljstvo (Nar. nov., br. 115/15. – 115/22.)

Tek kada se na osnovu plaću dodaju dodatci, radnik je ostvario „ukupnu“ plaću prema KU-u.

KU ne spominje odredbe o isključivanju kumuliranja (zbrajanje) dodataka na plaću, tako da se svako povećanje plaće tim osnovama računa neovisno o drugom povećanju plaće. Isključujuća odredba o kumulaciji ugovorena je samo unutar dodataka za otežane uvjete rada kada se obračunava najviša stopa uvećanja.

Upozorava se da se neki dodatci dodaju na osnovnu plaću, a neki na cijenu sata rada.

Najčešći dodatak će svakako biti dodatak na staž koji se obračunava na osnovu plaću za svaku **navršenu godinu neprekinutog rada kod poslodavca**. Pri tome KU navodi što se ne smatra prekidom rada kod tog poslodavca. Dakle, iako radnik stvarno ne radi cijelo vrijeme kod trenutnog poslodavca, u smislu KU-a ne smatra se da je za ostvarenje prava dodatka na staž nastupio prekid rada kod toga istog poslodavca. Tako se ne smatra prekidom staža korištenje neplaćenog dopusta te se **neprekinutim stažem** kod istog poslodavca smatra i onaj koji je ostvaren kod tog poslodavca prije aktivnog ugovora o radu, ako je taj poslodavac bio otkazao radniku ugovor o radu, te onaj koji je ostvaren kod povezanih društava kojim se smatraju ona koja su navedena u **Zakonu o trgovačkim društvima** te onaj koji je ostvaren kod pravnih prednika poslodavca.

Pregled 5. Naknade plaće prema KU-u

Povod zbog kojeg se ne radi	Utvrđivanje naknade	Dospijeće isplate naknade
Korištenje godišnjeg odmora	U visini njegove prosječne plaće isplaćene za rad u tuzemstvu u prethodna tri mjeseca ili za prethodni mjesec ako je to za njega povoljnije	Isplaćuje s plaćom za mjesec u kojemu se koristi godišnji odmor
Korištenje plaćenog dopusta	U visini njegove prosječne plaće isplaćene za rad u tuzemstvu u prethodna tri mjeseca ili za prethodni mjesec ako je to za njega povoljnije	
Državni blagdan i neradni dani utvrđeni Zakonom	U visini njegove prosječne plaće isplaćene za rad u tuzemstvu u prethodna tri mjeseca ili za prethodni mjesec ako je to za njega povoljnije	
Drugi slučajevi utvrđeni zakonom, sporazumom s radničkim vijećem i ovim Ugovorom, kada njime za pojedine slučajeve nije određena visina naknade u drugoj svoti	U visini njegove prosječne plaće isplaćene za rad u tuzemstvu u prethodna tri mjeseca ili za prethodni mjesec ako je to za njega povoljnije	
Obrazovanje, prekvalifikacija i stručno osposobljavanje u skladu s potrebama poslodavca	Najmanje u visini njegove osnovne plaće, 100 % osnovne plaće	Svota smanjene plaće ne smije biti manja od minimalne plaće

U dijelu KU-a koji uređuje plaću navedene su i **prigodne nagrade**. Obje vrste (za korištenje godišnjeg odmora i božićnicu propisana je obvezujuća isplata. Za obje prigodne nagrade utvrđeno je dospijeće isplate. Stoga smatramo da se ugovorom između radnika i poslodavca ne može za radnika utvrditi nepovoljnije dospijeće ispunjenja tih obveza poslodavca.

Radnik ima pravo na **prigodnu nagradu u svoti od 2.000,00 kn godišnje** u vezi s korištenjem godišnjeg odmora (tzv. regres).

Postoje uvjeti za tu prigodnu nagradu: mora se steći pravo na godišnji odmor (puni ili razmjerni dio); isplaćuje se s plaćom za mjesec u kojemu se koristi pretežiti dio godišnjeg odmora (ali ne prije 30. lipnja za tekuću godinu). Ako se stječe pravo samo na razmjerni dio godišnjeg odmora, tada se ostvaruje i pravo na prigodnu nagradu razmjeru tog prava u odnosu na ukupno pravo. Od tog smanjenja prava isključeni su radnici koji te godine idu u mirovinu.

Svota druge prigodne nagrade – **božićnice je 600,00 kn** i mora se isplatiti u prosincu tekuće godine.

Svakako treba upozoriti da neoporeziva svota prigodnih nagrada od trenutno 5.000,00 kn ne ubraja samo nagradu za korištenje godišnjeg odmora nego i druge prigodne nagrade (primjerice božićnicu, uskršnicu).

4. NAKNADE PLAĆE

Uvodno se napominje da se pojam **plaće i naknade plaće**, iako se i drugo navedeno u poreznom smislu ponekad smatra plaćom odnosno dohotkom od nesamostalnog rada u smislu oporezivanja dohotka, bitno su različiti. U radnopravnom smislu plaća se radniku isplaćuje za rad, a naknada plaće ako radnik zbog opravdanih razloga ne radi.

Razne su okolnosti navedene kada radnik ima pravo na naknadu plaće kada ne radi (pogledati Pregled 5.). Za neke od njih propisano je i dospijeće njihove isplate, dok za druge to nije propisano. Ako dospijeće nije propisano, ono bi trebalo biti vezano na dan nastanka povoda, osim ako se s radnikom drukčije ne dogovori.

Povod zbog kojeg se ne radi	Utvrđivanje naknade	Dospijeće isplate naknade
Prekida rada zbog okolnosti za koje radnik nije odgovoran kao npr. u slučaju nedostatka sirovina, pogonske energije, privremenog smanjenja opsega posla i slično,	U visini 70 % osnovne plaće.	
Bolovanja („uobičajeno“)	Prema propisima o zdravstvenom osiguranju.	
Bolovanja zbog profesionalne bolesti ili ozljede na radu i drugih slučajeva određenih zakonom	Najmanje u visini njegove osnovne plaće, 100% osnovne plaće.	

Izvor: Izradila autorica prema Kolektivnom ugovoru za graditeljstvo (Nar. nov., br. 115/15. – 115/22.)

Upozorava se da postoje posebne odredbe u vezi s naknadom plaće za radnike koji su upućeni na rad u inozemstvo.

5. MATERIJALNA PRAVA

U nastavku se u tablici 4 navode materijalna prava radnika ugovorena KU-om. Napominje se da je samo za neke od njih ugovoreno dospijeće, iz čega bi se moglo zaključiti da je dospijeće u trenutku nastanka prava, osim ako se ne postigne drukčiji dogovor s radnikom.

Navedena materijalna prava radnika primjenjuju na sve okolnosti od 1. studenoga 2022. godine.

Upućuje se na to da neoporeziva prava radnika u sustavu oporezivanja dohotka pretežito nisu povezana s materijalnim pravima iz KU-a. Uz porezno neoporećena materijalna prava vezano je samo nekoliko prava pa su stoga ona promjenjiva kako se mijenja neoporeziva svota tih prava: rad na terenu u tuzemstvu (čl. 54. st. 5.), naknada za odvojeni život (čl. 55. st. 2.) i korištenja privatnog automobila u službene svrhe (čl. 57.). Stoga povećanje neoporezivih svota od 1. listopada 2022. godine u pogledu prava utjecalo je samo na svotu prava na korištenje privatnog automobila u službene svrhe.

Dakako da poslodavac može proširiti prava radnika. KU samo uređuje najniže razine prava radnika.

Tablica 4. Materijalna prava prema KU-u⁹

Vrsta prava			Visina prava	Opis
Službeni put	Dnevnica više od 12 sati ¹⁰	zemlja	150,00 – 200,00	
	Polu dnevnicke od 8 – 12 sati	zemlja	75,00 – 100,00	
	Dnevnica	inozemstvo	Različite svote ¹¹	
	Troškovi prijevoza			U iznosu ostvarenog prijevoza sredstvima javnog prometa od mjesta stanovanja odnosno sjedišta poslodavca do mjesta u koje je upućen na službeno putovanje
	Troškovi noćenja	Tuzemstvo		U svoti punog iznosa hotelskog računa za spavanje do visine cijene noćenja u hotelu s tri zvjezdice (***) kategorije) u istom mjestu ¹²
	Troškovi noćenja	Inozemstvo		Kako je to uređeno za tijela državne uprave
Dnevnica za rad na terenu ^{13, 14}		zemlja	130,00 – 200,00 dnevno odnosno 80,00 – 130,00 kn dnevno ¹⁵	
Naknada za odvojeni život ¹⁶			od 600,00 do 1.750,00 ¹⁷ mjesečno	Samo u okolnosti kada je ovo pravo utvrđeno Pravilnikom o radu ili ugovorom o radu; najviša svota je ona koja je mjesečno neoporeziva

⁹ Bojom su označena ona prava koja ne predstavljaju obvezu poslodavca nego su KU-om predviđene kao mogućnost.

¹⁰ Dnevnice za službeno putovanje, dnevnice za rad na terenu i trošak prehrane međusobno se isključuju u skladu s propisima.

¹¹ Dnevnice su utvrđene Odlukom o visini dnevnice za službeno putovanje u inozemstvo za korisnike koji se financiraju iz sredstava Državnog proračuna (Nar. nov., br. 8/06.).

¹² Poslodavac može svojom odlukom odobriti smještaj u hotelu više kategorije.

¹³ Dnevnice za službeno putovanje, dnevnice za rad na terenu i trošak prehrane međusobno se isključuju u skladu s propisima. Uređen je pojam rada na terenu čl. 54. st. 5. KU-a.

¹⁴ Naknada za odvojeni život i terenski dodatak se isključuju.

¹⁵ Razlika u svotama je povezana s time putuje li radnik svaki dan kući (80,00 – 130,00 kn) ili ne (130,00 – 200,00 kn).

Svota unutar propisnog raspona mogu se odrediti odlukom poslodavca ili kolektivnim ugovorom na razini poslodavca. Pri tome se razmatra razmjer troškova prehrane koje radnici imaju na pojedinim gradištima.

Ako radnik na terenu radi više od 10 sati dnevno, ostvaruje se dodatna svota koja se određuje Pravilnikom o radu ili Sporazumom sindikata i poslodavca.

¹⁶ Naknada za odvojeni život i dnevnicke za rad na terenu (odnosno bivši terenski dodatak) se isključuju.

¹⁷ Članak 7. st. 2. t. 13. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. – 112/22.).

Vrsta prava		Visina prava	Opis
Troškovi prijevoza na posao i s posla		U visini stvarnih troškova prijevoza javnim prijevozom prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne karte ¹⁸ ili 1,20 kn po km udaljenosti od radnog mjesta u oba smjera ¹⁹	Može se isplatiti ili pojedinačno kupiti ili osigurati prijevoz na drugi odgovarajući način
Troškovi prehrane radnika		Može se isplatiti novčana paušalna naknada	416,00 kn mjesečno odnosno proporcionalno broju određenih radnih dana u mjesecu
Upotreba privatnog automobila u službene svrhe ²⁰		3,00 po prijeđenom kilometru ²¹	U visini propisanoj poreznim propisima kao maksimalno neoporezivoj po prijeđenom kilometru
Otpremnina za umirovljenje		8.000,00	Kada radnik stekne i ostvari pravo na mirovinu
Solidarne pomoći	Smrt radnika		7.500,00
	Smrt člana uže obitelji ²²		3.000,00
Jubilarne nagrade:			1.500,00
10 godina			2.000,00
15 godina			2.500,00
20 godina			3.000,00
25 godina			3.500,00
30 godina			4.000,00
35 godina			4.000,00
40 godina			5.000,00
Darovi	Dar djetetu	do 400,00 kn godišnje	Mogućnost, ali ne i obveza.
	Dar u naravi za radnika	400,00 kn godišnje	Mogućnost, ali ne i obveza.

Izvor: Izradila autorica prema Kolektivnom ugovoru za graditeljstvo (Nar. nov., br. 115/15. – 115/22.)

¹⁸ Kada postoji mogućnost korištenja različitih sredstava prijevoza, radnik ima pravo na naknadu troškova prijevoza s posla i na posao u visini cijene one vrste prijevoza koja je najpogodnija za poslodavca.

¹⁹ Ovo je obveza poslodavca ako ne postoji javni prijevoz.

²⁰ Pravo se ostvaruje samo ako radnik ima pravo na to.

²¹ Članak 7. st. 2. t. 31. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. – 112/22.). Ta je svota do 30. rujna 2022. godine bila 2,00 kn.

²² Užom obitelji smatraju se bračni drug, roditelji, djeca i osobe s njima izjednačene po zakonu (osoba koja živi s radnikom u izvanbračnoj zajednici, usvojena djeca i djeca na skrbi te punoljetna osoba kojoj je imenovan skrbnik).

6. TARIFNI STAVOVI

Tablica 5. Tarifni stavovi

Grupa složenosti	Poslovi – radna mjesta	Osnovna plaća u kunama	
		Po satu	Mjesečno
I. grupa poslova podrazumijeva jednostavan rutinski rad koji ne zahtijeva posebno obrazovanje	Transportni radnik, pomoćni radnik, čistač, domar, čuvar – zaštitar, dostavljač	29,31	5.100,00
II. grupa poslova podrazumijeva manje složene poslove i zadaće, odnosno rad za koji su dovoljne pisane upute	PKV građevinski radnici, pomoćni priučeni radnici svih struka, pomoćnik strojarškog montera, poslužitelj strojeva i uređaja na proizvodnji građevinskih elemenata, pomoćnik geobušača, figurant, pomoćni kuhar, sobarica, telefonist na telefonskoj centrali	31,61	5.500,00
III. grupa poslova podrazumijeva srednje složene poslove i zadatke na kojima se rad ponavlja uz povremenu pojavu novih poslova	KV građevinski radnik početnik (zidar, tesar, monter oplatnih sustava, armirač, betonirac, krovopokrivač, monter za montažu skela, zavarivač, asfalter, monter suhe gradnje, izolater, fasader, keramičar, stolar, klesar, limar, vodoinstalater, plinoinstalater, elektroinstalater, električar, soboslikar, bravar, automehaničar), KV radnik ostalih struka – početnik, geobušač, strojar lakšega građevinskog stroja, vozač traktora, monter metalnih konstrukcija, tehnički crtač, laborant, administrator, pomoćni knjigovođa, skladištar, kuhar, konobar	34,48	6.000,00

AKTUALNA TEMA

Grupa složenosti	Poslovi – radna mjesta	Osnovna plaća u kunama	
		Po satu	Mjesečno
IV. a – grupa poslova podrazumijeva složenije i raznovrsnije poslove i zadatke za čije su obavljanje su potrebne konzultacije u njihovu izvršavanju	KV građevinski radnici svih struka (zidar, tesar, monter oplatnih sustava, armirač, betonirac, krovopokrivač, monter za montažu skela, zavarivač, asfalter, monter suhe gradnje, izolater, fasader, keramičar, stolar, klesar, limar, vodoinstalater, plinoinstalater, elektroinstalater, električar, soboslikar, bravar, automehaničar i dr.), vozač teretnog motornog vozila, vozač autobusa, univerzalni strojarski monter, monter plino-energetskih postrojenja, strojar građevinskih strojeva, rukovatelj toranjskom dizalicom, rukovatelj betonare, građevinski laborant, pomoćni kalkulant, tehničar na gradilištu, blagajnik, glavni kuhar, komercijalist	37,36	6.500,00
IV. b – grupa poslova podrazumijeva složenije i raznovrsnije poslove i zadatke za čije obavljanje je potrebna samostalnost u njihovu izvršavanju	KV građevinski radnik svih struka (zidar, tesar, monter oplatnih sustava, armirač, betonirac, krovopokrivač, monter za montažu skela, zavarivač, asfalter, monter suhe gradnje, izolater, fasader, keramičar, stolar, klesar, limar, vodoinstalater, plinoinstalater, elektroinstalater, električar, soboslikar, bravar, automehaničar i dr.), tehničar gradilišta, rukovatelj toranjskom dizalicom, majstor za sanaciju A-B konstrukcija, tehničar geobušenja, geometar, tehničar prerade drva, knjigovođa, računalni operater, referent platnog prometa, referent nabave, prodaje, referent kalkulacija, referent kadrovskih poslova i drugi administrativni referenti i sl.	40,23	7.000,00
V. a – grupa poslova podrazumijeva složenije poslove i zadatke koji zahtijevaju veći stupanj samostalnosti u izvršavanju poslova i zadataka	VKV građevinski radnik svih struka (zidar, tesar, monter oplatnih sustava, armirač, betonirac, krovopokrivač, monter za montažu skela, zavarivač, asfalter, monter suhe gradnje, izolater, fasader, keramičar, stolar, klesar, limar, vodoinstalater, plinoinstalater, elektroinstalater, električar, soboslikar, bravar, automehaničar i dr.), strojar teških građevinskih strojeva – (bagera, gredera, valjaka, utovarivača, finišera, freza za iskope u tunelima) vozač teških teretnih vozila, vozač autobusa, poslovođa jednostavnih objekata, ili postrojenja ili radiona, kalkulant, glavni knjigovođa	42,24	7.350,00
V. b – grupa poslova podrazumijeva složenije poslove i zadatke koji zahtijevaju veći stupanj samostalnosti u izvršavanju poslova i zadataka	VKV građevinski radnik svih struka (zidar, tesar, monter oplatnih sustava, armirač, betonirac, krovopokrivač, monter za montažu skela, zavarivač, asfalter, monter suhe gradnje, izolater, fasader, keramičar, stolar, klesar, limar, vodoinstalater, plinoinstalater, elektroinstalater, električar, soboslikar, bravar, automehaničar i dr.), miner specijalist, vodeći monter, vozač autobusa, rukovatelj građevinskim strojem – specijalist, vozač teškog teretnog vozila – specijalist, pećar, predradnik / brigadir, poslovođa gradilišta početnik, poslovođa montaže, poslovođa završnih radova, poslovođa održavanja, informatičar, samostalni kalkulant, samostalni referenti	44,11	7.675,00
VI. grupa poslova podrazumijeva poslove koji zahtijevaju samostalnost i veći stupanj kreativnosti u njihovu izvršavanju	VKV građevinski radnik – majstor svih zanimanja, poslovođa gradilišta, poslovođa, pomoćnik rukovoditelja gradilišta, voditelj manje složenih radova, rukovatelj gradilišta manjeg objekta, voditelj radova, voditelj tima kalkulata, stručnjak zaštite na radu	46,41	8.075,00
VII. grupa poslova podrazumijeva poslove koji zahtijevaju dodatno poznavanje užeg područja djelovanja uz samostalnost i kreativnost u izvršavanju poslova tih područja	Voditelj građenja, rukovoditelj pogona, rukovoditelj mehanizacije i transporta, projektant, voditelj odsjeka u pratećim službama, geodeta, pravnik i dr. stručnjaci	49,28	8.575,00
VIII. grupa poslova podrazumijeva vrlo složene poslove koji zahtijevaju inicijativu i kreativnost radnika, projektiranje poslova i zadataka	Voditelj građenja, rukovoditelj složenog pogona, programer, strojarski konstruktor, operativni konstruktor metalnih konstrukcija, voditelj odjela; kalkulacija, knjigovodstva, komercijale, financija, pravnih poslova, pripreme rada i sl.	55,03	9.575,00
IX. grupa poslova podrazumijeva vrlo složene poslove koji zahtijevaju inicijativu i kreativnost radnika, te dodatna specijalistička znanja potrebna za obavljanje tih poslova	Voditelj građenja vrlo složenoga gradilišta, glavni inženjer gradilišta, samostalni projektant	57,47	10.000,00

Grupa složenosti	Poslovi – radna mjesta	Osnovna plaća u kunama	
		Po satu	Mjesečno
X. grupa poslova podrazumijeva najsloženije poslove i zadatke s najvećim značajem za vođenje procesa proizvodnje i poslovanja, kreativne poslove zadatke, istraživački rad itd.	Voditelj projekata, odgovorni rukovoditelj poslovanja – sektora	66,09	11.500,00
XI. grupa poslova	Član Uprave, direktor	86,21	15.000,00

Izvor: Kolektivni ugovor za graditeljstvo (Nar. nov., br. 115/22.)



Ivan PETARČIĆ, mag. oec.

UDK 657.1

Evidentiranje subvencije cijene električne energije u poslovnim knjigama

Zbog poremećaja na domaćem tržištu energije od 1. listopada 2022. godine na snazi su posebne mjere na temelju kojih neki poduzetnici i samostalne djelatnosti zaprimaju račune od opskrbljivača električnom energijom na kojima je iskazano smanjenje cjelokupne svote računa, tj. subvencija.

U ovome članku prikazujemo način evidentiranja primljene subvencije u poslovnim knjigama poduzetnika koji su obveznici poreza na dobitak i samostalnih djelatnosti koje su obveznici poreza na dohodak i vode poslovne knjige.

1. UVOD

Uredbom o otklanjanju poremećaja na domaćem tržištu energije (Nar. nov., br. 104/22., dalje: Uredba) za razdoblje od 1. listopada 2022. do 31. ožujka 2023. godine propisane su posebne mjere u vezi s načinom i uvjetima formiranja cijena za određene kategorije kupaca električne energije.

Navedene mjere, između ostaloga, primjenjuju se i na neke kupce iz kategorije poduzetništva pod jasno propisanim uvjetima. Kada je ugovorena cijena isporučene električne energije viša od cijene utvrđene Uredbom, opskrbljivači električnom energijom na računima za navedeno razdoblje obvezni su iskazati razliku na računu i za tu svotu smanjiti cjelokupnu svotu računa. Tu će razliku opskrbljivačima nadoknaditi Ministarstvo gospodarstva i održivog razvoja na temelju zahtjeva koji predaju sami opskrbljivači.

Napominjemo, ta subvencija cijene električne energije nije izuzeta iz porezne osnovice za obračun PDV-a.

2. ISKAZIVANJE U POSLOVNIM KNJIGAMA PODUZETNIKA – OBVEZNIKA POREZA NA DOBITAK

Za obveznike poreza na dobitak svota smanjenja na temelju Uredbe predstavlja prihod od primljene potpore, a za obveznike poreza na dohodak ona se smatra primitkom. U nastavku je naveden način evidentiranja računa na kojima je iskazano smanjenje na temelju Uredbe u poslovnim knjigama.

Primjer:

Kupac iz kategorije poduzetništvo primio je račun HEP Opskrbe za isporučenu električnu energiju u listopadu 2022. godine. Račun je sljedećeg sadržaja (bitni dijelovi računa):

• Ukupna svota za opskrbu	= 33.255,62 kn
• Ukupna svota za korištenje mreže i usluga	= 11.041,58 kn
• Osnovica za obračun PDV-a	= 44.297,20 kn
• PDV 13 %	= 5.758,64 kn
• Smanjenje na temelju Uredbe	= 15.844,22 kn
• Ukupna svota računa za plaćanje	= 34.211,62 kn

Vrijednost isporučene električne energije s PDV-om iznosi **50.055,84 kn** (44.297,20 + 5.758,64), ali zbog navedenog smanjenja poduzetnik će platiti opskrbljivaču svotu od 34.211,62 kn. Račun je plaćen 17. studenoga 2022. godine.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Trošak električne energije Pretporez – 13 % Obveza prema dobavljaču <i>Za račun HEP Opskrbe za opskrbu električnom energijom</i>	4070 140011 2200	44.297,20 5.758,64	55.055,84
2.	Obveza prema dobavljaču Prihodi od potpora za umanjenje cijene električne energije <i>Za smanjenje obveze u visini potpore na temelju Uredbe</i>	220 7866	15.844,22	15.844,22
3.	Obveza prema dobavljaču Transakcijski račun <i>Za plaćanje računa HEP Opskrbi</i>	2200 1000	34.211,62	34.211,62

Ako je riječ o poduzetniku koji je u sustavu PDV-a i kojemu se taj primljeni račun odnosi na oporezivu gospodarsku djelatnost, pretporez priznaje u cijeloj svoti navedenoj na računu neovisno o iskazanom smanjenju. Kako je razvidno iz prikazanog knjiženja,

AKTUALNA TEMA

poduzetnik evidentira primljeni račun u poslovnim knjigama u punoj svoti i iskazuje ga u Knjizi primljenih računa. Nakon toga smanjuje se obveza prema dobavljaču električne energije u visini iskazanog smanjenja koje se evidentira u korist primljene potpore – račun 7866 – *Prihodi od potpora za umanjenje cijene električne energije.*

Evidentiranje u Obrascu KPI:

Red. br.	NADNEVAK PRIMITKA/ IZDATKA	BROJ TEMELJ- NICE	OPIS ISPRAVA	PRIMITCI			PDV U PRIMITCIMA	UKUPNI PRIMITCI	IZDATCI			PDV U IZDATCIMA	IZDATCI IZ čl. 33. st. 1. t. 1. i 5.	UKUPNO DOPUŠTENI IZDATCI
				U GOTOVINI	NA ŽIRORAČUN	U NARAVI			U GOTOVINI	PUTEM ŽIRORAČUNA	U NARAVI			
1	2	3	4	5	6	7	8	9 (5+6+7-8)	10	11	12	13	14	15 (10+11+ 12-13-14)
99.	17.11.2022.	T-85	Rn. za električnu energiju 225/625/2	–	–	15.844,22	–	15.844,22	–	34.211,62	15.844,22	5.758,64	–	44.297,20

Iz prikazanog evidentiranja u Obrascu KPI razvidno je da je po plaćenom računu za isporuku električne energije evidentiran izdatak putem žiroračuna u svoti od 34.211,62 kn, što odgovara plaćenju dobavljaču. Na temelju smanjenja, tj. primljene potpore

3. EVIDENTIRANJE SMANJENJA CIJENE ELEKTRIČNE ENERGIJE KOD SAMOSTALNIH DJELATNOSTI – OBVEZNIKA POREZA NA DOHODAK

Na temelju navedenog primjera, u nastavku se prikazuje način evidentiranja smanjenja cijene električne energije kod obrtnika i slobodnih zanimanja koji su obveznici poreza na dohodak i vode poslovne knjige te su upisani u registar obveznika PDV-a.

evidentiran je primitak u naravi u svoti od 15.844,22 kn, ali je istodobno i priznat izdatak u naravi u istoj visini jer će taj dio računa za električnu energiju dobavljač nadoknaditi od Ministarstva gospodarstva i održivog razvoja.

Pozivamo vas na



RRIF-ove webinare

– stručne edukacije po mjeri modernih računovođa

Budite u tijeku sa svim stručnim aktualnostima bez gužvi, putovanja i dodatnih troškova!

Sve potrebne stručne informacije doznajte ne napuštajući svoje radno mjesto ili dom.

Popis svih aktualnih *webinara* je na stranici

<https://www.rrif.hr/webinari.html>

Mr. sc. Snježana BRKANIĆ PONGRAČIĆ, dipl. oec. i ovl. rač
UDK 657.1

Računovodstvo ulaganja u solarne sustave

Solarni sustavi omogućuju proizvodnju električne i toplinske energije iz sunčeva zračenja. Zbog sve viših cijena energije iz neobnovljivih izvora i preuzetih obveza smanjenja emisije stakleničkih plinova, solarna energija će se u budućnosti sve više koristiti.

U ovom članku autorica piše o računovodstvenom praćenju ulaganja u solarne sustave kod poduzetnika te ukratko obrazlaže porezno motrište isporuka solarnih sustava između poduzetnika.

1. UVOD

Povećanje proizvodnje energije i udjela obnovljivih izvora energije u ukupnoj potrošnji električne energije te posljedično smanjene emisije stakleničkih plinova od interesa je za Republiku Hrvatsku (dalje: RH) i u skladu je s međunarodnim obvezama preuzetim u cilju dekarbonizacije. Energija sunčeva zračenja (solarna energija) kao obnovljivi izvor energije može se uporabiti za proizvodnju električne energije i za proizvodnju toplinske energije. Za proizvodnju električne energije koriste se fotonaponski solarni paneli (ploče), a za proizvodnju toplinske energije termalni solarni paneli (ploče).

Zakonski okvir za promicanje korištenja obnovljive energije u RH je *Zakon o obnovljivim izvorima energije i visokoučinkovitoj kogeneraciji* (Nar. nov., br. 138/21.). Prema navedenom zakonu razlikuju se dvije kategorije krajnjih kupaca koji imaju vlastita postrojenja za proizvodnju električne energije iz obnovljivih izvora energije, i to: korisnici postrojenja za samoopskrbu i krajnji kupci s vlastitom proizvodnjom. Prema odredbama čl. 4. navedenog zakona **korisnik postrojenja za samoopskrbu** je onaj krajnji kupac električne energije kategorije kućanstvo uključujući ustanove, koji unutar svojih instalacija ima priključeno postrojenje za samoopskrbu električnom energijom iz obnovljivih izvora energije ili visokoučinkovite kogeneracije, čije viškove energije unutar obračunskog razdoblja može preuzeti opskrbljivač ili tržišni sudionik s kojim postoji sklopljen odgovarajući ugovor, pod uvjetom da je unutar kalendarske godine količina električne energije koju je predao u mrežu manja ili jednaka preuzetoj električnoj energiji, što znači da korisnik ne ostvaruje viškove proizvedene električne energije. Za razliku od korisnika postrojenja za samoopskrbu, **krajnjim kupcem s vlastitom proizvodnjom** smatra se krajnji kupac električne energije na čiju je instalaciju priključeno proizvodno postrojenje za proizvodnju električne energije iz obnovljivih izvora energije ili visokoučinkovite kogeneracije kojom se podmiruju potrebe krajnjeg kupca i s mogućnošću isporuke viška proizvedene električne energije u prienosnu ili distribucijsku mrežu. Krajnji



Benedikt Kotrulj-Dubrovčanin je 1458. godine prvi u svijetu opisao primjenu dvostavnog knjigovodstva. Benedikt Kotrulj of Dubrovnik was the first to have described, already in 1458, the application of double entry book-keeping.

kupac s vlastitom proizvodnjom može biti kategorije kućanstvo ili kategorije poduzetništvo.¹

U skladu s okolišnim obvezama EU-a u pogledu dekarbonizacije i u skladu s europskim zelenim planom donesena je *Direktiva vijeća (EU) 2022/542 od 5. travnja 2022. godine o izmjeni Direktive 2006/112/EZ i Direktive (EU) 2020/285 u pogledu stopa poreza na dodanu vrijednost* (dalje: *Direktiva 2022/542*) prema kojoj se omogućava državama članicama primjena sniženih stopa PDV-a na solarne ploče kako bi se podržao prijelaz na uporabu obnovljivih izvora energije i poticala energetska samodostatnost EU-a, odnosno kako bi države članice mogle poboljšati pristup krajnjih potrošača zelenim izvorima energije.

Na temelju Direktive 2022/542 izmijenjene su odredbe čl. 38. st. 6. i čl. 58. st. 6. *Zakona o Porezu na dodanu vrijednost* (Nar. nov., br. 73/13. – 133/22., dalje: *Zakon o PDV-u*) prema kojima se **na isporuku i ugradnju solarnih ploča na privatne stambene objekte, prostore za stanovanje** te javne i druge zgrade koje se koriste za aktivnosti od javnog interesa te isporuku i ugradnju solarnih ploča u blizini takvih objekata, prostora i zgrada **obračunava i plaća PDV po stopi od 0 %, s pravom na odbitak pretporeza. Navedeno se primjenjuje na isporuke od 1. listopada 2022. godine.**

S obzirom na to da poduzetnici mogu u svojoj imovini imati zgrade koje se koriste za poslovne namjene, ali i one koje se daju u najam fizičkim osobama za potrebe stanovanja, potrebno je voditi računa o poreznom statusu takvih isporuka jer je primjena stope PDV-a od 0 % ograničena samo na isporuke za propisane namjene. U smislu građevinskih propisa uvjeti za izgradnju i izvođenje radova u vezi s građevinama kao što su sustavi sunčanih kolektora i fotonaponskih

¹ Uvjeti opskrbljivača HEP-Opkrbe d.o.o. za opskrbu električnom energijom krajnjih kupaca kategorije poduzetništvo i za preuzimanje električne energije od krajnjih kupaca s proizvodnim postrojenjem kategorije poduzetništvo mogu se naći na sljedećoj poveznici: <https://www.hep.hr/opskrba/UserDocsImages/dokumenti/UVJETI%20PODUZETNI%20C5%A0TVO%202021.pdf>

Za narudžbe naših izdanja ili dokupa minuta za savjete, pisana mišljenja i dr., molimo javiti se na broj (01)/4699-760; mob. 099/4699-760 ili e-poštu: rrif@rrif.hr

modula u svrhu proizvodnje toplinske odnosno električne energije za potrebe zgrada na kojima se postavljaju ili na građevinskim česticama na kojima se nalaze takve zgrade, s mogućnosti predaje u mrežu i bez takve mogućnosti propisani su *Pravilnikom o jednostavnim i drugim građevinama i radovima* (Nar. nov., br. 112/17. – 74/22., dalje: *Pravilnik*).

2. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE ULAGANJA U SOLARNE ELEKTRANE

Solarne elektrane kao sustav opskrbe zgrade električnom ili toplinskom energijom najčešće se ugrađuju u zgradu i postaju njezinim neodvojivim dijelom, a mogu biti i samostalni objekt. Kako je u obama slučajevima riječ o sustavima znatne vrijednosti čiji korisni vijek uporabe ne mora biti jednak vijeku uporabe zgrade, računovodstveno se evidentiraju u okviru skupine Postrojenja i oprema - račun 0302 – *Energetska postrojenja i oprema*. U slučaju da se ova kva postrojenja ugrađuju na zgradi koja se koristi na temelju ugovora o zakupu i postaju njezinim neodvojivim dijelom, takvo bi se ulaganje evidentiralo na računu 01213 – *Ulaganja na tuđoj imovini*.

Računovodstveno evidentiranje nabave, korištenja, održavanja i otuđenja postrojenja i opreme uređuju HSFI 6 – *Dugotrajna materijalna imovina* (dalje: HSFI 6) i MRS 16 – *Nekretnine postrojenja i oprema* (dalje: MRS 16). Prema odredbama t. 6. 5. HSFI-ja 6 i t. 6. MRS-a 16 dugotrajna materijalna imovina je imovina:

- a) namijenjena uporabi u proizvodnji proizvoda ili isporuci roba ili usluga, za iznajmljivanje drugima ili za administrativne svrhe
- b) koja se očekuje koristiti dulje od jednoga obračunskog razdoblja
- c) koja je namijenjena za korištenje na neprekidnoj osnovi u svrhu aktivnosti društva.

Trošak pojedine nekretnina, postrojenja i opreme priznaje se kao imovina ako su zadovoljeni uvjeti iz t. 6.19. HSFI-ja 6 i t. 7. MRS-a 16, odnosno ako je:

- a) vjerojatno da će buduće gospodarske koristi povezane s odnosnom imovinom pritjecati u subjekt
- b) trošak imovine je moguće pouzdano izmjeriti.

Prilikom **početnog priznavanja** pojedina nekretnina, postrojenje ili oprema koje se mogu priznati kao imovina, mjeri se po njihovu trošku nabave. **Trošak nabave** u skladu s odredbama t. 16. MRS-a 16 i t. 6.20. HSFI-ja 6 obuhvaća: nabavnu cijenu uključujući carine i nepovratne poreze na nabavu nakon odbitka trgovačkih popusta i rabata, sve troškove koji se izravno mogu pripisati dovođenju imovine na mjesto i u stanje kako bi djelovala u skladu s namjerama rukovodstva i početno procijenjene troškove rastavljanja i uklanjanja imovine te obnove mjesta na kojemu se ono nalazi. Primjer troškova koji se **mogu izravno pripisati** trošku pojedine dugotrajne imovine su primjerice: troškovi primanja zaposlenih izravno povezani s izgradnjom ili nabavom, troškovi pripreme gradilišta, početni troškovi isporuke i pretovara, troškovi ugradnje i montaže, troškovi ispitivanja rada imovine tijekom njezina dovođenja u stanje uporabe i honorari stručnjaka. Međutim, u trošak nabave **ne mogu se uključiti** troškovi otvorenja pogona, troškovi oglašavanja i promocije, troškovi izobrazbe

zaposlenih, administrativni i opći troškovi i sl. Slijedom navedenoga u **trošak nabave solarne elektrane mogu se uključiti**:

- troškovi izrade projekta
- troškovi izdavanja potrebnih suglasnosti i dozvola
- izdatci za opremu (solarni paneli i druga potrebna oprema)
- troškovi prijevoza opreme
- troškovi utrošenog materijala (kablovi i sl.)
- troškovi za usluge ugradnje
- građevinski i instalacijski radovi
- troškovi priključka na distribucijsku mrežu
- troškovi nadzora gradilišta
- drugi troškovi potrebni za dovođenje elektrane u stanje uporabe.

Međutim, u trošak nabave solarne elektrane **ne bi se mogli uključiti**:

- troškovi obuke osoblja za rad na solarnoj elektrani
- troškovi izrade tehničke dokumentacije i korisničkih uputa
- izrada plana održavanja
- troškovi u svezi s otvorenjem i promidžbom elektrane i
- drugi troškovi koji nisu u vezi s dovođenjem imovine u stanje upotrebe.

Troškovi posudbe (kamate i rashodi financiranja) mogli bi se uračunati u nabavnu vrijednost prema uvjetima propisanim t. 16.35. HSFI-ja 16 – *Rashodi* i MRS-om 23 – *Troškovi posudbe*, ako je za izgradnju solarne elektrane potrebno razdoblje dulje od godine dana. Za obveznike primjene MSFI-ja (prema MRS-u 23) kapitalizacija troškova posudbe je obvezna, a za obveznike primjene HSFI-ja nije. Kamate se mogu uračunati u trošak nabave samo dok traje nabava ili izgradnja, a kad je sredstvo spremno za namjeravanu uporabu, više se ne mogu kapitalizirati nego se evidentiraju kao troškovi razdoblja.

U slučaju da se za nabavu ili izgradnju dugotrajne imovine primi **državna potpora**, ona se može evidentirati (t.14.21. HSFI-ja 14 – *Vremenska razgraničenja*, t. 28 MRS-a 16 i t. 17. MRS-a 20 – *Državne potpore*):

- na način da se umanjuje knjigovodstvena vrijednost te imovine
- kao odgođeni prihod koji se u prihod priznaje u omjeru u kojemu se priznaje trošak amortizacije te imovine.

Natječaje vezane za sufinanciranje fotonaponskih elektrana objavljuje Fond za zaštitu okoliša, gradovi i jedinice lokalne i regionalne samouprave i sl.

Naknadni troškovi koji se odnose na troškove redovitog održavanja solarnih elektrana prema odredbama t. 16.9. HSFI-ja 16 i t. 12. MRS-a 16 priznaju se u računu dobiti i gubitka kao rashod kako nastaju.

Međutim, naknadni **troškovi dodatnih ulaganja ili zamjene značajnih dijelova** dugotrajne imovine mogu se priznati kao imovina ako su zadovoljeni uvjeti za priznavanje iz t. 6.19. HSFI-ja 6 i t. 7. MRS-a 16 (buduće ekonomske koristi i mogućnost utvrđivanja troška). Tako se primjerice nadogradnjom postojećeg sustava električne energije na sustav solarne opskrbe povećava postojeći standard korištenja imovine i ostvaruju se koristi veće od dotadašnjih

(ušteda na troškovima ili dodatni prihodi od prodaje električne energije) te se takva nadogradnja priznaje kao stavka imovine. Kada se nakon određenog razdoblja uporabe pojedini značajni dijelovi zamjenjuju sa novim dijelovima, a novi dijelovi zadovoljavaju uvjete za priznavanje, u tom se slučaju prestaje priznavati knjigovodstvena vrijednost zamijenjenih dijelova u skladu s odredbama t. 13. MRS-a 16 i t. 70. MRS-a 16, odnosno isknižava se neamortizirana vrijednost zamijenjenog dijela imovine. Dijelove sustava značajne vrijednosti čiji je vijek korištenja različit u odnosu na preostali dio sustava ili ih je potrebno češće zamjenjivati prikladno je evidentirati kao zasebnu stavku dugotrajne imovine (to primjerice može biti slučaj sa solarnim panelima kao dijelovima solarne elektrane).

Nakon početnog priznavanja za svaku je skupinu dugotrajne imovine potrebno odabrati model troška ili model revalorizacije. Model revalorizacije primjeren je za imovinu čiju je pošteni (tržišnu) vrijednost moguće pouzdano izmjeriti. Kod primjene modela troška nakon početnog priznavanja dugotrajna se imovina iskazuje po trošku nabave smanjenom za akumuliranu amortizaciju i akumulirane gubitke od smanjenja.

Dugotrajna imovina se amortizira tako da se amortizirajuća svota (trošak nabave smanjen za procijenjeni ostatak vrijednosti ako ga ima) sustavno raspoređuje tijekom njezina korisnog vijeka uporabe. Korisni vijek uporabe imovine određen je vremenom u kojemu poduzetnik očekuje koristiti imovinu. Zemljište ima neograničen korisni vijek uporabe i stoga se na amortizira. Za obračun amortizacije prema odredbama t. 6.49. HSFI-ja 6 i t. 60. MRS-a 16 mogu se koristiti različite metode amortizacije: linearna (pravocrtna), metoda opadajućeg salda (degresivna) i metoda amortizacije po jedinici proizvoda (funkcionalna). Potrebno je odabrati onu metodu koja najbolje odražava očekivani obrazac potrošnje budućih gospodarskih koristi utjelovljenih u imovini. Prema odredbama čl. 12. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04. – 114/22.) za porezne svrhe obvezna je primjena linearne metode amortizacije. Solarna postrojenja koja se evidentiraju kao zasebna dugotrajna imovina (postrojenje), za porezne svrhe mogu se amortizirati po godišnjoj stopi od 25 % godišnje koja se još može i podvostručiti. Međutim, kako je stvarni korisni vijek uporabe solarnih postrojenja znatno dulji od onoga propisanog poreznim propisima, primjerenije je voditi se računovodstvenim načelima, odnosno solarne postrojenja amortizirati u procijenjenom vijeku uporabe (prema literaturi oko 20 godina).

Primjer 1. Društvo nabavlja fotonaponsku elektranu za proizvodnju električne energije za vlastite potrebe, uz prodaju viška opskrbljivaču

Društvo „A“, obveznik PDV-a naručilo je od Društva „B“ izradu projekta i izgradnju fotonaponske elektrane na poslovnoj zgradi s priključkom na opskrbnu mrežu prema načelu „ključ u ruke“. Usluga gradnje elektrane završena je u studenome 2022. godine te je Društvo „A“ primilo račun u svoti od 400.000,00 kn uz primjenu prijenosa porezne obveze prema čl. 75. st. 3. t. a) Zakona o PDV-u. Društvo je za izgradnju solarne elektrane primilo državnu potporu u svoti od

100.000,00 kn. Društvo evidentira državnu potporu kao odgođeni prihod. Solarna elektrana stavljena je u upotrebu krajem studenoga. Procijenjeni vijek uporabe elektrane je 20 godina (godišnja stopa amortizacije 5 %). Na solarnu elektranu obračunana je amortizacija za 2022. godinu odnosno za prosinac u svoti od 1.666,67 kn. Društvo sučeljava razmjerni dio prihoda od primljene potpore u svoti od 416,67 kn (100.000,00 x 5 % / 12) trošku amortizacije. Nakon proteka razdoblja za obračun viškova s opskrbljivačem, utvrđen je proizvedeni višak od 22.600,00 kn (20.000,00 kn + 2.600,00 kn PDV po stopi od 13 %) za koji Društvo „A“ izdaje račun opskrbljivaču.

Knjiženje:

Red. br.	O P I S	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Postrojenja u pripremi	0370	400.000,00	
	Dobavljači opreme, postrojenja i nekretnina	2202		400.000,00
	Istodobno: Pretporez po ulaznim računima iz prenesene porezne obveze	140022	100.000,00	
	Obveze PDV-a po isporukama iz prenesene porezne obveze	24022		100.000,00
	<i>Za primljeni račun izvođača solarne elektrane</i>			
2.	Transakcijski račun	1000	100.000,00	
	Odgođeni prihodi od državnih potpora za dugotrajnu imovinu	2940		100.000,00
	<i>Za primljenu potporu</i>			
3.	Energetska postrojenja	0302	400.000,00	
	Postrojenja u pripremi	0370		400.000,00
	<i>Za stavljanje elektrane u uporabu</i>			
4.	Amortizacija postrojenja	4311	1.666,67	
	Akumulirana amortizacija postrojenja i opreme	0390		1.666,67
	<i>Za obračun amortizacije</i>			
5.	Odgođeni prihodi od državnih potpora	2940	416,67	
	Prihodi od državnih potpora za imovinu	7861		416,67
	<i>Za sučeljavanje prihoda od državne potpore</i>			
6.	Potraživanja od kupaca	1200	22.600,00	
	Obveza za PDV – 13 %	240011		2.600,00
	Ostali prihodi od prodaje viškova električne energije	7581		20.000,00
	<i>Za izdani račun za prodaju viška el. energije</i>			

Primljena potpora se umjesto na odgođeni prihod mogla evidentirati kao smanjenje nabavne vrijednosti energetskog postrojenja, pa bi troškovi amortizacije bili niži, a ne bi se priznao prihod od primljene potpore.

U ovom je slučaju riječ o izgradnji solarne elektrane na poslovnoj zgradi, zbog čega isporuka nije opoziva stopom PDV-a od 0 %. Naime, na izgradnju fotonaponske elektrane kao cjeline prema načelu „ključ u ruke“ ili na pojedinačne usluge prema troškovniku glavnog projekta, odnosno izvedbenog projekta, a koje se kao takve mogu smatrati uslugama iz čl. 75. st. 3. t. a) Zakona o PDV-u, **primjenjuje se prijenos porezne obveze**. Navedeno proizlazi iz stajališta Ministarstva financija, *KLASA: 410-01/22-01/241 od 21. travnja 2022. godine*. U nastavku citiramo dio tog stajališta: *Slijedom navedenoga, mišljenja smo da se na*

izgradnju fotonaponske elektrane kao cjeline po principu „ključ u ruke“ ili na pojedinačne usluge prema troškovniku glavnog projekta, odnosno izvedbenog projekta a koje se kao takve mogu smatrati uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o PDV-u, primjenjuje prijenos porezne obveze.

Međutim, napominjemo da se na pojedinačno obavljene i zaračunate usluge odnosno isporuke, kao što su primjerice usluga transporta opreme od lokacije do naručitelja radova, usluga obuke osoblja za rad na sustavu fotonaponske elektrane, isporuka tehničke dokumentacije i korisničkih uputa, izrada plana servisnog održavanja, popravak odnosno dovođenje u funkcionalno stanje sustava u slučaju kvara u jamstvenom roku, ne primjenjuje prijenos porezne obveze“.

U tablici u nastavku dan je pregled primjene tuzeznog prijenosa porezne obveze na isporuke u vezi s izgradnjom fotonaponske elektrane na poslovnoj zgradi ili u vezi s opskrbom poslovne zgrade te u slučaju prodaje električne energije.

Tablica 1. Primjena tuzemnog prijenosa porezne obveze (PPO) na isporuku i usluge izgradnje fotonaponske elektrane

Vrsta isporuke / usluge	Primjena PPO
Isporuka fotonaponske elektrane prema načelu „ključ u ruke“	DA
Projektiranje fotonaponskog sustava (izrada idejnog i glavnog projekta)	DA
Transport opreme, materijala i radnika	NE
Građevinski i elektrotehnički radovi	DA
Isporuka opreme s ugradnjom u okviru glavnog / izvedbenog projekta	DA
Isporuke opreme bez ugradnje ili izvan okvira projekta	NE
Vođenje gradilišta koje uključuje vođenje gradilišne dokumentacije i sve operativne dokumentacije	DA
Puštanje sustava u pogon	DA
Obuka osoblja za rad na sustavu fotonaponske elektrane	NE
Priprema tehničke dokumentacije i korisničkih uputa	NE
Izrada plana servisnog održavanja	NE
Popravak, odnosno dovođenje sustava u funkcionalno stanje u slučaju kvara u jamstvenom roku	NE

Izvor: Sastavila autorica prema Stajalištu i zakonskim odredbama

U slučaju da se navedene isporuke i usluge obavljaju poduzetniku koji nije obveznik PDV-a, ne može se primijeniti PPO nego se na takve isporuke obračunava 25 % PDV-a.

Na isporuku električne energije obračunava se PDV po stopi od 13 % u skladu s čl. 38. st. 3. t. f) Zakona o PDV-u. Solarno postrojenje za proizvodnju električne energije može se postaviti i **na tuđoj nekretnini** (zgradi ili zemljištu) prema dogovoru s vlasnikom te nekretnine. U tom slučaju, ako solarno postrojenje postaje sastavnim (neodvojivim) dijelom te imovine, procijenjeni vijek uporabe postrojenja ne bi trebao

biti dulji od ugovorena razdoblja zakupa jer se nakon isteka zakupa više neće moći ostvarivati koristi od solarnog postrojenja. Takvo ulaganje uobičajeno se evidentira kao pravo korištenja, odnosno stavka nematerijalne imovine. Za porezne svrhe godišnja amortizacijska stopa za nematerijalnu imovinu je 25 %, a može se još podvostručiti.

Kada je riječ o ulaganjima na nekretnini zakupodavca koji je fizička osoba, potrebno je voditi računa o stajalištu Ministarstva financija, Porezne uprave, KLASA: 410-01/21-01/512 od 2.6.2021. godine prema kojemu se ulaganja na imovini fizičkih osoba smatraju oporezivim dohotkom od imovine fizičke osobe zakupodavca ako *zakupodavac nije snosio trošak ulaganja na način da isti nadoknadi zakupoprimcu, primatak ostvaren s osnovne ulaganja smatra se dohotkom od imovine. Radi utvrđivanja poreza na dohodak od najamnine ili zakupnine, porezni obveznik je obvezan ispostaviti Porezne uprave dostaviti ispravu o nastanku ili promjeni činjenica vezanih za ostvarivanje najamnine i zakupnine nekretnina i pokretnina, u konkretnom slučaju, ugovor o najmu poslovnog prostora ili dodatak navedenom ugovoru, te u istome posebno istaknuti sve činjenice vezane za ulaganje u poslovni prostor od strane zakupoprimca, na način da se reguliraju rokovi i iznosi planiranih i/ili izvršenih ulaganja kroz cijelo razdoblje.* To ne bi bio slučaj da zakupoprimac snosi troškove ulaganja i na temelju toga plaća smanjene zakupnine ili ih određeno razdoblje uopće ne plaća. U tom bi slučaju bila riječ o unaprijed plaćenim zakupninama, a ne o imovina poduzetnika. Ova obveza ne bi postojala niti kada bi zakupoprimac prefakturirao troškove ulaganja zakupodavcu.

Ako bi bila riječ o postavljanju solarnog postrojenja koje je odvojivo od nekretnine (ne postaje njezinim neodvojivim dijelom), tada bi se navedeno postrojenje evidentiralo kao vlastita dugotrajna materijalna imovina poduzeća odnosno na jednak način kako je prikazano u primjeru 1.

Primjer 2. Ulaganje u izgradnju fotonaponskog postrojenja na zgradi koja se koristi na temelju ugovora o zakupu

Društvo „A“, obveznik PDV-a koristi proizvodu halu na temelju ugovora o zakupu sklopljenog na razdoblje od 20 godina. Zbog visoke cijene električne energije Društvo „A“ odlučilo je samostalno uložiti u izgradnju solarne elektrane postavljanjem solarnih panela na krov proizvodne hale. Projekt izgradnje fotonaponske elektrane Društvu „A“ izvršilo je društvo „B“, obveznik PDV-a. Za uslugu izrade projekta društvo „B“ izdalo je račun u svoti od 100.000,00 kn uz primjenu prijenosa porezne obveze. Solarne panele društvo „A“ kupilo je od dobavljača „C“ po cijeni od 250.000,00 kn (200.000,00 kn + 50.000,00 kn PDV). Za uslugu prijevoza solarnih panela društvo je primilo račun u svoti od 1.250,00 kn (1.000,00 kn + 250,00 kn PDV). Za usluge ugradnje opreme i izrade potrebnih instalacija društvo je primilo račun od društva „D“ u svoti od 30.000,00 kn uz primjenu prijenosa porezne obveze. Cijeli sustav nakon ugradnje postaje neodvojiv od proizvodne hale te ga društvo „A“ evidentira kao nematerijalnu imovinu (ulaganje na tuđoj imovini). Nakon što je elektrana završena,

ulaganje se stavlja u uporabu u listopadu 2022. godine. Procijenjeni vijek uporabe ulaganja je 20 godina (5 % godišnje). Društvo obračunava amortizaciju za prvu godinu korištenja u svoti od 2.758,33 kn ($331.000,00 \times 5 \% / 12 \times 2$).

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota		
			Duguje	Potražuje	
1.	Nematerijalna imovina u pripremi Dobavljači nematerijalne imovine	017 2203	100.000,00	100.000,00	
	Istodobno: Pretporez po ulaznim računima iz prenesene porezne obveze	140022	25.000,00		
	Obveze PDV-a po isporukama iz prenesene porezne obveze	24022		25.000,00	
	Za primljeni račun za projekt izgradnje fotonaponske elektrane				
2.	Nematerijalna imovina u pripremi Pretporez – 25 % Dobavljači nematerijalne imovine	017 14012 2203	200.000,00 50.000,00	250.000,00	
	Za primljeni račun za solarne panele				
	3.	Nematerijalna imovina u pripremi Pretporez – 25 % Dobavljači nematerijalne imovine	017 14012 2203	1.000,00 250,00	1.250,00
		Za primljeni račun za uslugu prijevoza solarnih panela			
4.	Nematerijalna imovina u pripremi Dobavljači nematerijalne imovine	017 2203	30.000,00	30.000,00	
	Istodobno: Pretporez po ulaznim računima iz prenesene porezne obveze	140022	7.500,00		
	Obveze PDV-a po isporukama iz prenesene porezne obveze	24022		7.500,00	
	Za primljeni račun za usluge ugradnje i instalacije				
5.	Ulaganje na tuđoj imovini – fotonaponska elektrana Nematerijalna imovina u pripremi	01213 017	331.000,00	331.000,00	
	Za stavljanje ulaganja u fotonaponsku elektranu u uporabu				
6.	Amortizacija ostale nematerijalne imovine Akumulirana amortizacija ulaganja na tuđoj imovini	4305 0195	2.758,33	2.758,33	
	Za obračun amortizacije				

Nakon isteka ugovora o zakupu proizvodne hale preporučuje se procijeniti vrijednost ulaganja u fotonaponsku elektranu i fakturiranje takve procijenjene vrijednosti zakupodavcu kako ne bi došlo do oporezivanja isporuke bez naknade.

Solarna postrojenja za potrebe proizvodnje električne energije mogu se, primjerice, izgraditi i na zemljištu koje se koristi na temelju ugovora o pravu građenja. U tom se slučaju solarno postrojenje evidentira kao stavka dugotrajne materijalne imovine prema odredbama HSFI-ja 6 i MRS-a 16. Naknada za korištenje zemljišta koja se plaća mjesečno, kvartalno, odnosno u vremenskim intervalima kraćima od godine dana računovodstveno se evidentira prema zahtjevima HSFI-ja 16 odnosno MSFI-ja 16 – *Najmovi*. Unaprijed plaćena naknada za stečeno pravo građenja na rok dulji od godine dana poprima obilježje dugotrajne imovine te se evidentira u okviru računa 021 – *Zemljišna prava (višegodišnja)*. Ta se naknada (dugotrajna imovina) amortizira po stopi koja odgovara broju godina za koliko je unaprijed plaćeno pravo građenja.

Primjer 3. Izgradnja solarne elektrane na tuđem zemljištu

Društvo „A“, obveznik PDV-a i obveznik primjene HSFI-ja, sklopilo je s Društvom „B“, koje nije u sustavu PDV-a, ugovor o pravu građenju solarne elektrane na zemljištu Društva „B“. Ugovor o pravu građenju sklopljen je na razdoblje od 30 godina. Naknada za ugovoreno pravo građenja se plaća godišnje u svoti od 24.000,00 kn. U lipnju je plaćena naknada za razdoblje od srpnja 2022. godine do lipnja 2023. godine koja je evidentirana u okviru računске skupine 19. Izradu projekta i izgradnju fotonaponske elektrane prema načelu „ključ u ruke“ društvo „A“ naručilo je od društva Solar d.o.o. Usluga gradnja elektrane izvedena je lipnju 2022. godine te je društvo „A“ primilo račun u svoti od 700.000,00 kn uz primjenu prijenosa porezne obveze prema čl. 75. st. 3. t. a) Zakona o PDV-u. Solarna elektrana stavljena je u upotrebu krajem lipnja. Procijenjeni vijek uporabe elektrane je 25 godina (godišnja stopa amortizacije 4 %). Na solarnu elektranu obračunana je amortizacija za 2022. godinu odnosno za šest mjeseci u svoti od 14.000,00 kn. Društvo je prenijelo na troškove razmjerni dio unaprijed plaćene naknade za prvih šest mjeseci poslovanja.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Unaprijed plaćena naknada Transakcijski račun	1901 1000	24.000,00	24.000,00
	Za unaprijed plaćenu naknadu			
2.	Postrojenja u pripremi Dobavljači opreme, postrojenja i nekretnina	0370 2202	700.000,00	700.000,00
	Istodobno: Pretporez po ulaznim računima iz prenesene porezne obveze	140022	175.000,00	
	Obveze PDV-a po isporukama iz prenesene porezne obveze	24022		175.000,00
	Za primljeni račun izvođača solarne elektrane			
3.	Energetska postrojenja Postrojenja u pripremi	0302 0370	700.000,00	700.000,00
	Za stavljanje elektrane u uporabu			
4.	Amortizacija postrojenja Akumulirana amortizacija postrojenja i opreme	4311 0390	14.000,00	14.000,00
	Za obračun amortizacije			
5.	Naknada za ugovoreno pravo građenja Unaprijed plaćena naknada	4140 1901	12.000,00	12.000,00
	Za prijenos unaprijed plaćene naknade			

Prema čl. 280. Zakona o vlasništvu i drugim stvarnim pravima (Nar. nov., br. 91/96. – 94/17., dalje: ZOV) pravo građenja ograničeno je stvarno pravo na nečijem zemljištu koje ovlašćuje svoga nositelja da na površini toga zemljišta ili ispod nje ima vlastitu zgradu, a svagdašnji vlasnik tog zemljišta obavezan je to trpjeti. Pravo građenja je u pravnom pogledu izjednačeno s nekretninom. Zgrada koja je izgrađena, ili koja će biti izgrađena, na zemljištu koje je opterećeno pravom građenja pripadnost je tog prava, kao da je ono zemljište. Nositelj prava građenja prema odredbama čl. 281. ZOV-a je vlasnik zgrade koja je pripadnost toga njegova prava, glede zemljišta

koje je opterećeno pravom građenja, te ima ovlasti i dužnosti plodouživatelja. Nositelj prava građenja dužan je vlasniku zemljišta plaćati mjesečnu naknadu za zemljište u svoti prosječne zakupnine za takvo zemljište, ako nije što drugo određeno. O poreznom položaju prava građenja Ministarstvo financija, Porezna uprava očitovale se u stajalištu: *KLASA: 410-01/18-01/134 od 12. travnja 2018. godine* prema kojemu – s obzirom na to da nositelj prava građenja ima vlasničko pravo raspolaganja izgrađenom nekretninom, kada istekom prava građenja građevinu ili njezin dio prenosi u stvarno vlasništvo vlasnika zemljišta – u poreznom smislu nastaje isporuka.

3. POSEBNOSTI ULAGANJA U SOLARNE PANELE NA PROSTORIMA KOJI SE KORISTE ZA STANOVANJE

Trgovačka društva nerijetko u svojoj imovini imaju stanove ili kuće koje koriste za pružanje usluga stanovanja fizičkim osobama bilo da je riječ o zaposlenicima ili osobama koje nisu zaposlene u trgovačkom društvu. Ulaganje u solarne elektrane koje se postavljaju na takve objekte s računovodstvenog je motrišta izjednačeno s ugradnjom na poslovima zgradama.

Međutim, s motrišta oporezivanja PDV-om potrebno je razlikovati isporuku i ugradnju solarnih ploča na poslovne objekte, od isporuke i ugradnje na prostore koji se pretežito koriste za stanovanje. Naime, prema odredbama čl. 38. st. 6. Zakona o PDV-u na isporuku i ugradnju solarnih ploča na privatne stambene objekte, **prostore za stanovanje** te javne i druge zgrade koje se koriste za aktivnosti od javnog interesa te na isporuku i ugradnju solarnih ploča u blizini takvih objekata, prostora i zgrada PDV se obračunava i plaća po stopi od 0 %. Stopa od 0 % primjenjuje se od 1. listopada 2022. godine. Primjena navedenih zakonskih odredaba detaljnije je propisana *Pravilnikom o izmjenama i dopunama pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 133/22, dalje: Izmjene Pravilnika o PDV-u)* kojima su dopunjene odredbe čl. 47. st. 3. i 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. – 133/22., dalje: Pravilnik o PDV-u) u pogledu uvjeta za primjenu stope od 0 %.

U skladu s navedenim odredbama, stopa PDV-a od 0 %, između ostaloga, primjenjuje se na isporuku i ugradnju solarnih ploča **na prostore koji se većim dijelom (više od 50 %) koriste za stanovanje.**² Pod pojmom isporuka i ugradnja solarnih ploča podrazumijeva se **realizacija projekata izvedbe jednostavnih građevina u smislu zakona kojim se uređuje gradnja, a kojim je obuhvaćen i projektni i izvedbeni dio jednog ili više izvođača.**

Pri tome se stopom PDV-a od 0 % oporezuje potrebna oprema i radovi (uključujući grupu opreme fotonaponski paneli, inverter, baterija (opcionalno), građevinska konstrukcija i kabelski razvod, solarni kolektori, spremnik tople vode, cirkulacijska pumpa i grupu radovi i usluge i to izvođenje radova na

montaži, projektiranje i ishođenje dozvola i priključenje na elektroenergetsku distribucijsku mrežu).

Pojam **isporuke i ugradnje solarnih ploča** obuhvaća kako isporuku i ugradnju **fotonaponskih panela za proizvodnju električne energije** tako i **solarnih ploča za sustave koji proizvode toplinsku energiju**. Navedeno potvrđuje Vijest Ministarstva financija, Porezne uprave od 16. rujna 2022. godine (dalje: Vijest), objavljena na poveznici: <https://www.porezna-uprava.hr/Stranice/Vijest.aspx?NewsID=3413&List=Vijesti>, u kojoj se navodi: *Prema tome, isporuka i ugradnja fotonaponskih panela (za proizvodnju električne energije) kao i solarnih ploča za sustave koji proizvode toplinsku energiju (za grijanje vode ili dogrijavanje životnog prostora) oporezivala bi se stopom PDV-a od 0% u slučaju ugradnje na privatne stambene objekte, prostore za stanovanje te javne i druge zgrade koje se koriste za aktivnosti od javnog interesa te u blizini takvih objekata, prostora i zgrada.*

Pravilnikom se detaljnije ne propisuje kako će se dokazivati korištenje prostora za stanovanje. Očekujemo da će Ministarstvo financija u vezi s time dati objašnjenje, a do tada smatramo da je uputno pribaviti izjavu investitora koji ulaže u ugradnju solarne elektrane.

Stopa PDV-a od 0 % primjenjuje kod isporuke i ugradnje solarnih ćelija za propisane namjene bez obzira na to kome se isporuka obavlja (pravnim osobama obveznicima PDV-a i onima koji nisu obveznici PDV-a) jer se na isporuke oporezuje stopom PDV-a od 0 % prema odredbama čl. 151. st. 3. Pravilnika o PDV-u mora primijeniti stopa PDV-a od 0 %, a ne prijenos porezne obveze za građevinske usluge prema čl. 75. st. 3. t. a) Zakona o PDV-u.

Međutim, kada u realizaciji projekta izvedbe jednostavne građevine **osim glavnog izvođača obveznika PDV-a sudjeluju i podizvođači obveznici PDV-a koji glavnom izvođaču fakturiraju izvedbu dijela projekta (primjerice usluge izrade projekta, ugradnje opreme i sl.), na obavljene usluge ne primjenjuje se stopa PDV-a od 0 % nego prijenos porezne obveze.** Navedeno potvrđuje prethodno navedena Vijest: *Pri isporuci i ugradnji solarnih ploča (zajedno sa svom pratećom opremom i uslugama) na privatne stambene objekte, prostore za stanovanje te javne i druge zgrade koje se koriste za aktivnosti od javnog interesa, koje jedan ili više izvođača obavljaju građanima, energetskim zajednicama građana (kod više stambenih zgrada) i osobama koje obavljaju djelatnost od javnog interesa, PDV bi obračunavali po stopi od 0%.*

Porezni obveznik koji se smatra izvođačem i koji obavlja isporuku i ugradnju solarnih ploča, prilikom

RRIF - časopis s najvećom nakladom u Hrvatskoj!

Zašto tolika čitanost?

Sadržava najviše članaka za praktičnu uporabu, jer su Vam savjetnici za konzultacije svakodnevno na raspolaganju i zato što njegujemo najviše standarde stručnosti.

² Detaljnije o uvjetima za primjenu stope PDV-a od 0 % za isporuke obavljene građanima i tijelima javne vlasti može se pročitati u članku: dr. sc. Lj. MARKOTA: Što donose izmjene Pravilnika o PDV-u, *RRIF*, br. 11/22., str. 29.

nabave solarnih ploča, ostale opreme i usluga potrebnih za njihovu ugradnju plaća PDV po stopi od 25% koji u cijelosti koristi kao odbitak pretporeza.

Prema tome, podizvođač koji obavlja primjerice izvedbeni dio projekta, za što izdaje račun glavnom izvođaču, na obavljanu uslugu ne bi mogao primijeniti stopu PDV-a od 0%, već bi primijenio prijenos porezne obveze na glavnog izvođača koji je upisan u registar obveznika PDV-a.

Također je važno naglasiti da je sama isporuka solarnih ploča bez ugradnje oporeziva stopom PDV-a od 25 % te se na takvu isporuku ne može primijeniti stopa PDV-a od 0 % ni prijenos porezne obveze. Jednako tako, stopom PDV-a od 25 % oporeziva je isporuka i ugradnja solarnih ploča koja ne bi podrazumijevala realizaciju projekta izvedbe jednostavne građevine. Navedeno tumačenje također potvrđuje prethodno navedena Vijest: *Sama isporuka solarnih ploča bez ugradnje te ostale opreme koja prati ugradnju solarnih ploča kao trgovačke robe, kao i isporuka i ugradnja solarnih ploča koja ne podrazumijeva realizaciju projekta izvedbe jednostavne građevine, bila bi i nadalje oporeziva općom stopom PDV-a od 25%.*

Primjer 4. Isporuka i ugradnja solarnih panela na zgradi koja se koristi za djelatnost najma za potrebe stanovanja

Trgovačko društvo Klas d.o.o., obveznik PDV-a, ugovorilo je s trgovačkim društvom Solar d.o.o., također obveznikom PDV-a, ugradnju solarne elektrane prema načelu „ključ u ruke“ na zgradu koju društvo Klas d.o.o. koristi za potrebe stanovanja svojih zaposlenika. Radovi se izvode na temelju projekta za izvedbu jednostavne građevine. Radovi obuhvaćaju postavljanje sustava fotonaponskih panela, potrebnih instalacija i radove potrebne za njihovu ugradnju. Ugovorena cijena je 50.000,00 kn bez PDV-a. Radovi su završeni 22. listopada 2022. godine i društvo Solar d.o.o. izdalo je račun uz primjenu stope PDV-a od 0 % u svoti od 50.000,00 kn. Elektranu je u istom mjesecu stavljena u uporabu. Procijenjeni vijek uporabe elektrane je 20 godina te je društvo obračunalo amortizaciju za 2022. godinu u svoti od 416,67 kn (50.000,00 × 5 % / 12 × 2).

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Postrojenja u pripremi Dobavljači opreme, postrojenja i nekretnina <i>Za primljeni račun izvođača solarne elektrane</i>	0370	50.000,00	
		2202		50.000,00
2.	Energetska postrojenja Postrojenja u pripremi <i>Za stavljanje elektrane u uporabu</i>	0302	50.000,00	
		0370		50.000,00
3.	Amortizacija postrojenja Akumulirana amortizacija postrojenja i opreme <i>Za obračun amortizacije</i>	4311	416,67	
		0390		416,67

Od 1. listopada na isporuku i ugradnju solarnih panela na prostore koji se koriste za potrebe stanovanja obračunava se PDV po stopi od 0 %. **Stopa od 0 % primjenjuje se kako na jedinstvenu isporuku i ugradnju u okviru projekta izvedbe jednostavne građevine prema načelu „ključ u ruke“ tako i na pojedinačne usluge u okviru tog projekta.**

Kada bi društvo iz prethodnog primjera koje ima poslovni prostor koji iznajmljuje za potrebe stanovanja samo kupovalo materijal od dobavljača, tada bi na isporuku materijala bio obračunan PDV po stopi od 25 %. U tom slučaju društvo ne bi moglo priznati pretporez po ulaznom računu jer je riječ o nabavi opreme za nekretninu koja se koristi za obavljanje djelatnosti koja je oslobođena PDV-a.

4. ZAKLJUČAK

Ulaganje u solarne elektrane vrlo je aktualno, no riječ je o znatnoj investiciji. Zato je prije odluke o investiranju potrebno izračunati isplativosti izgradnje elektrane te odrediti njezinu odgovarajuću veličinu / snagu. Od 1. listopada uvedena je stopa PDV-a od 0 % na isporuku i ugradnju solarnih panela u okviru realizacije projekata izvedbe jednostavnih građevina ako je njihova namjena u okviru propisane (za privatne zgrade, za potrebe stanovanja, za aktivnosti od javnog interesa). U vrijeme pisanja ovog članka još nije poznato kako će se dokazivati svrha propisana zakonom, posebice za prostore mješovite namjene.

AKTUALNO!

2022.

PRIRUČNIK ZA UVOĐENJE EURA

Pravne, financijske, porezne i računovodstvene aktivnosti i prilagodbe u procesu zamjene kune eurom

Prelaskom na drugu najznačajniju svjetsku valutu – euro ušli smo u razdoblje goleme promjene u poslovnom svijetu i privatnom životu. Sve su propisane pretpostavke ispunjene. Ostaju još samo praktične radnje koje će ovaj pothvat učiniti stvarnim. Već od 5. rujna 2022. godine započinje prva radnja dvojnog iskazivanja cijena i novčanih iskaza vrijednosti. U kojim je sve slučajevima obvezno dvojno iskazivanje, a koje su iznimke te koja su pravila za preračunavanje i zaokruživanje, objašnjavamo u ovom Priručniku. No to nije sve, postoji niz radnji i postupaka za druge segmente poslovnih aktivnosti koje treba uskladiti za ovu valutnu promjenu. Prelazak na novu službenu valutu zahtijeva prilagodbu računovodstva radi ispravnog evidentiranja i prikazivanja poslovnih događaja u poslovnim knjigama u prijelaznom razdoblju te druge prilagodbe u vezi sa sastavljanjem financijskih izvješća i poreznih prijava, obračuna plaća i dr. nakon što 1. siječnja 2023. postanemo 20. članica europodručja. Ovim Priručnikom omogućujemo Vam da na praktičnim primjerima i stručnim objašnjenjima spoznate što sve treba obaviti na putu do uvođenja eura te poslije kad on postane službenom valutom Republike Hrvatske.

Narudžbenica na kraju časopisa.



Računovodstvo troškova reprezentacije i promidžbe

Zbog različitog poreznog položaja bitno je razlikovati reprezentaciju od promidžbe. Reprezentacija je usmjerena na poslovne partnere, a promidžba na sadašnje i buduće kupce. Poduzetnik može ugošćavati i darivati poslovne partnere, u skladu s odlukom, tijekom cijele godine, ali krajem poslovne godine ove se aktivnosti intenziviraju. Promidžbene aktivnosti uobičajeno se provode tijekom cijele godine. O razlikama između reprezentacije i promidžbe te o njihovom poreznom položaju i računovodstvenom praćenju, pročitajte u nastavku članka.

1. POREZNI POLOŽAJ TROŠKA PROMIDŽBE I DAVANJA UZORAKA

Promidžba je usmjerena najvećim dijelom na potrošače, sadašnje i buduće, te promoviranje društva u cjelini, čemu bi posljedica trebala biti povećanje prihoda te stoga ima povoljniji porezni položaj u odnosu na reprezentaciju.

1.1. TROŠAK PROMIDŽBE S MOTRIŠTA ODREDBA ZAKONA O PDV-U

Isporukom dobara uz naknadu, u skladu sa čl. 7. st. 4. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22., dalje: Zakon o PDV-u), **ne smatra se davanje darova male vrijednosti koje obavi porezni obveznik u okviru obavljanja gospodarske djelatnosti, uz uvjet da se daju povremeno i ne istim osobama.** Darovima male vrijednosti smatraju se darovi čija vrijednost nije veća od 160,00 kn (bez PDV-a).

Povremeno davanje darova (darovi male vrijednosti) ne smatra se isporukom uz naknadu ako:

- je njihova pojedinačna vrijednost do 160,00 kn bez PDV-a
- se daju u okviru obavljanja gospodarske ili druge djelatnosti poduzetnika
- se ne daju istim osoba
- ne postoji pravna obveza ili obveza protuisporuke (protuusluge) primatelja dobra
- se daje najviše jedan dar istoj osobi u jednom tromjesečju.

Poduzetnik koji povremeno daje darove male vrijednosti obavezan je o tome sastavljati odgovarajuće isprave na temelju kojih se provodi knjiženje promidžbe u poslovnim knjigama.

Za dobra koja ispunjavaju propisane uvjete, a koriste se za potrebe promidžbe, prilikom nabave dopušten je odbitak pretporeza u cijelosti, a prilikom davanja kupcima ili potencijalnim kupcima ne dolazi do obračuna PDV-a jer nije riječ o isporuci uz naknadu – isporuka nije predmet oporezivanja.

Isporukom uz naknadu ne smatra se niti davanje darova u svrhu promidžbe pojedinačne vrijednosti do 160,00 kn (bez PDV-a) ako je riječ o posebno prilagođenim dobrima s oznakom „nije za prodaju“ ili o reklamnim predmetima s nazivom tvrtke ili proizvoda kao što su čaše, pepeljare, olovke, stolnjaci, podmetači, privjesci, prospekti, katalogi, vrećice i sl. proizvodi.

1.2. TROŠAK PROMIDŽBE S MOTRIŠTA ODREDBA ZAKONA O POREZU NA DOBIT

Troškovima promidžbe, u skladu s čl. 7. st. 6. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04. – 114/22.) i čl. 24. st. 1. Pravilnika o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05. – 1/21.), **koji su porezno priznati trošak smatraju se:**

- proizvodi i roba iz asortimana poreznog obveznika prilagođeni u svrhu promidžbe i s oznakom „nije za prodaju“
- reklamni predmeti s nazivom tvrtke, proizvoda i drugog oblika reklame (čaše, pepeljare, stolnjaci... i sl.) dani na uporabu u prodajnom prostoru kupca
- reklamni predmeti s nazivom tvrtke, proizvoda i drugog oblika reklame koji se daju potrošačima ako im je pojedinačna vrijednost do 160,00 kn (bez PDV-a)
- troškovi nastali putem sredstava javnog priopćavanja
- oglasi na oglasnim stupovima i pločama, telopima, letcima, katalogima
- oglasi na sajmovima
- troškovi nagradnih igara koje se organiziraju u skladu s propisima o priređivanju nagradnih igara i sličnih igara
- troškovi kojim se promiče ime, dobro ili usluga poreznog obveznika na drugi način koji ima javno obilježje.

Promidžbom se smatra i **davanje predmeta s otisnutim nazivom tvrtke ili proizvoda pojedinačne vrijednosti veće od 160,00 kn (bez PDV-a)** ako se daju kupcima s izričitim namjenom uporabe u njihovim prodajnim prostorima, ali ovo se davanje s motrišta odredaba Zakona o PDV-u smatra isporukom uz naknadu na koju je potrebno obračunati PDV jer je prilikom nabave odbijen pretporez u cijelosti. No porezno priznati trošak je bruto-svota koja uključuje i obračunani PDV.

1.3. POREZNI POLOŽAJ DAVANJA UZORAKA

Besplatno davanje uzoraka ne smatra se isporukom dobara uz naknadu ako se uzorci daju u razumnim količinama kupcima ili budućim (potencijalnim) kupcima. Pri tome je za takvo porezno postupanje važno ispunjenje uvjeta iz čl. 11. st. 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. – 41/22., dalje: Pravilnik o PDV-u):

- uzorak treba biti obilježen (označen) kao uzorak
- treba predstavljati vrstu robe koja je rezultat poslovanja poreznog obveznika ili je povezana s obavljanjem njegove djelatnosti

* Viša predavačica na RRiF Visokoj školi za financijski menadžment u Zagrebu

- daje se u razumnim količinama ⇔ razumne količine su one koje su dostatne za procjenu uzorka koji se daje kako bi potencijalni kupac mogao donijeti odluku o nabavi.

Odredbe Zakona i Pravilnika o PDV-u ne postavljaju uvjete vezane za vrijednost uzorka koji se daje, već se uvjeti odnose na prirodu samog uzorka i na način njegova označivanja. Ako poduzetnik besplatno daje uzorke, obavezan je sastavljati odgovarajuće isprave koje će biti vjerodostojna dokumentacija za knjiženje toga poslovnog događaja u poslovnim knjigama. **Podatak o vrijednosti danih uzoraka ne unosi se u Obrazac PDV jer nije riječ o isporuci uz naknadu.**

Uzorci se mogu i uvesti na područje RH iz treće zemlje. U čl. 86. Uredbe Vijeća (EZ) br. 1186/2009 od 16. studenoga 2009. godine, *O uspostavi sustava oslobodjenja od carine u Zajednici*, navedeno je da uzorci koji su zanemarive vrijednosti i mogu služiti samo za poticanje narudžbi za robu koju predstavljaju radi njihova uvoza, uvoze se bez obračuna carina. Međutim, kako bi se uzorci iskoristili isključivo za potrebe donošenja odluke o kupnji proizvoda, nadležna tijela mogu tražiti da se određeni uzorci učine trajno neupotrebljivima trganjem, perforiranjem ili jasnim i neizbrisivim označivanjem ili nekim drugim načinom, pod uvjetom da takva radnja ne uništi njihova svojstva.

Odredbe Zakona o porezu na dobit ne uređuju posebno porezni položaj uzoraka. Međutim, porezno postupanje s uzorcima jednim dijelom proizlazi iz čl. 7. st. 6. Zakona o porezu na dobit prema kojemu se daje razgraničenje između promidžbe i reprezentacije. To znači da je davanje uzoraka porezno priznati trošak u cijelosti ako je na uzorku navedena oznaka „nije za prodaju“ i oznaka da je riječ o uzorku (npr. uzorak – nije za prodaju) te ako se daje za uporabu u prodajnom prostoru kupca jer je svrha davanja uzoraka da kupac na temelju njega naruči robu ili proizvode za svoje potrebe ili za potrebe daljnje prodaje. Ako prethodni uvjeti nisu kumulativno ispunjeni, davanje uzoraka u poreznom smislu predstavlja reprezentaciju.

2. POREZNI POLOŽAJ TROŠKA REPREZENTACIJE

Reprezentacija je pružanje usluga ili davanje darova poslovnim partnerima bez izravne protučinidbe. Poslovnim partnerima smatraju se osobe s kojima postoji poslovni odnos ili se očekuje da će se takav odnos uspostaviti. U pravilu je riječ o trgovačkim društvima, obrtima, ustanovama i sl. koji su kupci ili dobavljači trgovačkog društva ili je s njima ostvaren drukčiji poslovni odnos (npr. banke su također poslovni partneri). To znači da se ugošćava trgovačko društvo kao poslovni partner, a ne njegovi zaposlenici ili članovi uprave te da u tom slučaju ne može biti riječ o dohotku tih osoba.

2.1. TROŠAK REPREZENTACIJE S MOTRIŠTA ODREDBA ZAKONA O PDV-U

Reprezentacijom se, s motrišta odredaba Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u, smatraju izdatci za ugošćivanje poslovnih partnera, darivanje poslovnih partnera prigodnim darovima, plaćanje poslovnim partnerima izdataka za odmor, sport, razonodu i rekreaciju te plaćanje poslovnim partnerima izdataka

za najam automobila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor i razonodu i sl.

Prilikom nabave dobara ili usluga koje će se koristiti za potrebe reprezentacije nije dopušten odbitak pretporeza. Naime, u skladu sa čl. 61. st. 1. Zakona o PDV-u **porezni obveznik ne može odbiti pretporez za nabavu dobara i usluga za potrebe reprezentacije**. To znači da se, u skladu s čl. 136. st. 2. Pravilnika o PDV-u, **ne može odbiti pretporez obračunan za:**

- obavljene mu isporuke dobara i usluga
- pri stjecanju dobara unutar EU-a
- primljene usluge iz drugih država članica ili trećih zemalja
- pri uvozu dobara koja poreznom obvezniku služe za reprezentaciju.

Ako je, primjerice, prilikom nabave robe odbijen pretporez u cijelosti jer je roba nabavljena s namjerom daljnje prodaje, a onda se koristi za ugošćivanje poslovnih partnera ili njima za darivanje, **potrebno je zaračunati PDV primjenom odgovarajuće stope**. Jednako postupanje primjenjuje se i kod darovanja vlastitih proizvoda ili korištenja imovine poduzetnika za potrebe poslovnih partnera.

Zaračunavanje PDV-a na vrijednost robe ili usluga provodi se kako bi se „vratio“ korišteni pretporez jer se namjena dobra promijenila. Međutim, u ovom slučaju nije riječ o primjeni čl. 6. st. 4. Pravilnika o PDV-u u kojemu je navedeno da unutar istoga poreznog obveznika ne dolazi do prometa koji podliježe oporezivanju jer nema drugog sudionika u isporuci dobara ili usluga, nego o obračunu PDV-a zbog primjenjenih uvjeta korištenja imovine društva.

Kada se za potrebe reprezentacije koristi roba ili gotovi proizvodi, porezna osnovica za obračun PDV-a je tržišna vrijednost za robu i usluge koje se nabavljaju od drugih odnosno cijena proizvodnje gotovih proizvoda. U skladu s čl. 33. st. 10. Zakona o PDV-u **tržišnom cijenom smatra se ukupna svota koju bi kupac ili naručitelj u trenutku isporuke dobra ili obavljene usluge prema načelu nenarušavanja tržišnog natjecanja morao platiti isporučitelju dobara ili pružatelju usluge u tuzemstvu**. Ako se ne može utvrditi usporediva isporuka dobara, tada se tržišnom vrijednosti smatra svota koja nije niža od nabavne cijene tih ili sličnih dobara odnosno ako ta svota nije poznata, tržišnom vrijednošću smatra se ukupna visina troškova u trenutku isporuke. Za usluge je tržišna vrijednost svota koja nije niža od ukupnih utvrđenih troškova obavljanja usluga koje snosi porezni obveznik.

2.2. TROŠAK REPREZENTACIJE S MOTRIŠTA ODREDBA ZAKONA O POREZU NA DOBIT

U skladu s čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona o porezu na dobit, osnovica za obračun poreza na dobitak povećava se za 50 % troškova reprezentacije nastalih iz poslovnih odnosa s poslovnim partnerom. Iznimno od navedenog, reprezentacijom se ne smatraju proizvodi i roba iz asortimana poreznog obveznika prilagođeni za te svrhe s oznakom „nije za prodaju“ te drugi reklamni predmeti s nazivom tvrtke, proizvoda i drugog oblika reklame (čaše, pepeljare, stolnjaci, podmetači, olovke, rokovnici, upaljači, privjesci i sl.) dani na uporabu u prodajnom

prostoru kupca, a ako se daju potrošačima, ne smatraju se reprezentacijom ako je njihova vrijednost bez PDV-a do 160,00 kn. U skladu s čl. 23. st. 2. Pravilnika o porezu na dobit troškovima reprezentacije s pripadajućim PDV-om smatraju se darovi s ili bez utisnutog znaka tvrtke ili proizvoda (uz ispunjenje uvjeta iz čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona o porezu na dobit) 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.

Kako bi se dani proizvodi i roba smatrali promidžbom, a ne reprezentacijom, neovisno o tome što se daju poslovnim partnerima – potrebno je da su prilagođeni s oznakom „nije za prodaju“ ili ako se daju na uporabu u prodajnom prostoru kupca.

Svota reprezentacije koja nije porezno priznati trošak izračunava se tako da se od ukupne vrijednosti računa (s uračunanim PDV-om) izračuna 50 %.

U praksi se često postavlja pitanje je li trošak reprezentacije ustvari dohodak u naravi fizičke osobe. Odgovor na to pitanje nalazimo u čl. 21. st. 1. t. 3. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. – 112/22.) u kojem je navedeno: ... *ugošćenjima u smislu ovog Pravilnika ne smatraju se ugošćenja predstavnika poslovnih partnera ako se na dokumentaciji o tim izdacima navede naziv poduzetnika čiji su djelatnici ugošćeni.* To znači da se darovanje neće smatrati dohotkom osobe koja je dar primila u ime društva. Nakon provedene kontrole, pristupa se knjiženju na računima glavne knjige.

3. UTJECAJ TROŠKOVA REPREZENTACIJE I PROMIDŽBE NA OSNOVICU POREZA NA DOBITAK

Trošak reprezentacije tijekom godine uvjetno se priznaje kao trošak razdoblja te se evidentira na računima u okviru razreda 4 – *Troškovi prema vrstama, financijski i ostali rashodi*¹. Međutim, prilikom sastavljanja Prijave poreza na dobit (Obrazac PD) 50 % troška reprezentacije (uključuje 50 % troška i 50 % PDV-a) unosi se pod red. br. 6. – *50 % troškova reprezentacije (čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona)*, čime se uvećava osnovica poreza na dobitak, odnosno 50 % reprezentacije je porezno nepriznati trošak. Obveznici poreza na dobitak koji plaćaju dobitak prema novčanom načelu, svotu nepriznate reprezentacije unose pod red. br. 32. – *50 % realiziranih troškova za reprezentaciju*, ali samo ako je reprezentacija plaćena. **Naime, obveznici poreza na dobitak prema novčanom načelu evidentiraju 50 % troška plaćene reprezentacije kao uvećanje porezne osnovice, jer se preostalih 50 % troška porezno priznaje.** Međutim, ako trošak reprezentacije nije plaćen, prema novčanom načelu ne ulazi u poreznu osnovicu pa se stoga u poreznom smislu i ne tretira kao porezno nepriznati trošak. U razdoblju u kojemu će trošak reprezentacije biti i plaćen, korigirat će se osnovica poreza na dobitak – 50 % troška postaje porezno nepriznati trošak i unosi se na prethodno navedenu stavku u Obrascu PD-NN.

Za razliku od reprezentacije, promidžba je u cijelosti priznat trošak za koji se ne uvećava osnovica poreza na dobitak, pod uvjetom da su ispunjeni uvjeti koji proizlaze iz odredaba Zakona o porezu na dobit.

U sljedećoj tablici sistematizirani su podatci o poreznom položaju troškova reprezentacije i promidžbe.

Tablica 1. Porezni položaj troška reprezentacije, promidžbe i davanja uzoraka

Red. br.	Vrsta troška	Zakon o PDV-u	Zakon o porezu na dobit	
			Porezno priznati trošak	Porezno nepriznati trošak
1. REPREZENTACIJA				
	<ul style="list-style-type: none"> Usluge vanjskog ugošćivanja poslovnih partnera, troškovi odmora, sporta, rekreacije, zakupa automobila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor 	Nije dopušten odbitak pretporeza	50 % od ukupne svote primljenog računa	50 % od ukupne svote primljenog računa
	<ul style="list-style-type: none"> Korištenje imovine društva za ugošćivanje poslovnih partnera (smještaj u apartmanima i kućama za odmor, objed u restoranu, korištenje automobila, ...) 	Zaračunava se PDV na vrijednost pružene usluge prema internom obračunu (stopa 13 % ili 25 % ovisno o vrsti usluge)	50 % od ukupne svote internog obračuna s uključenim PDV-om	50 % od ukupne svote internog obračuna s uključenim PDV-om
	<ul style="list-style-type: none"> Povremeno davanje darova koji nisu iz asortimana poreznog obveznika pojedinačne vrijednosti do 160,00 kn (bez PDV-a) ako se ne daju istim osobama i ako ne postoji pravna obveza ili obveza protučinidbe primatelja dara 	<ul style="list-style-type: none"> može odbiti 100 % pretporeza iz ulaznog računa PDV se ne obračunava prilikom davanja dara 	50 % od svote troška bez PDV-a	50 % od svote troška bez PDV-a
	<ul style="list-style-type: none"> Davanje dobara pojedinačne vrijednosti veće od 160,00 kn – nije iz asortimana poreznog obveznika 	Nije dopušten odbitak pretporeza	50 % od ukupne svote primljenog računa	50 % od ukupne svote primljenog računa
2. PROMIDŽBA				
	<ul style="list-style-type: none"> Darovi male vrijednosti (do 160,00 kn bez PDV-a) koji su prilagođeni, iz asortimana su poreznog obveznika i imaju oznaku „nije za prodaju“ 	100% odbitak pretporeza po ulaznom računu	100 % trošak	–

¹ Prema RRIF-ovu računskom planu za poduzetnike, XXV. izdanje, 2021.

Red. br.	Vrsta troška	Zakon o PDV-u	Zakon o porezu na dobit	
			Porezno priznati trošak	Porezno nepriznati trošak
	<ul style="list-style-type: none"> Isporuka reklamnih predmeta s nazivom društva ili proizvoda (čaše, pepeljare, olovke, stolnjaci, privjesci, prospekti, katalogi, vrećice i sl.) do 160,00 kn (bez PDV-a) 	100 % odbitak pretporeza po ulaznom računu	100 % trošak	
	<ul style="list-style-type: none"> Isporuka u okviru nagradnih igara vlastitih proizvoda ili robe iz prodajnog asortimana vrijednosti 	<ul style="list-style-type: none"> Odbitak pretporeza pri nabavi Obračunava se PDV prilikom isporuke 	100 % trošak (ukupna svota koja uključuje i PDV)	-
	<ul style="list-style-type: none"> Objava oglasa u medijima, promotivne kampanje, usluge agencija za promidžbu, promidžba putem društvenih mreža i sl. 	100 % odbitak pretporeza po ulaznom računu	100 % trošak	-
3.	DAVANJE UZORAKA			
	<ul style="list-style-type: none"> Proizvod ili roba obilježena kao uzorak, iz asortimana poreznog obveznika ili je povezana s obavljanjem njegove djelatnosti, daje se u razumnim količinama koje su potrebne za procjenu uzorka i donošenja odluke o nabavi, koristi se u prodajnom prostoru kupca 	100 % odbitak pretporeza po ulaznom računu	100 % trošak	-
	<ul style="list-style-type: none"> Proizvod ili roba obilježena kao uzorak, prilagođeno pakiranje, ima oznaku „nije za prodaju“, daje se kupcima ili potencijalnim kupcima u razumnim količinama 	100 % odbitak pretporeza po ulaznom računu	100 % trošak	-

Zbog utjecaja tih troškova na osnovicu poreza na dobitak, poduzetnik treba biti oprezan prilikom njihova evidentiranja i pravilnoga poreznog tretiranja.

TELEFONSKI SAVJETI (uz vaš PIN):
8:00 - 13:00 h 01/ 46 99 111

4. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE TROŠKOVA REPREZENTACIJE I PROMIDŽBE

Knjiženje poslovnih događaja u poslovne knjige obavlja se na temelju vjerodostojne, potpune i uredne dokumentacije. Kada je riječ o ispravama koje dokazuju nastanak reprezentacije i promidžbe, osoba koja je odgovorna za kontrolu ispravnosti knjigovodstvenih isprava ima zadatak provjeriti o kojoj je vrsti troška riječ, je li on stvarno i nastao te je li odgovorna osoba dopustila taj izdatak. **Također je uputno da se na poledini računa navede naziv poslovnog partnera koji je ugošćen ili kome su darovana dobra ili usluge.**

4.1. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE TROŠKA REPREZENTACIJE

Trošak reprezentacije knjiži se na računima glavne knjige ovisno o tome je li riječ o vanjskim uslugama i nabavci dobara od drugih poreznih obveznika ili se za potrebe reprezentacije koriste vlastite zalihe robe i gotovih proizvoda (interna reprezentacija). Osnovni račun 418 – *Usluge reprezentacije – ugošćivanje* koristi se za vanjske usluge reprezentacije ili za kupljene darove poslovnim partnerima, a račun 463 – *Troškovi reprezentacije i promidžbe (interne)* kada se koristi roba i gotovi proizvodi za reprezentaciju.

U nastavku dajemo primjere knjiženja reprezentacije.

Primjer 1. Ugošćivanje poslovnog partnera

Trgovačko društvo A d.o.o. primilo je račun restorana *Fino jelo* za ručak na kojemu su ugošćeni djelatnici trgovačkog društva B d.o.o. Račun glasi na 1.114,80 kn (vrijednost hrane i slastica 710,00 kn, vrijednost pića i napitaka 250,00 kn, 13 % PDV-a 92,30 kn, 25 % PDV-a 62,50 kn). Račun je provjeren i na njegovoj je poledini navedena sljedeća napomena: *Ugošćeni su djelatnici društva B d.o.o.* Račun je plaćen kreditnom karticom društva.

Izračun ⇔ 50 % priznatog troška reprezentacije
⇔ 1.114,80 kn × 50 % = 557,40 kn
⇔ 50 % nepriznatog troška reprezentacije
⇔ 557,40 kn

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	50 % vanjskih usluga ugošćenja (reprezentacije) s 50 % PDV-a – porezno priznato	4180	557,40	
	50 % vanjskih usluga ugošćenja (reprezentacije) s 50 % PDV-a – porezno nepriznato	4181	557,40	
	Dobavljači usluga	2201		1.114,80
	<i>Za račun za poslovni ručak</i>			
2.	Dobavljači usluga	2201	1.114,80	
	Obveze prema izdavateljima kreditnih kartica	2160		1.114,80
	<i>Za plaćanje računa kreditnom karticom</i>			

Iako se po primljenom ulaznom računu ne može odbiti pretporez, potrebno ga je evidentirati u Knjizi ulaznih računa (U-RA), a svotu pretporeza u stupcu 16. – *Ne može se odbiti.*

RAČUNOVODSTVO

Primjer 2. Kupnja darova poslovnim partnerima u tuzemstvu

Trgovačko društvo A d.o.o. kupilo je 5 parfema. Primljen je račun na 2.250,00 kn (vrijednost 1.800,00 kn + 25 % PDV-a 450,00 kn). Parfemi su darovani poslovnim partnerima.

Izračun ⇒ 50 % priznatog troška reprezentacije

⇒ 2.250,00 kn × 50 % = 1.125,00 kn

⇒ 50 % nepriznatog troška reprezentacije

⇒ 1.125,00 kn

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	50 % reprezentacije – darova danih poslovnim partnerima (s 50 % PDV-a) po ulaznim računima dobavljača – porezno priznato	4182	1.125,00	
	50 % reprezentacije – darova danih poslovnim partnerima (s 50 % PDV-a) po ulaznim računima dobavljača – porezno nepriznato	4183	1.125,00	
	Dobavljači dobara	2200		2.250,00
	Za račun za darove poslovnim partnerima			

Što se sve može darovati poslovnim partnerima, nije posebno zakonski uređeno. To je slobodna odluka poduzetnika koja se treba temeljiti na njegovim mogućnostima i želji za njegovanjem dobrih poslovnih običaja.²

Primjer 3. Darovanje robe iz vlastita skladišta poslovnim partnerima

Na skladištu robe trgovačkog društva nalaze se stolovi (nabavna vrijednost 1.000,00 kn). Donesena je odluka da će se tri stola darovati predstavnicima trgovačkog društva A d.o.o. Ispostavljen je interni račun za obračun reprezentacije u kojemu su navedeni sljedeći podatci:

- nabavna vrijednost dara
⇒ 3 × 1.000,00 kn = 3.000,00 kn
- 25 % PDV-a ⇒ 3.000,00 kn × 25 % = 750,00 kn
- 50 % priznatog troška reprezentacije
⇒ (3.000,00 kn + 750,00 kn) × 50 % = 1.875,00 kn
- 50 % nepriznatog troška reprezentacije
⇒ 1.875,00 kn.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	50 % troškova reprezentacije u darovima (robi) s PDV-om	4630	1.875,00	
	50 % od svih neto-troškova reprezentacije (vlastitih) s PDV-om	4633	1.875,00	
	Obveza za PDV – 25 %	240012		750,00
	Roba na skladištu	660		3.000,00
	Za davanje robe poslovnim partnerima			

Prilikom davanja robe sa skladišta poslovnim partnerima potrebno je obračunati PDV jer je kod nabave robe pretporez odbijen u cijelost. Ako bi se za potrebe reprezentacije koristila roba iz vlastite maloprodaje, trebalo bi postupiti na sljedeći način:

² Primjer nabave dobara iz EU-a za potrebe reprezentacije i ugošćivanja u EU-u može se pročitati u časopisu RRiF, br. 12/21. str. 27-28.

- „povući“ robu iz prodavaonice na skladište
- razdužiti prodavaonicu za robu ⇒ za maloprodajnu vrijednost stornira se račun 6630 – *Roba u prodavaonici* na dugovnoj strani, za vrijednost marže stornira se račun 6681 – *Uračunana marža u prodavaonici* na potražnoj strani, za vrijednost uračunanog PDV-a stornira se račun 6640 – *Uračunani PDV* na potražnoj strani te se za nabavnu vrijednost knjiži na dugovnoj strani račun 660 – *Roba na skladištu*
- na nabavnu vrijednost robe zaračunava se PDV i knjiži se trošak reprezentacije.

Kod korištenja robe za potrebe reprezentacije ne priznaju se interni prihodi, kao što je slučaj kod korištenja gotovih proizvoda za potrebe reprezentacije.

Primjer 4. Korištenje gotovih proizvoda za reprezentaciju

Trgovačko društvo bavi se proizvodnjom stolaca. S ciljem poboljšanja prodaje, odlučilo je darovati poslovnim partnerima stolce čija cijena proizvodnje iznosi 700,00 kn te se nalaze na skladištu gotovih proizvoda društva. Darovano je 30 kom stolaca te je ispostavljen interni obračun na 26.250,00 kn (vrijednost 21.000,00 kn + 25 % PDV-a 5.250,00 kn).

Izračun ⇒ 50 % priznatog troška reprezentacije

⇒ 26.250,00 kn × 50 % = 13.125,00 kn

⇒ 50 % nepriznatog troška reprezentacije

⇒ 13.125,00 kn

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	50 % troškova reprezentacije u darovima (proizvodima) s PDV-om	4630	13.125,00	
	50 % od svih neto-troškova reprezentacije (vlastitih) s PDV-om	4633	13.125,00	
	Obveza za PDV – 25 %	240012		5.250,00
	Prihodi s osnove uporabe vlastitih proizvoda i usluga za potrebe reprezentacije i promidžbe	7553		21.000,00
	Za davanje robe poslovnim partnerima			
2.	Trošak zaliha prodanih gotovih proizvoda	700	21.000,00	
	Gotovi proizvodi na skladištu	6300		21.000,00
	Za smanjenje zaliha za darovane proizvode			

Za razliku od davanja robe, davanje gotovih proizvoda za potrebe reprezentacije iskazuje se uz iskazivanje internih prihoda kako bi se „neutralizirali“ troškovi koji su uključeni u cijenu proizvodnje. Međutim, ako bi se stolci posebno označili znakom tvrtke, neovisno o tome što im je pojedinačna vrijednost veća od 160,00 kn, smatrali bi se troškom promidžbe, a ne reprezentacije, uz uvjet da se koriste u prodajnom odnosno poslovnom prostoru kupca.

Primjer 5. Ugošćivanje poslovnih partnera u vlastitom hotelu

Trgovačko društvo H d.o.o. bavi se hotelijerstvom. U hotelu su ugošćeni djelatnici poslovnog partnera trgovačkog društva M d.o.o. te im je pružena usluga punog pansiona. Vrijednost pružene usluge prema internoj kalkulaciji troškova je 5.000,00 kn, PDV po

stopi od 13 % iznosi 650,00 kn te je obračunana turistička pristojba 100,00 kn. Ukupna vrijednost usluge s PDV-om je 5.750,00 kn, a 50 % troška je 2.875,00 kn. Drugi poslovni partner je počašćen pićem u baru – vrijednost usluge je 200,00 kn, usluga je oporeziva s 25 % PDV-a te PDV iznosi 50,00 kn. Trošak reprezentacije od 50 % je 125,00 kn.³

Pod pretpostavkom da su svi troškovi evidentirani prema prirodnim vrstama u okviru razreda 4 – *Troškovi prema vrstama, financijski i ostali rashodi* i uz priznavanje pretporeza po ulaznim računima, knjiženje prema internom računu troška ugošćivanja provodi se ovako:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	50 % troškova vlastitih usluga za reprezentaciju s PDV-om	4631	2.875,00	
	50 % od neto-troškova reprezentacije (vlastitih) s PDV-om	4633	2.875,00	
	Obveza za PDV – 13 %	240011		650,00
	Prihod s osnove upotrebe vl. proizvoda i usluga za potrebe reprezentacije i promidžbe	7553		5.000,00
	Obveza za turističku pristojbu	2493		100,00
<i>Za obračun troškova reprezentacije u vl. objektu prema internom računu – pansion</i>				
2.	50 % troškova vlastitih usluga za reprezentaciju s PDV-om	4631	125,00	
	50 % od neto-troškova reprezentacije (vlastitih) s PDV-om	4633	125,00	
	Obveza za PDV – 25 %	240012		50,00
	Prihod s osnove upotrebe vl. proizvoda i usluga za potrebe reprezentacije i promidžbe	7553		200,00
<i>Za obračun troškova reprezentacije u vl. objektu prema internom računu – piće</i>				

Knjiženjem prihoda s osnove upotrebe vlastitih proizvoda i usluga za potrebe reprezentacije na računu 7553 „neutraliziraju“ se troškovi koji su evidentirani po prirodnoj vrsti troška, a sada su postali troškom reprezentacije.

Primjer 6. Korištenje plovila za potrebe reprezentacije

Trgovačko društvo ima u vlasništvu plovila te se bavi pružanjem usluga smještaja na plovilima. Organizirano je kraće krstarenje na kraju uspješne sezone za predstavnike trgovačkih društava – putničkih agencija. S obzirom na to da je riječ o ugošćivanju poslovnih partnera, utvrđena je cijena koštanja navedene usluge tako da su zbrojeni svi troškovi koji su nastali – amortizacija plovila i opreme, prehrana, gorivo, troškovi plaća osoblja na plovilu i sl. te je ispostavljen interni račun. Ukupna vrijednost obavljene usluge je 50.000,00 kn + 13 % PDV-a 6.500,00 kn.

Izračun ⇒ 50 % priznatog troška reprezentacije
 ⇒ 56.500,00 kn × 50 % = 28.250,00 kn
 ⇒ 50 % nepriznatog troška reprezentacije
 ⇒ 28.250,00 kn

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	50 % troškova vlastitih usluga za reprezentaciju s PDV-om	4631	28.250,00	
	50 % od svih neto-troškova reprezentacije (vlastitih) s PDV-om	4633	28.250,00	
	Obveza za PDV – 13 %	240011		6.500,00
	Prihodi od uporabe vlastitih proizvoda za potrebe reprezentacije	7553		50.000,00
<i>Za obračun troška reprezentacije na vlastitom plovilu</i>				

Kao i u prethodnom primjeru – svi su troškovi prvo evidentirani po prirodnoj vrsti kada su nastali u okviru razreda 4, a nakon toga je knjižen trošak reprezentacije. Prvotno knjiženi troškovi „neutralizirani“ su iskazivanjem internih prihoda. Drugi način knjiženja bio bi da se storniraju troškovi koji su prvo knjiženi po prirodnoj vrsti i nakon toga evidentiraju kao trošak reprezentacije. Taj alternativni postupak je dulji i složeniji, veća je mogućnost nastanka pogreške te se stoga preporučuje način knjiženja uz korištenje internih prihoda, kao što je prikazano u primjeru. Kako bi se nastali troškovi mogli evidentirati kao trošak reprezentacije, potrebno je na internom računu navesti tko je ugošćen – djelatnici kojega poslovnog partnera.

Na prethodno prikazani način evidentiralo bi se korištenje za potrebe reprezentacije bilo kojeg dijela imovine poduzetnika – apartmana, kuća za odmor, automobila i sl.

Primjer 7. Troškovi rekreacije i sporta za poslovne partnere

Poslovnim partnerima iz više trgovačkih društava darovane su godišnje karte – zakup nogometnih terena u sportskom centru Klaka. Primljen je račun na 12.500,00 kn (vrijednost 10.000,00 kn + 25 % PDV-a 2.500,00 kn).

Izračun ⇒ 50 % priznatog troška reprezentacije
 ⇒ 12.500,00 kn × 50 % = 6.250,00 kn
 ⇒ 50 % nepriznatog troška reprezentacije
 ⇒ 6.250,00 kn

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	50 % vanjskih usluga ugošćenja (reprezentacije) s 50 % PDV-a – porezno priznato	4180	6.250,00	
	50 % vanjskih usluga ugošćenja (reprezentacije) s 50 % PDV-a – porezno nepriznato	4181	6.250,00	
	Dobavljači usluga	2201		12.500,00
<i>Za račun za najam teniskih terena za poslovne partnere</i>				

S obzirom na to da je primljen ulazni račun za uslugu godišnjeg najma, trošak reprezentacije knjižen je na računima iz skupine 41, a ne 46. Pretpostavka u ovom primjeru je da se trošak najma odnosi na godinu u kojoj je primljen račun te stoga trošak nije razgraničen. Ako bi se, primjerice, takav račun primio u studenome, a odnosio bi se na razbolje prosinac 2022. – studeni 2023. godine, bilo bi opravdano

³ U primjeru se pretpostavlja da se ne obračunava porez na potrošnju.

RAČUNOVODSTVO

vremenski razgraničiti trošak, uz korištenje računске skupine 19 – *Plaćeni troškovi budućeg razdoblja* kako bi svako razdoblje bilo zaduženo za svoje troškove.

4.2. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE TROŠKA PROMIDŽBE

Troškovi promidžbe evidentiraju se na računima skupine 46 ako je riječ o davanju dobara (roba i proizvodi) odnosno na računima skupine 41 ako je riječ o primljenim uslugama za potrebe promidžbe.

Primjer 8. Promidžba proizvoda u tuzemstvu

Trgovačko društvo odlučilo je pokrenuti kampanju za promociju svojih proizvoda. Od agencije koja se bavi promidžbom primljen je račun za kreiranje oglasa koji će se objaviti u časopisu na 8.750,00 kn (vrijednost 7.000,00 kn + 25 % PDV-a 1.750,00 kn). Također je primljen račun za objavu oglasa u časopisu za prosinac na 15.000,00 kn (vrijednost 12.000,00 kn + 25 % PDV-a 3.000,00 kn). Za promidžbu putem portala primljen je račun na 2.500,00 kn (vrijednost 2.000,00 kn + 25 % PDV-a 500,00 kn).

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Usluge promidžbenih agencija	4151	7.000,00	8.750,00
	Pret porez – 25 %	140012	1.750,00	
	Dobavljači usluga	2201		
<i>Za račun za izradu oglasa</i>				
2.	Troškovi promidžbe putem tiskovina, TV, plakata i sl.	4150	12.000,00	15.000,00
	Pret porez – 25 %	140012	3.000,00	
	Dobavljači usluga	2201		
<i>Za račun za objavu oglasa u tisku</i>				
3.	Troškovi promidžbe najmom medija	4158	2.000,00	2.500,00
	Pret porez – 25 %	140012	500,00	
	Dobavljači usluga	2201		
<i>Za račun za promidžbu putem portala</i>				

Za svaki od prethodno evidentiranih troškova potrebno je osigurati dokaze da je usluga stvarno i primljena – objava u časopisu, idejno rješenje oglasa i sl.

U praksi je česta suradnja društva s domaćim i stranim *influenserima* koji promoviraju trgovačko društvo putem društvenih mreža. Osobe koje se bave takvim oblicima promocije, trebaju za tu djelatnost biti registrirane i ispostavljati račune za svoje usluge. Nije dopuštena **kompensacija usluga s robom i proizvodima bez ispostavljanja računa** odnosno nije ispravno dati robu ili proizvode iz svog asortimana takvim osobama s ciljem da oni tu robu koriste za različite objave. Ispravno je ispostaviti im račun za robu te od njih primiti račun za obavljenu uslugu.

Primjer 9. Davanje promidžbenih dobara – kalendara i olovaka sa znakom društva i proizvodi s oznakom „nije za prodaju“

Trgovačko društvo A d.o.o. naručilo je 500 kom stolnih kalendara na kojima se nalazi naziv i logo društva, 500 kom rokovnika s logom društva i 1.000 kom olovaka, također s logom društva. Primljen je račun na 31.250,00 kn (vrijednost kalendara 5.000,00 kn + vrijednost rokovnika 15.000,00 kn + vrijednost olovaka 5.000,00 kn + 25 % PDV-a 6.250,00 kn). Materijal se

zaprima na skladište reklamnog materijala. Tijekom prosinca podijeljeno je poslovnim partnerima kalendara u vrijednosti 4.000,00 kn, rokovnika u vrijednosti 12.000,00 kn i olovaka u vrijednosti 3.000,00 kn.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Zaliha reklamnog materijala – kalendari	31001	5.000,00	31.250,00
	Zaliha reklamnog materijala – rokovnici	31002	15.000,00	
	Zaliha reklamnog materijala – olovke	31003	5.000,00	
	Pret porez – 25 %	140012	6.250,00	
	Dobavljači dobara	2200		
<i>Za račun za reklamni materijal</i>				
2.	Troškovi promidžbe u dobrima	4637	19.000,00	4.000,00
	Zaliha reklamnog materijala – kalendari	31001		
	Zaliha reklamnog materijala – rokovnici	31002		
	Zaliha reklamnog materijala – olovke	31003		
	<i>Za podjelu reklamnog materijala</i>			

Iako su reklamni materijali podijeljeni i poslovnim partnerima, nije riječ o reprezentaciji, nego o trošku promidžbe priznatom u cijelosti jer se daruju dobra čija je pojedinačna vrijednost ispod 160,00 kn (bez PDV-a) s nazivom društva. Reklamni materijali koji se koriste za potrebe društva – koriste ih radnici, također je priznati trošak u cijelosti, ali se evidentira kao trošak uredskog materijala. Na jednak bi se način evidentirali ostali reklamni materijali s oznakom društva.

Primjer 10. Organizacija nagradne igre

Trgovačko društvo ima sklopljen ugovor o organizaciji nagradne igre s priredivačem. Sa skladišta robe dana je roba nabavne vrijednosti 20.000,00 kn te je ispostavljen interni račun za potrebe obračuna PDV-a na 25.000,00 kn (vrijednost 20.000,00 kn + 25 % PDV-a 5.000,00 kn).

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Troškovi promidžbe (katalozi, letci, nagradne igre)	4635	25.000,00	20.000,00
	Roba na skladištu	660		
	Obveza za PDV – 25 %	240012	5.000,00	
<i>Za davanje robe za potrebne nagradne igre</i>				

Kada se za potrebe organizacije nagradne igre, kao što je prikazano u prethodnom primjeru, koristi roba ili proizvodi iz vlastita asortimana, riječ je o priznatom trošku u cijelosti, ali je potrebno obračunati PDV na tržišnu vrijednost koja može biti jednaka nabavnoj vrijednosti – vrijednost nove nabave.

Trogodišnji stručni studij za računovodstvo i financije.
RRiF Visoka škola

4.3. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE DAVANJA UZORAKA

Kako bi se osigurali podatci o besplatnom davanju uzoraka kupcima i budućim kupcima, potrebno je voditi evidenciju o tome. Također je važno da su uzorci označeni kao takvi, da je na njima navedeno da nisu za prodaju i da se daju u količinama koje su dostatne za donošenje odluke o kupnji. Zbog svega prethodno navedenog uputno je uzorke voditi na posebnom skladištu.

Primjer 11. Davanje uzoraka robe za potrebe naručivanja

Trgovačko društvo bavi se prodajom robe – tekući sapun za pranje ruku. Da bi se povećala prodaja, od društva ZZ d.o.o. naručeno je 2.000 kom uzoraka novoga tekućeg sapuna – pakiranja od 50 ml označena naljepnicom „uzorak – nije za prodaju“. Primljen je račun na 5.000,00 kn (vrijednost 4.000,00 kn + 25 % PDV-a 1.000,00 kn). Uzorci se zaprimaju na posebno skladište uzoraka. Tijekom prosinca dostavljeno je 1.000 kom uzoraka na adrese sadašnjih i potencijalnih budućih kupaca na veliko.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Uzorci robe na skladištu	660003	4.000,00	5.000,00
	Pretporez – 25 %	140012	1.000,00	
	Dobavljači dobara	2200		
	<i>Za primljen račun za uzorke koji se skladište</i>			
2.	Uzorci proizvoda i robe dani kupcima radi procjene i nabave	4636	2.000,00	2.000,00
	Uzorci robe na skladištu	660003		
	<i>Za davanje uzoraka kupcima</i>			

Uzorci koji se daju zbog kontrole i pregleda, evidentiraju se kao trošak na računu 4804 – *Trošak uzoraka zbog kontrole i pregleda, izlaganja radi prodaje i sl.* Uzorci koji se daju uz postojeću robu (zajedničko pakiranje), također se evidentiraju kao porezno priznati trošak u cijelosti ako su ispunjeni uvjeti vezano uz njihovo označivanje i praćenje.

5. ZAKLJUČAK

Cilj reprezentacije i promidžbe je u svojoj biti isti – učiniti društvo i njegovu djelatnost prepoznatljivim na tržištu, što će rezultirati većom prodajom i ostvarenjem prihoda. Reprezentacija i promidžba ostvaruju se kroz darovanje robe, proizvoda, usluga i ostalog poslovnim partnerima, sadašnjim i budućim kupcima. S obzirom na to da darivanje poslovnih partnera (reprezentacija) ima nepovoljan porezni položaj u odnosu na troškove promidžbe, važno je u trgovačkom društvu osigurati vjerodostojnu dokumentaciju koja dokazuje nastanak pojedinih poslovnih događaja te ih pravilno evidentirati s računovodstvenog i poreznog motrišta. Kada se za potrebe reprezentacije i promidžbe koriste vlastiti proizvodi ili usluge, nastaju interni prihodi, osim ako društvo ne provodi alternativno knjiženje (storniranje troškova).



Ivan PETARČIĆ, mag. oec.

UDK 657.3/336.2

Računovodstvo troškova darovanja

Darovi mogu biti dani bilo kome, a najčešće se daju neprofitnim organizacijama, kao što su udruge i klubovi, ili fizičkim osobama za zdravstvene ili neke druge potrebe. Darovi mogu biti u novcu, stvarima i uslugama, a vrlo je bitno voditi računa o poreznom tretmanu navedenih darova.

Autor u članku prikazuje način evidentiranja u poslovnim knjigama darova koje daju trgovačka društva te ukratko obrazlaže porezni tretman darovanja.

1. UVODNE NAPOMENE

Darovanje, prema čl. 479. Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05. – 126/21.) predstavlja *davanje dara u novcu, stvarima ili uslugama prima-telju, bez ikakve naknade i/ili protučinidbe.* U praksi se često nailazi i na pojam *donacija*, pri čemu je također riječ o istome pravnom poslu kao i kod davanja dara. Prema tome, darovanja i doniranja imaju jednak tretman s motrišta poreznih propisa.

Osim toga, pojam sponzorstva često se u praksi po-istovjećuje s darovanjem, ali to je pogrešno jer je riječ o drukčijem pravnom poslu. Naime, darovanje pred-stavlja davanje dara u novcu, stvarima ili uslugama

bez ikakve protučinidbe, a sponzorstvo podrazu-mijeva protučinidbu – reklamu tvrtke, proizvoda ili znaka sponzora, davanje nagrade u reklamne svrhe i sl. Zbog toga sponzorstvo predstavlja, u pravilu, pro-midžbu za sponzora.

2. POREZNI POLOŽAJ TROŠKOVA DAROVANJA

Darovanje može nastati već usmenim dogovorom između darovatelja i daroprimalca i/ili odlukom o darovanju ili sklapanjem pisanog ugovora. Zbog ra-čunovodstvenog praćenja takvih poslovnih događa-ja i utvrđivanja poreznog tretmana preporučuje se u vezi s tim osigurati pisani dokaz – odluku, ugovor i sl.

Dar može biti u novcu, stvarima ili uslugama stoga je vrlo bitno prilikom donošenja odluke imati na umu porezni tretman pojedine vrste dara. Darovatelji stoga moraju voditi računa o nekim poreznim propisima koji uređuju porezni tretman darovanja, a to su:

- Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22.; dalje: Zakon o PDV-u)
- Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. – 41/22.)
- Zakon o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04. – 114/22.)
- Pravilnik o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05. – 1/21.)
- Zakon o porezu na dohodak (Nar. nov. br. 115/16. – 138/20.)
- Pravilnik o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. – 112/22.)
- Pravilnik o provedbi Općeg poreznog zakona (Nar. nov., br. 45/19. – 144/21.).

U nastavku se ukratko obrazlaže porezni tretman darovanja koja obavljaju poduzetnici, a detaljnije o toj temi može se pročitati u članku mr. sc. S. Brkanić Pongračić: *Darovanja (donacije) u 2022. godini, RRiF*, br. 3/22., str. 152.

2.1. POLOŽAJ DAROVANJA S MOTRIŠTA PDV-a

Dar se može dati u novcu i u naravi (stvarima i uslugama), ne očekujući pritom naknadu ili protuuslugu. Ako je darovatelj obveznik PDV-a, tada je u skladu sa Zakonom o PDV-u obvezan obračunati i platiti PDV na dane darove u naravi, dok se **na darove dane u novcu ne obračunava i ne plaća PDV**. Naime, navedeni propisi ne predviđaju oslobođenje od PDV-a za darove (donacije), osim za **iznimke** kao što su **darovi male vrijednosti, darovanje (donacije) hrane pod propisanim uvjetima te darovi u vezi s uklanjanjem katastrofe prouzročene potresom**.

U skladu s čl. 7. st. 4. Zakona o PDV-u, neoporezivim isporukama smatra se besplatno davanje uzoraka u razumnim količinama kupcima ili budućim kupcima i davanja darova male vrijednosti koje obavi porezni obveznik u okviru obavljanja gospodarske djelatnosti, uz uvjet da se daju povremeno i ne istim osobama. Darovima male vrijednosti smatraju se darovi čija vrijednost nije veća od 160,00 kuna.

Kada je riječ o **darovanju u robi**, porezni je obveznik obvezan izdati račun i na njemu iskazati poreznu osnovicu i svotu PDV-a obračunanu na tržišnu vrijednost robe. Na računu za darovanje darovatelj treba staviti napomenu da daroprimatelj na temelju njega nema obvezu plaćanja. Ako je daroprimatelj obveznik PDV-a, tada ima pravo iskoristiti pretporez po primljenom računu za darovane stvari, neovisno o tome što je primljene stvari dobilo na dar. U slučaju da darovatelj nije obveznik PDV-a, pri darovanju u naravi ne obračunava se PDV.

Prilikom darovanja usluge, vrijednost dara čine troškovi pružanja te usluge. Primjerice, trgovačko društvo dalo je športskoj udruzi na korištenje svoj prostor, bez naknade i bez plaćanja režijskih troškova. Vrijednost donacije u ovom se slučaju utvrđuje na temelju režijskih troškova, amortizacije prostora za vrijeme korištenja te ostalih troškova koji su vezani za prostor, a na tu vrijednost društvo je obvezno obračunati PDV.

U slučaju doniranja hrane, čl. 26. st. 6. Pravilnika o PDV-u određeni su uvjeti prema kojima se ne zaračunava PDV. Naime, porezno priznatim manjkom dobara smatra se isporuka hrane bez naknade (doniranje) koje porezni obveznik obavlja u svrhu sprječavanja njezina uništavanja, zaštite okoliša i pomoći krajnjim primateljima u skladu s posebnim propisom o doniranju hrane i hrane za životinje, isključivo neprofitnim pravnim osobama koje humanitarnu djelatnost obavljaju u skladu s posebnim propisima i **registrirane su kao posrednici koji sudjeluju u lancu doniranja hrane, do 2 % od prihoda odnosno primitaka prethodne godine**. Za obračun vrijednosti isporuka koje se smatraju porezno priznatim manjkom **uzima se nabavna vrijednost takve hrane** (bez PDV-a). U vezi s darovanjem hrane predaje se *Izvješće o obavljenim donacijama hrane (Obrazac DON-H)*.

Oslobođenje od plaćanja PDV-a primjenjuje se i na isporuke dobara i usluga, obavljene bez naknade ili protučinidbe, za pomoć područjima za koja je proglašena katastrofa Odlukom o proglašenju katastrofe na području pogodnom potresom (Nar. nov., br. 1/21., dalje: Odluka). Navedeno oslobođenje uređeno je u čl. 71.ta Pravilnika o provedbi OPZ-a, a primjenjuje se počinjući od obveze koja dopijeva u siječnju 2021. godine pa za isporuke obavljene do kraja 2022. godine. U slučaju primijene navedenog oslobođenja, porezni obveznik u svom knjigovodstvu treba osigurati sve potrebne podatke o obavljenim isporukama te dokumentaciju koja će se smatrati vjerodostojnom na temelju akata koje će donositi nadležni stožer ili ostale dostupne vjerodostojne dokumentacije koja se može pribaviti.

2.2. POLOŽAJ DAROVA S MOTRIŠTA POREZA NA DOBIT

Trgovačka društva darovatelju porezni tretman darovanja utvrđuju prema čl. 7. Zakona o porezu na dobit i čl. 30. Pravilnika o porezu na dobit. U čl. 7. st. 7. i 8. Zakona o porezu na dobit navedeni su uvjeti koji moraju biti ispunjeni kako bi trošak darovanja bio porezno priznat. Porezni tretman troškova darovanja nastalih do kraja 2022. godine u vezi darovanja osoba stradalih u potresu prema ranije navedenoj Odluci uređuju odredbe čl. 71.tb Pravilnika o provedbi OPZ-a.

U sljedećoj se tablici prikazuju uvjeti za priznavanje troškova darovanja.

AKTUALNO

i u 2022.

RAČUNOVODSTVO PODUZETNIKA

XII. izmijenjeno i dopunjeno izdanje 2021.

Ovo izdanje našeg priručnika za praktično računovodstvo / knjigovodstvo sadržava promjene koje su na snazi od početka 2021. godine. To su u prvom redu promjene u poreznom sustavu i drugim propisima te promjene u hrvatskim i međunarodnim računovodstvenim standardima. Uz sve to, priručnik je „osvježjen“ novim tekstovima i primjerima kako bi odgovorio na što više pitanja iz praktičnog računovodstva.

Narudžbenica na kraju časopisa.



Porezno priznatim troškom darovanja smatraju se darovanja koja udovoljavaju sljedećim uvjetima:				
Darovanja za kulturne, znanstvene, odgojno-obrazovne, zdravstvene, humanitarne, sportske, vjerske, ekološke i druge općekorisne svrhe udrugama i drugim osobama koje obavljaju navedene djelatnosti u skladu s posebnim propisima.	Darovanja za rješavanje zdravstvene potrebe fizičkih osoba (operativne zahvate, liječenja, nabavu lijekova i ortopedskih pomagala) rješavanje kojih nije plaćeno osnovnim, dopunskim, dodatnim i privatnim zdravstvenim osiguranjem niti na teret sredstava fizičke osobe, pod uvjetom da je plaćanje troškova obavljeno na žiroračun primatelja dara ili zdravstvene ustanove te na temelju vjerodostojnih isprava.	Darovanja poreznih obveznika proizvođača i trgovaca hrane koji, u cilju sprječavanja uništavanja velikih količina hrane i zaštite okoliša, daruju hranu neprofitnim pravnim osobama kojima je nadležno upravno tijelo izdalo rješenje kojim se odobrava stalno prikupljanje i pružanje humanitarne pomoći i registrirane su kao posrednici koji sudjeluju u lancu doniranja hrane, za socijalne, humanitarne i druge svrhe pomoći, te osobama pogođenim elementarnim nepogodama i prirodnim katastrofama, pod uvjetom da su ta darovanja izvršena u skladu sa Zakonom o poljoprivredi ¹ i uz posebne evidencije kako bi se nedvojbeno moglo utvrditi da je darovanje hrane izvršeno za navedene svrhe.	Darovanja dana prema odlukama nadležnih ministarstava o provedbi financiranja posebnih programa i akcija.	Donacije za otklanjanje katastrofe prouzročene potresom dane do 31. prosinca 2022. godine izravno pravnim i fizičkim osobama s područja pogođenim potresom (Sisačko-moslavačka, Zagrebačka i Karlovačka županija) koji se dogodio 29. prosinca 2020. godine, bez obveze obračuna PDV-a.
↓	↓	↓	↓	↓
U naravi ili novcu do 2% prihoda ostvarenog prethodne godine		Može i iznad 2% prihoda ostvarenog prethodne godine		
↓		↓		
Učinjena u Hrvatskoj				

¹ Nar. nov., br. 118/18. – 52/21.

Drugim osobama koje obavljaju djelatnost u skladu s posebnim propisima koje se mogu darivati za propisane namijene i u propisanim svotama, smatraju se i tijela državne, lokalne i područne (regionalne) samouprave.

Popisani postotak od 2 % prihoda primjenjuje se na **ukupne prihode iz računa dobitka i gubitka**. Društvima osnovanim u tekućoj godini darovanja ne mogu biti porezno priznata, jer nemaju ostvarenih prihoda iz prethodne godine koji su osnova za utvrđivanje dopuštenog rashoda za darovanja.

Osim navedenoga, u porezno priznata darovanja mogu se uključiti i **darovanja dana u novcu ili naravi osobama koje se bave umjetničkom i kulturnom djelatnošću**. U skladu s čl. 21. **Zakona o pravim samostalnih umjetnika i poticanju kulturnog i umjetničkog stvaralaštva** (Nar. nov., br. 43/96. i 44/96.) obveznici poreza na dobitak mogu godišnje priznati u troškove takva darovanja do svote od 15.000,00 kn, a više od te svote uz potvrdu Ministrice kulture u kojoj se navodi da će sredstva biti utrošena za ostvarivanje kulturnih i umjetničkih programa.

2.3. POLOŽAJ DAROVA S MOTRIŠTA POREZA NA DOHODAK

Darovanja (donacije) su uređene i Zakonom o porezu na dohodak. Kao što je već navedeno dar se može dati i fizičkim osobama za zdravstvene potrebe (operativne zahvate, liječenja, nabavu lijekova i ortopedskih pomagala i dr.) koje nisu pokrivena osnovnim, dopunskim i privatnim zdravstvenim osiguranjem, odnosno mogu se podmiriti troškovi koje snose same fizičke osobe, pod uvjetom da se plaćanje obavi na

račun primatelja dara, zdravstvene ustanove te je za darovani lijek, ortopedsko ili drugo medicinsko pomagalo potrebno osigurati vjerodostojnu ispravu. Takav je dar, u smislu poreza na dobitak, priznat ako nije veći od 2 % prihoda prethodne godine.

U skladu s čl. 8. st. 1. t. 4. Zakona o porezu na dohodak, dohotkom se ne smatraju primitci koje fizičke osobe ostvaruju po osnovi darovanja pravnim i fizičkim osobama, a za zdravstvene potrebe (operativne zahvate, liječenja, nabavu lijekova i ortopedskih pomagala), rješavanje kojih nije plaćeno osnovnim, dopunskim, dodatnim i privatnim zdravstvenim osiguranjem niti na teret sredstava fizičke osobe, a pod uvjetom da je darovanje, odnosno plaćanje nastalih izdataka za tu namjenu, obavljeno na žiroračun primatelja dara ili zdravstvene ustanove te na temelju vjerodostojnih isprava (potvrde o primitku dobara, isprave o izvršenoj doznaci na žiroračun primatelja, račune za izvršene zdravstvene usluge račune za troškove prijevoza i smještaja u zdravstvene ustanove i dr.).

Primatelj dara za zdravstvene potrebe može biti zaposlenik, član uprave ili bilo koja povezana ili nepovezana fizička osoba, a za sve se primjenjuje jednaki porezni kriteriji.

U slučaju da primljena darovanja nisu u cijelosti utrošena za zdravstvene potrebe primatelja, **neutrošena** novčana sredstva ili vrijednost darovanja smatraju se **oporezivim primitkom**. Iznimno, neutrošena novčana sredstva ili vrijednost darovanja ne smatraju se oporezivim primitkom ako se isti dalje daruju za zdravstvene potrebe.

RAČUNOVODSTVO

Dohotkom se ne smatraju ni primitci koje fizičke osobe ostvaruju po osnovi darovanja (materijalnih i financijskih dobara) od pravnih i fizičkih osoba, za podmirivanje potreba, prikupljenih u humanitarnim akcijama i javno oglašenim akcijama koje imaju općekorisnu svrhu u korist osjetljivih skupina.

3. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE TROŠKOVA DAROVANJA

Troškovi darovanja evidentiraju se u poslovnim knjigama kao rashod razdoblja u kojemu su darovanja izvršena. Prema *RRIF-ovu računskom planu za poduzetnike (XXV. izdanje)* troškovi darovanja evidentiraju se u okviru računske podskupine 486 i 487, ovisno o poreznom položaju tih darovanja. Porezno priznati trošak danih darova evidentira se u okviru računa 486 – *Darovanje do 2 % od ukupnog prihoda*, dok je porezno nepriznati trošak potrebno evidentirati u okviru računa 487 – *Darovanja iznad 2 % od UP i dr. darovanja*.

Budući da se dar može dati u svim oblicima imovine, potrebno je osigurati vjerodostojne isprave na temelju kojih će se evidentirati u poslovnim knjigama. Bez obzira na vrstu imovine koja se daruje, ovlašteno tijelo društva darovatelja treba **donijeti odluku o darovanju (donaciji)** na kojoj je potrebno naznačiti naziv udruge, svotu i namjenu darovanja ili sklopiti ugovor o darovanju s obdarenikom.

Primjer odluke o darovanju u novcu:

Naziv: KLAS d.o.o.
Adresa: Ilica 285 1, Zagreb
OIB: 12345678925

ODLUKA O DAROVANJU

Novčane svote od 1.000,00 kn (slovima: tisuću kuna) obdareniku DVD Čromerec iz Zagreb, Ilica 257B.

Darovanje služi u svrhu nabave opreme za potrebe DVD-a. Darovana će se svota uplatiti na žiro-račun daroprimatelja u roku od 2 (slovima: dva) dana od donošenja ove Odluke.

U Zagrebu dana 10. prosinca 2022.

Direktor društva:

Za darovanja dana u novcu bitna je isprava i **izvadak s transakcijskog računa** na kojemu je vidljiva isplata.

Prilikom donacije proizvoda, robe ili usluga, osim odluke o darovanju, treba postojati i **ovjerena pisanu potvrda o obavljenoj primopredaji** koja sadržava podatke o vrsti, količini i cijeni darovanih predmeta. U praksi se to najčešće osigurava računom i/ili otpremnicom koju ovjerava obdarenik.

U nastavku se daju primjeri evidentiranja pojedinih vrsta darova u poslovnim knjigama.

Primjer 1. Donacija (dar) odgojno-obrazovnoj ustanovi u tuzemstvu – u novcu

Trgovačko društvo Promet d.o.o. je u 2021. godini ostvarilo, prema računu dobitka i gubitka, ukupne prihode u svoti od 3.000.000,00 kn. U 2022. godini društvo je donijelo odluku o doniranju 50.000,00 kn odgojno-obrazovnoj ustanovi u Velikoj Gorici za pokriće troškova poslovanja i opremanje prostorija, te je izvršilo uplatu na žiroračun ustanove.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Darovanje za općekorisne namjene Transakcijski račun <i>Za isplatu dara odgojno-obrazovnoj ustanovi</i>	4860 1000	50.000,00	50.000,00

U ovom je primjeru riječ o porezno priznatom trošku darovanja jer su zadovoljeni svi uvjeti. Naime, dar je dan odgojno-obrazovnoj ustanovi koja se nalazi u tuzemstvu, i to u svoti manjoj od 2 % od ukupnog prihoda prethodne godine (3.000.000,00 x 2 % = 60.000,00).

Primjer 2. Dar iznad 2 % ukupnog prihoda prethodne godine

Trgovačko društvo Zaton d.o.o. doniralo je 2022. godine 150.000,00 kn zdravstvenoj ustanovi za nabavu medicinskog uređaja, o čemu je donijelo odgovarajuću odluku. Društvo je prethodne (2021.) godine ostvarilo ukupne prihode u svoti od 5.000.000,00 kn. Dar je isplaćen na žiroračun ustanove.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Darovanje za općekorisne namjene Porezno nepriznata darovanja iznad 2% UP Transakcijski račun <i>Za isplatu dara zdravstvenoj ustanovi</i>	4860 4870 1000	100.000,00 50.000,00	150.000,00

Iz navedenoga proizlazi da je donacija samo djelomično porezno priznati trošak, što znači da je 100.000,00 kn porezno priznati trošak (5.000.000,00 x 2 %), dok preostala svota od 50.000,00 kn nije porezno priznati trošak. Svota donacije od 50.000,00 kn uvećat će osnovicu poreza na dobitak u 2022. godini na rednom broju 14. Obrasca PD.

Primjer 3. Donacija športskoj udruzi u inozemstvu

Trgovačko društvo Knjiga d.o.o. doniralo je 2022. godine 10.000,00 kn športskoj udruzi u Sloveniji. Društvo je prethodne godine ostvarilo ukupan prihod u svoti od 1.200.000,00 kn. Dar je isplaćen na žiroračun udruge.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Porezno nepriznata darovanja iznad 2% UP i darovanja inozemnih udruga Transakcijski račun <i>Za isplatu dara športskoj udruzi u inozemstvo</i>	4870 1000	10.000,00	10.000,00

U ovom je primjeru riječ o porezno nepriznatom trošku donacije jer je donacija dana u inozemstvo, iako je svota u okviru 2 % prošlogodišnjeg prihoda (1.200.000,00 x 2 % = 24.000,00). To znači da je trgovačko društvo obvezno uvećati osnovicu poreza na dobitak u poreznoj prijavi za 2022. godinu na rednom broju 14. Obrasca PD..

Primjer 4. Darovanje u robi športskoj udruzi

Trgovačko društvo Lordo sport d.o.o. koje se bavi trgovinom sportske odjeće i obuće darovalo je u 2022. godini nogometne dresove športskoj udruzi u Slavonском Brodu. Vrijednost dresova je 8.000,00 kn, a s obzirom na to da je društvo u sustavu PDV-a na isporuku će obračunati 25 % PDV-a (u svoti od 2.000,00 kn). Ukupan prihod trgovačkog društva u 2021. godini bio je 900.000,00 kn. Trgovačko društvo posjeduje potpisanu potvrdu o preuzimanju robe i odluku o darovanju.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Darovanje za općekorisne namjene Obveza za PDV 25 % Roba na zalih <i>Za dar u naravi športskoj udruzi</i>	4860 240012 660	10.000,00	2.000,00 8.000,00

U ovom je primjeru riječ o daru danom u robi, a s obzirom na to da je darovatelj obveznik PDV-a, obvezan je na isporuku obračunati PDV prema pripadajućoj stopi; u ovom primjeru to je 25 %. Da je, recimo, riječ o darovanju robe koja u prometu podliježe sniženoj stopi (5 % ili 13 %), ona bi se obračunala i prilikom darovanja. Obračunani PDV povećava trošak darovanja. U ovom je primjeru iskazani trošak porezno priznat jer je dar dan športskoj udruzi u tuzemstvu i svota je unutar porezno priznate granice (900.000,00 kn × 2 % = 18.000,00 kn).

Primjer 5. Darovanje u proizvodima ekološkoj udruzi

Trgovačko društvo Ekolog d.o.o. koje se bavi proizvodnjom ekoloških vrećica donijelo je odluku o darovanju ekoloških vrećica udruzi iz Zagreba koja se bavi zaštitom okoliša i prirode. Vrijednost vrećica je 4.000,00 kn, a s obzirom na to da je društvo u sustavu PDV-a, na isporuku će obračunati 25 % PDV-a (u svoti od 1.000,00 kn). Ukupan prihod trgovačkog društva u 2021. godini bio je 500.000,00 kn. Trgovačko društvo posjeduje potpisanu potvrdu o preuzimanju robe i odluku o darovanju.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Darovanje za općekorisne namjene Obveza za PDV 25 % Prihoda s osnove uporabe vlastitih proizvoda i usluga za ostale potrebe <i>Za dar u naravi ekološkoj udruzi</i>	4860 240012 7554	5.000,00	1.000,00 4.000,00
2.	Troškovi zalih prodanih proizvoda Gotovi proizvodi na skladištu <i>Za razduženje stanja zalih gotovih proizvoda</i>	700 6300	4.000,00	4.000,00

U ovom je primjeru iskazani trošak porezno priznat jer je dar dan ekološkoj udruzi u tuzemstvu i svota je unutar porezno priznate granice (500.000,00 kn × 2% = 10.000,00 kn). S obzirom na to da je riječ o darovanju proizvoda, prilikom davanja dara priznat je prihod s osnove uporabe vlastitih proizvoda (račun 7554), uz istodobno priznavanje troška i zaduženje

obveze za PDV. Nakon toga evidentirano je razduženje stanja zalih gotovih proizvoda, čime je neutraliziran taj prihod.

Primjer 6. Darovanje usluga fizičkoj osobi za potrebe obnove kuće stradale u potresu

Trgovačko društvo Graditelj d.o.o. donijelo je odluku o darovanju usluga u vezi s obnovom kuće stradale u potresu (zidarski, podopolagački, keramičarski i knauferski radovi). Dar je dan fizičkoj osobi koja je imala prebivalište u Gradu Petrinji na dan potresa, a za koju je bila javno oglašena akcija prikupljanja pomoći. Trgovačko društvo pribavilo je vjerodostojnu dokumentaciju u vezi s tim darovanjem. Vrijednost dara iznosi 84.000,00 kn i društvo je po završetku radova u studenome 2022. godine ispostavilo račun fizičkoj osobi po kojemu ne postoji obveza plaćanja te je na računu navelo napomenu: *Isporuka je oslobođena PDV-a prema čl. 71.ta Pravilnika o provedbi OPZ-a.*

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Darovanje za otklanjanje katastrofe prouzročene potresom Prihodi s osnove uporabe vlastitih proizvoda i usluga za ostale potrebe <i>Za dar fizičkoj osobi za obnovu kuće stradale u potresu</i>	4863 7554	84.000,00	84.000,00

U ovom je slučaju riječ o darovanju fizičkoj osobi za potrebe otklanjanja posljedica katastrofe prouzročene potresom te je takav trošak u cijelosti porezno priznat, neovisno o visini prihoda koju je trgovačko društvo ostvarilo u 2021. godini. Sve troškove u vezi s obavljanjem navedenih radova trgovačko društvo evidentiralo je u poslovnim knjigama prema prirodnim vrstama troškova. Na temelju izdanog računa (koji je obvezno izdati na temelju odredbama čl. 78. Zakona o PDV-u) trgovačko društvo priznaje trošak darovanja, uz istodobno priznavanje prihoda s osnove uporabe vlastitih usluga u visini obračunanih troškova izvršenih radova.

Primjer 7. Darovanje za zdravstvene potrebe fizičkoj osobi

Trgovačko društvo Oblak d.o.o. donijelo je odluku o darovanju Peri Periću iz Zagreba, OIB: 12345678956, za potrebe operativnog zahvata koji nije pokriven osnovnim, dopunskim ni privatnim zdravstvenim osiguranjem. Ukupna svota koja se daruje je 14.000,00 kn i isplaćena je na žiroračun daroprimatelja. Društvo je prethodne godine ostvarilo ukupne prihode u svoti od 2.000.000,00 kn. Društvo je osiguralo svu potrebnu vjerodostojnu dokumentaciju.

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Darovanja za zdravstvene potrebe Transakcijski račun <i>Za isplatu Peri Periću za operativni zahvat</i>	4861 1000	14.000,00	14.000,00

RAČUNOVODSTVO

U ovom je primjeru riječ o darovanju fizičkoj osobi za zdravstvene potrebe (operativni zahvat), pri čemu je trošak u potpunosti porezno priznat (2.000.000,00 kn × 2 % = 40.000,00 kn). S obzirom na to da troškove operativnog zahvata snosi fizička osoba, odnosno troškovi nisu pokriveni osnovnim, dopunskim, dodatnim ni privatnim zdravstvenim osiguranjem, navedeni se dar ne smatra dohotkom.

Darovatelj **treba** zatražiti od daroprimatelja dokumentaciju o namjenskom utrošku darovanih novčanih sredstava te u skladu s čl. 4. st. 2. Pravilnika o porezu na dohodak **voditi evidenciju o danim darovanjima**, neovisno o tome u kojem obliku, koja osobito sadržava sljedeće podatke:

- nadnevak isplate odnosno davanja
- ime i prezime primatelja darovanja te njegov OIB
- način isplate (na žiroračun primatelja dara, ili zdravstvene ustanove ili u dobrima)
- svotu koja se daruje.

Primjer evidencije o danim darovanjima:

Red. br.	Ime i prezime primatelja	OIB primatelja	Nad-nevak isplate	Način isplate	Svota darovanja
1.	Pero Perić	12345678956	7. 11. 2022.	na žiroračun primatelja	14.000,00 kn
Ukupno:					14.000,00 kn

Prikazanom evidencijom osiguravaju se svi propisani podatci. Navedenu evidenciju poduzetnici trebaju čuvati kao dio svoje poslovne dokumentacije te ju ne trebaju slati Poreznoj upravi, osim kada su pozvani to učiniti odnosno u slučaju poreznog nadzora.

4. ZAKLJUČAK

Darovi mogu biti dani u novcu, dobrima i uslugama. Za trgovačka društva ključno je prilikom donošenja odluke o darovanju voditi računa o tome predstavlja li takvo darovanje porezno priznati ili porezno nepriznati trošak. U slučaju darovanja u dobrima i uslugama, ako je darovatelj porezni obveznik u sustavu PDV-a, treba voditi računa i o obračunu PDV-a. Neovisno u kojem se obliku daje dar, potrebno je osigurati vjerodostojnu ispravu na temelju koje će se evidentirati u poslovnim knjigama. Kada je riječ o darovanju u novcu, osim odluke o darovanju, dokaz je izvod s transakcijskog računa iz kojeg se jasno može utvrditi uplata. Kada se daruju dobra ili usluge uz odluku o darovanju, potrebno je sastaviti potvrdu o obavljenju primopredaji koju daroprimatelj mora ovjeriti.



Dr. sc. Tamara CIRKVENI FILIPOVIĆ, prof. struč. stud. i ovl. rač.

UDK 657.1

Računovodstveno i porezno motrište rashodovanja imovine

Rashodovanje dugotrajne imovine i sitnog inventara provodi se u slučajevima dotrajalosti, zastarjelosti ili oštećenja imovine odnosno kada se vrijednost te imovine više ne može nadoknaditi uporabom ili prodajom. Autorica u članku obrazlaže računovodstveno i porezno motrište rashodovanja dugotrajne materijalne, nematerijalne imovine, biološke imovine i sitnog inventara. Navodi i primjere Odluka koje se donose pri provedbi rashodovanja imovine te objašnjava računovodstveno praćenje rashodovanja imovine.

1. UVOD

Na kraju godine poduzetnici uobičajeno provjeravaju uporabnu vrijednost imovine kao što su uredska i računalna oprema, telekomunikacijska oprema, oprema trgovine, pokućstvo, strojevi i sitan inventar kako bi utvrdili može li se njezinim korištenjem ili prodajom ostvariti ekonomske koristi. Ako to nije slučaj, tada je tu imovinu uputno rashodovati i donijeti odluku o rashodovanju imovine. Kada je određenu imovinu moguće prodati ili darovati, jer ima uporabnu vrijednost koju druga strana dalje može u nekom dijelu iskoristiti odnosno njihovu vrijednost nadoknaditi tim putem, tada se ne donosi odluka o rashodovanju nego odluka o prodaji odnosno darovanju imovine.

Uništenje imovine na temelju odluke o rashodovanju porezno se priznaje ako je **pri utvrđivanju činjeničnog stanja prisutan ovlašten službenik Porezne uprave ili ako porezni obveznik raspolaže odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili institucija o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje odnosno uništenje.**

Navedeno proizlazi iz odredaba čl. 26. st. 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. – 41/22., dalje: Pravilnik o PDV-u) kojim je propisano da je za porezno priznavanje isknjiženja navedene imovine dovoljno raspolaganje dokumentacijom od strane Poreznog tijela odnosno njegovom prisutnosti pri uništenju ili dokumentacijom od strane drugih tijela kojima je imovina dana na zbrinjavanje ili uništenje.



Pri tome je bitno uzeti u obzir da je nužno raspomagati dokumentacijom koja sadržava količinu i vrstu (opis) imovine koja je dana na zbrinjavanje. Prema tome, na uništenu dugotrajnu imovinu i sitan inventar ne obračunava se PDV ako društvo u svojim evidencijama raspolaže navedenom dokumentacijom. Navedeno potvrđuje i Mišljenje Ministarstva financija (KLASA: 410-19/15-01/415) od 18. prosinca 2015. godine. Dio navedenog mišljenja se daje u nastavku.

Ako se rashoduje dugotrajna materijalna imovina, koja nije za uporabu, i ne stavlja se u promet nego se uništava ili deponira na otpad, radi se o porezno priznatom manjku u smislu odredbe članka 26. stavka 4. i 5. Pravilnika, ako je pri utvrđivanju činjeničnog stanja prisutan ovlaštení djelatnik Porezne uprave ili ako porezni obveznik raspolaže odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili pravnih osoba o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje.

Ako se rashodovana dugotrajna oprema prodaje kao takva ili kao otpadni materijal, radi se o isporuci dobara koja podliježu oporezivanju.

Kada navedena imovina nije u potpunosti amortizirana, za neamortiziranu se vrijednost ne uvećava osnovica poreza na dobitak. Navedeno proizlazi iz čl. 12. st. 10. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04. – 114/22.) kojim je propisano da se neamortizirani trošak nabave imovine porezno priznaje u porezni rashod u poreznom razdoblju u kojemu je dugotrajna imovina prodana, darovana ili na drugi način otuđena ili uništena.

2. RASHODOVANJE DUGOTRAJNE MATERIJALNE IMOVINE

Računovodstveno praćenje postrojenja i opreme koja se klasificira kao dugotrajna imovina uređuje HSFI 6 – *Dugotrajna materijalna imovina* odnosno MRS 16 – *Nekretnine postrojenja i oprema*. Dugotrajna materijalna imovina općenito obuhvaća sljedeće vrste imovine: zemljište, građevinske objekte, postrojenja i opremu, alate, pogonski inventar, namještaj i transportna sredstva, dugotrajnu biološku imovinu i ostalu dugotrajnu materijalnu imovinu.

Prema t. 6.62. HSFI-ja 6 odnosno t. 67 MRS-a 16 knjigovodstvenu svotu pojedine dugotrajne materijalne imovine treba prestati priznavati:

- a) u trenutku otuđivanja ili
- b) kada se buduće ekonomske koristi ne očekuju od njegove uporabe ili otuđenja.

Pri tome se prihodi ili rashodi proizišli iz prestanka priznavanja dugotrajne materijalne imovine trebaju priznati u računu dobitka i gubitka u skladu sa zahtjevima HSFI-ja 15 i HSFI-ja 16. HSFI 16 u t. 16.31. zahtijeva da se rashod koji nastaje po toj osnovi definira kao ostali rashod.

U skladu s navedenim, u trenutku kada se više ne očekuje ostvarenje koristi od uporabe, a ni kroz prodaju, darovanje i sl. određene imovine jer, u pravilu, više nema nikakvu uporabnu vrijednost, donosi se odluka o rashodovanju te imovine odnosno konačnom isključenju imovine iz poslovnih knjiga društva.

Razlozi za takvo postupanje mogu biti dotrajalost, uništenje imovine zbog više sile, zastarjelost i sl. U poslovnoj praksi najčešće se provodi rashodovanje strojeva, alata, uredske opreme, računalne opreme, uredskog pokućstva i sl. Ako je tu imovinu moguće prodati ili darovati, jer imaju uporabnu vrijednost koju druga strana dalje može u nekom dijelu iskoristiti odnosno njihovu vrijednost nadoknaditi tim putem, tada se ne donosi odluka o rashodovanju već odluka o njezinoj prodaji odnosno darovanju. U tom slučaju treba odrediti tržišnu cijenu te imovine koja ujedno predstavlja osnovicu za obračun PDV-a i evidentirati prodaju odnosno darovanje. Navedeno se provodi isknjiženjem imovine prema neto-načelu knjiženja odnosno evidentiranjem u prihode ili rashode od prodaje odnosno darovanja razliku između tržišne i knjigovodstvene vrijednosti imovine. Kod prodaje, ekonomske koristi ostvaruju se kroz priljev novčanih sredstava od prodaje. S druge strane, kod darovanja, primjerice u humanitarne, zdravstvene, sportske, vjerske i druge takve svrhe udrugama i drugim osobama koje posluju u skladu s posebnim propisima (što i je najčešći slučaj u praksi jer porezni propis to priznaje kao porezno priznati rashod do 2 % prihoda prethodne godine), društvo ne očekuje priljev novčanih sredstava, već na taj način pomaže u ostvarenju općekorisnih funkcija za cijelo društvo.

Prijedlog komisije za rashodovanje dugotrajne materijalne imovine:

Solus d.o.o.
Martićeva 11
Zagreb
OIB 20245678912

Na temelju internog akta "Pravilnika o računovodstvu" Povjerenstvo zaduženo za rashodovanje dugotrajne materijalne imovine u sastavu:

- 1. Marko Marić (predsjednik)
- 2. Marina Tolić (član) i
- 3. Anica Anić (član) podnosi 15. prosinca 2022. godine Upravi društva Solus d.o.o.:

Prijedlog za rashodovanje dugotrajne materijalne imovine

Red. br.	Opis	Količina	Knjigovodstveni podatci		
			Trošak nabave	Akumulirana amortizacija	Knjigovodstvena vrijednost
1.	Fotokopirni uređaj	2	150.000,00	150.000,00	0,00
2.	Monitori	10	100.000,00	100.000,00	0,00
3.	Blagajne	5	40.000,00	40.000,00	0,00

Obrazloženje:

Navedena imovina u cijelosti je amortizirana i zastarjela pa se predlaže njihovo isključenje iz uporabe zbog nemogućnosti daljnjeg korištenja. Budući da je riječ elektroničkoj opremi, predlaže se prodaja na uništenje ovlaštenom sakupljaču elektroničkog otpada.

- Članovi Povjerenstva:
- 1. Marko Marić (predsjednik)
 - 2. Marina Tolić (član) i
 - 3. Anica Anić (član)

Na temelju prijedloga o rashodovanju koji je donijelo Povjerenstvo zaduženo za rashodovanje dugotrajne

RAČUNOVODSTVO

materijalne imovine, uprava društva donosi odluku o rashodovanju koja ujedno čini i podlogu za preknjiženje rashodovane imovine s imovine u uporabi na imovinu izvan uporabe. **Odluka o rashodovanju dugotrajne materijalne imovine** može imati sadržaj koji se daje u nastavku.

Odluka o rashodovanju dugotrajne materijalne imovine:

Solus d.o.o.
Martićeva 11
Zagreb
OIB 20245678912

Na temelju čl. Statuta (ili drugoga internog akta), a u vezi s t. 6.62. HSFI-ja 6 – Dugotrajna materijalna imovina odnosno t. 67. MRS-a 16 – *Nekretnine, postrojenja i oprema* i Prijedloga povjerenstva za rashodovanje dugotrajne materijalne imovine, uprava trgovačkog društva Solus d.o.o. donijela je 20. prosinca 2022. godinu ovu

Odluku o rashodovanju dugotrajne materijalne imovine

Red. br.	Opis	Količina	Knjigovodstveni podatci		
			Trošak nabave	Akumulirana amortizacija	Knjigovodstvena vrijednost
1.	Fotokopirni uređaj	2	150.000,00	150.000,00	0,00
2.	Monitori	10	100.000,00	100.000,00	0,00
3.	Blagajne	5	40.000,00	40.000,00	0,00

Obrazloženje:

Navedena imovina je zastarjela te se isključuje iz uporabe. Dana 23. prosinca 2022. godine ta se imovina odvozi kao otpad trgovačkom društvu Otpad d.o.o. koje obavlja djelatnost zbrinjavanja elektroničke opreme. O tome će se pribaviti odgovarajuća potvrda nakon čega će se imovina isknjižiti iz poslovnih knjiga.

Predsjednik uprave

Nakon donošenja odluke o rashodovanju uputno je rashodovanu imovinu dati na zbrinjavanje društvu koje obavlja djelatnost sakupljanja otpada¹ i od njea pribaviti **Potvrdu o primljenom otpadu, koja treba sadržavati specifikaciju imovine po vrsti i količini, kako bi se osigurao dokaz da je ona predana na zbrinjavanje.** Nakon predaje imovine na zbrinjavanje i pribavljanja potvrde rashodovana imovina isknjižava se iz poslovnih knjiga društva. Knjiženje se provodi kako je pokazano u nastavku.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
S ⁹	Fotokopirni uređaji	03100	150.000,00	
	Monitori	03110	100.000,00	
	Blagajne	03101	40.000,00	
	Akumulirana amortizacija opreme	03910		290.000,00
	Početna stanja			

¹ Na mrežnim stranicama Fonda za zaštitu okoliša i energetske učinkovitost nalaze se adrese ovlaštenih skupljača otpada: www.fzoeu.hr

Red. br.	OPIS	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Fotokopirni uređaji izvan uporabe	03190	150.000,00	
	Monitori izvan uporabe	03191	100.000,00	
	Blagajne izvan uporabe	03192	40.000,00	
	Fotokopirni uređaji	03100		150.000,00
	Monitori	03110		100.000,00
	Blagajne	03101		40.000,00
	<i>Za donošenje odluke o rashodovanju</i>			
2.	Akumulirana amortizacija opreme	03910	290.000,00	
	Fotokopirni uređaji izvan upotrebe	03190		150.000,00
	Monitori izvan uporabe	03191		100.000,00
	Blagajne izvan uporabe	03192		40.000,00
	<i>Za isknjiženje opreme iz poslovnih knjiga</i>			

Budući da je knjigovodstvena vrijednost opreme nula, isknjiženje opreme iz poslovnih knjiga obavljeno je terećenjem računa ispravka vrijednosti opreme (03910) uz priznavanje računa nabavne vrijednosti opreme izvan uporabe (03190, 03191 i 03192). U slučaju da je knjigovodstvena vrijednost veća od nule, kod isknjižavanja imovine prema odluci o rashodovanju za svotu knjigovodstvene vrijednosti tereti se račun 4820 – *Neamortizirana vrijednost rashodovane, uništene ili otuđene imovine.*

Kada se odluka o rashodovanju donosi na kraju obračunskog razdoblja tekuće poslovne godine, a Potvrda o uništenju se pribavlja u sljedećoj poslovnoj godini, isknjiženje predmetne imovine obavlja se u toj poslovnoj godini kada je pribavljena potvrda, dok u tekućoj poslovnoj godini ta imovina i dalje ostaje iskazana u imovini kao imovina izvan uporabe.

Međutim, na datum bilance u tom slučaju uputno je provesti vrijednosno usklađenje navedene imovine ako imovina ima sadašnju vrijednost veću od nule. Navedeno proizlazi iz zahtjeva HSFI-ja 6 i MRS-a 36 – *Umanjenje imovine* kojim je definirano da na svaki datum bilance **treba provjeriti postoji li dokaz da vrijednost neke imovine može biti smanjena.** Ako takav dokaz postoji, potrebno je procijeniti **nadoknadivu svotu te imovine.**

Ako društvo zbog bilo kojeg razloga nije u mogućnosti pribaviti odgovarajuću **Potvrdu nadležnog društva koje sakuplja otpad** ili bilo kakav dokument kojim se može dokazati da je rashodovana imovina uništena, treba se obratiti Poreznoj upravi, odnosno podnijeti **Zahtjev za prisutnost pri uništenju dugotrajne materijalne imovine.** U nastavku se daje taj primjer.

Primjer 2. Rashodovanje opreme

Društvo Anto d.o.o. donijelo je odluku o rashodovanju drvenih polica u trgovini čija je ukupna nabavna vrijednost 50.000,00 kn, a akumulirana amortizacija 40.000,00 kn, odnosno knjigovodstvena vrijednost je 10.000,00 kn. Društvo Anto d.o.o. nije u mogućnosti pribaviti Potvrdu o zbrinjavanju navedene imovine te zato podnosi poziv Poreznoj upravi. Navedeni poziv može imati sadržaj koji se daje u nastavku.

**Čitajte najnovije
financijske vijesti i stajališta
MF na RRIF-ovim
mrežnim stranicama**

Anto d.o.o.
Ilica 22
Zagreb
OIB 12345678912

Ministarstvo financija
Porezna uprava
Područni ured Zagreb

Predmet: Poziv za prisutnost pri uništenju dugotrajne materijalne imovine

U skladu s odredbom čl. 26. st. 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. – 41/22., dalje: Pravilnik o PDV-u) pozivamo Vas da uputite nadležnog djelatnika Porezne uprave kako bi utvrdio neuporabljivost sljedeće dugotrajne materijalne imovine za koju je donesena Odluka o rashodovanju:

Red. br.	Opis	Količina	Knjigovodstveni podatci		
			Trošak nabave	Akumulirana amortizacija	Knjigovodstvena vrijednost
1.	Pokuštvo u trgovini - police	100	50.000,00	40.000,00	10.000,00

Uredsko pokuštvo je zastarjelo te je zato donesena odluka o rashodovanju. Molimo Vas da se odazovete na ovaj Poziv kako bismo ova sredstva mogli uništiti i isknjižiti ih iz poslovnih knjiga.

U Zagrebu 30. studenoga 2022.

Predsjednik uprave

Knjiženje isknjiženja navedene imovine evidentira se na jednak način kao i u primjeru 1, a neamortizirana vrijednost knjiži se na tereta rashoda na račun 4820 – *Neamortizirana vrijednost rashodovane, uništene ili otuđene imovine.*

3. RASHODOVANJE DUGOTRAJNE NEMATERIJALNE IMOVINE

Računovodstveno praćenje nematerijalne imovine uređuje HSFI 5 – *Dugotrajna nematerijalna imovina* odnosno MRS 38 – *Nematerijalna imovina*. Dugotrajna nematerijalna imovina općenito obuhvaća sljedeće: izdatke za razvoj, patente, koncesije, softver, franšize, licencije, dozvole i ostala prava. Prema zahtjevima t. 5. 18. HSFI-ja 5 odnosno t. 18. MRS-a 38 riječ je o imovini:

- za koju je vjerojatno da će očekivane buduće ekonomske koristi koje se mogu pripisati imovini priteći poduzetniku i
- trošak nabave te imovine može se pouzdano utvrditi.

U slučaju da društvo više ne očekuje ostvarenje ekonomskih koristi od korištenja te imovine, navedena imovina prestaje se priznavati odnosno donosi se odluka o rashodovanju te imovine. U poslovnoj praksi najčešće se donosi odluka o rashodovanju ulaganja u softver kada se određeni program više ne koristi u poslovanju odnosno kada se zamjenjuje novim programom. Kada je riječ o izdancima za razvoj, odluka o rashodovanju odnosno otpisu tih ulaganja donosi se kada društvo više ne očekuje

ostvarenje ekonomskih koristi od ulaganja u razvoj. Kada je riječ o rashodovanju određenih prava kao što su licencije zbog isteka roka prava na korištenje, navedena se prava mogu isknjižiti bez donošenja posebne odluke o rashodovanju zbog isteka roka jer više ne postoji pravo na korištenje. Rashodovanje dugotrajne nematerijalne imovine također se može provesti na temelju Prijedloga povjerenstva za rashodovanje materijalne imovine. Nakon toga se donosi konačna odluka o rashodovanju koja ujedno čini i podlogu za isknjiženje te imovine. Budući da nematerijalna imovina nema fizički oblik, za tu se imovinu ne može pribaviti dokumentacija o zbrinjavanju te imovine i sl. Zbog toga se navedena imovina otpisuje i isknjižava iz poslovnih knjiga samo na temelju internih odluka. U nastavku se daje primjer rashodovanja ulaganja u postojeći softver.

Primjer 3. Isknjiženje ulaganja u postojeći softver

Društvo Linija d.o.o. donijelo je odluku o rashodovanju ulaganja o softver jer se nabavlja novi softver za proizvodnju nove proizvodne linije proizvoda. Ukupna nabavna vrijednost je 1.000.000,00 kn i akumulirana amortizacija 1.000.000,00 kn, odnosno knjigovodstvena vrijednost je nula. Od društva Programi d.o.o. primljen je račun za novi program na svotu od 1.500.000,00 kn s uključenim PDV-om po stopi od 25 %.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Akumulirana amortizacija softvera	0193	1.000.000,00	
	Ulaganja u softver <i>Za isknjiženje softvera iz poslovnih knjiga</i>	0120		1.000.000,00
2.	Softver	0120	1.200.000,00	
	Pretporez po ulaznim računima	140012	300.000,00	
	Dobavljači usluga <i>Za nabavu novog softvera</i>	2201		1.500.000,00

Budući da je knjigovodstvena vrijednost softvera nula, isknjiženje softvera iz poslovnih knjiga obavljeno je terećenjem računa akumulirane amortizacije (0193) uz priznavanje računa nabavne vrijednosti softvera (0120). U slučaju da je knjigovodstvena vrijednost veća od nule, kod isknjižavanja imovine prema odluci o rashodovanju za svotu knjigovodstvene vrijednosti tereti se račun 4820 – *Neamortizirana vrijednost rashodovane, uništene ili otuđene imovine.* U nastavku se daje primjer isknjiženja ulaganja u licenciju zbog isteka roka za korištenje te licencije.

Primjer 4. Isknjiženje ulaganja u licenciju

Društvo Entro d.o.o. isknjižava iz poslovnih knjiga licenciju za proizvodni postupak zbog isteka roka od 5 godina na koliko je bilo kupljeno pravo korištenja te licencije. Nabavna vrijednost licencije je 500.000,00 kn i akumulirana amortizacija je 500.000,00 kn odnosno knjigovodstvena vrijednost je nula.

PROPISI I STAJALIŠTA
Besplatan pristup na RRIF-ovoj mrežnoj stranici

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Svota	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Akumulirana amortizacija licencija Ulaganja u licenciju i franšizu <i>Za isknjiženje licencije iz poslovnih knjiga</i>	0191 0112	500.000,00	500.000,00

Budući da je u navedenom primjeru isteklo pravo na korištenje licencije, licencija je isknjižena iz poslovnih knjiga bez posebne odluke o rashodovanju te imovine. Knjiženje je evidentirano na jednak način kao i u prethodnom primjeru.

4. RASHODOVANJE BIOLOŠKE IMOVINE

Rashodovanje biološke imovine može se definirati kao postupak definitivnog isključenja imovine iz uporabe kada ta imovina više nema nikakve uporabne vrijednosti, pa se od držanja te imovine više ne mogu ostvarivati buduće ekonomske koristi. Kod višegodišnjih nasada riječ je o imovini od koje se više ne očekuju ekonomske koristi kroz davanje plodova (voća, povrća i sl.) ili dodatne biološke imovine (podmlatka drveća i sl.). Drugim riječima, to uključuje i nemogućnost ostvarivanja ekonomskih koristi kroz prodaju te imovine ili drugog načina otuđenja. Razlozi za takvo postupanje mogu biti dotrajalost nasada, uništenje nasada zbog više sile kao što su poplava, požar, suša i sl. Rashodovanje višegodišnjih nasada obavlja se na temelju odluke o rashodovanju.

Kako višegodišnje nasade u većini slučajeva čine stabla, važno je utvrditi mogu li se debla posječeni stabala prodati. Ako je to moguće, tada je uputno procijeniti njihovu tržišnu vrijednost i u svrhu prodaje kupcu izdati račun na svotu prodajne vrijednosti i u poslovnim knjigama evidentirati prihod od prodaje te imovine i obvezu PDV-a ako je društvo obveznik PDV-a.

Primjer 5. Rashodovanje voćnjaka

Društvo Zora d.o.o. donijelo je odluku o rashodovanja višegodišnjeg nasada jabuka čija je nabavna vrijednost 500.000,00 kn i akumulirana amortizacija 500.000,00 kn, odnosno nasad je u cijelosti otpisan.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Akumulirana amortizacija višegodišnjih nasada Višegodišnji nasad jabuka <i>Za isknjiženje vrijednosti nasada</i>	0490 04050	500.000,00	500.000,00

S obzirom na to da je knjigovodstvena vrijednost nasada nula, isknjiženje iz poslovnih knjiga obavljeno je terećenjem računa ispravka vrijednosti nasada (0490) uz priznavanje računa nabavne vrijednosti nasada (04050).

Ako je sadašnja vrijednost manja od nabavne vrijednosti, odnosno u slučaju da je knjigovodstvena vrijednost veća od nule, kod isknjižavanja nasada prema odluci o rashodovanju za svotu knjigovodstvene vrijednosti tereti se račun 4820 – *Neamortizirana vrijednost rashodovane, uništene ili otuđene imovine.*

5. RASHODOVANJE SITNOG INVENTARA

Pri rashodovanju sitnog inventara postupa se na jednak način kao i pri rashodovanju dugotrajne materijalne imovine, neovisno o tome što je riječ o imovini koja se može jednokratno otpisati pri stavljanju u uporabu zbog niže nabavne vrijednosti. **Rashodovanje sitnog inventara najčešće se provodi zbog dotrajalosti ili oštećenja odnosno kada se ne očekuju ekonomske koristi od njegova korištenja u poslovanju, a koristi se jednako tako ne mogu ostvariti ni kroz prodaju ili drugi način njegova otuđenja.**

Rashodovanje sitnog inventara provodi se na prijedlog Komisije koja utvrđuje vrstu i količinu inventara koji se treba rashodovati te razloge isključenja inventara iz uporabe. Nakon toga donosi se Odluka o rashodovanju, koja može biti ovog sadržaja:

Odluka o rashodovanju sitnog inventara:

Sunce d.o.o.
Zagrebačka 33
10 000 Zagreb

Na temelju prijedloga povjerenstva za rashodovanje imovine, uprava trgovačkog društva Sunce d.o.o. donijela je 30. studenoga 2022. godine ovu

Odluku o rashodovanju sitnog inventara

Red. br.	Opis	Količina	Knjigovodstveni podatci		
			Trošak nabave	Ispravak vrijednosti	Knjigovodstvena vrijednost
1.	Mobitel Samsung S10	20	100.000,00	100.000,00	0

Obrazloženje:

Mobiteli su zastarjeli pa ih se isključuje iz uporabe i bit će odvezeni na otpad trgovačkom društvu "Zbrinjavanje Elektro" za zbrinjavanje elektroničke opreme, o čemu će se pribaviti odgovarajuća potvrda.

Predsjednik uprave

Uništenje imovine na temelju odluke o rashodovanju porezno se priznaje ako je **pri utvrđivanju činjeničnog stanja prisutan ovlašten i službenik Porezne uprave ili ako porezni obveznik raspolaže odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili institucija o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje odnosno uništenje.** Pri tome je bitno uzeti u obzir da je nužno raspolagati dokumentacijom koja sadržava količinu i vrstu (opis) imovine koja je dana na zbrinjavanje. Prema tome, na uništen sitan inventar ne obračunava se PDV ako društvo u svojim evidencijama raspolaže navedenom dokumentacijom te se s motrišta poreza na dobitak navedeno na smatra manjkom za koji se uvećava osnovica poreza na dobitak.

Primjer 6. Rashodovanje sitnog inventara

Uprava trgovačkog društva Sunce d.o.o. donijela je odluku o rashodovanju 20 mobitela koji su evidentirani kao sitan inventar. Nabavna vrijednost mobitela je 100.000,00 kn i jednokratno su otpisani prilikom stavljanja u uporabu jednokratno otpisani u ukupnoj

vrijednosti. Društvo Sunce d.o.o. pribavilo je potvrdu o primljenom otpadu koju je izdao ovlašteni sakupljač otpada za navedeni elektronički otpad.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Otpis sitnog inventara Sitan inventar u uporabi – mobiteli <i>Za isknjižavanje mobitela zbog dotrajalosti</i>	363 3600	100.000,00	100.000,00

Budući da su mobiteli prilikom stavljanja u uporabu jednokratno otpisani, pri njihovu isknjiženju iz uporabe knjiženje je provedeno tako da je za ukupnu nabavnu vrijednost terećen račun 363 – *Otpis sitnog inventara* uz priznavanje računa 3600 odnosno 3601 (sitan inventar u uporabi). S obzirom na to da

je navedeno društvo pribavilo potvrdu o primljenom otpadu koju je izdao ovlašteni sakupljač otpada za navedeni elektronički otpad, na rashodavani sitan inventar ne obračunava se PDV te se sa motrišta poreza na dobitak navedeno ne smatra manjkom za koji se uvećava osnovica poreza na dobitak.

6. ZAKLJUČAK

Odluka o rashodovanju dugotrajne imovine i sitnog inventare donosi se u slučajevima njihove dotrajalosti, zastarjelosti, oštećenja djelovanjem više sile ili nemarnog rukovanja radnika određenom imovinom. Pri uništenju navedene imovine važno je pribaviti odgovarajuću dokumentaciju koju izdaje nadležno tijelo koje je obavilo zbrinjavanje predmetne imovine ili Porezna uprava na temelju prisutnosti ovlaštenog službenika pri uništenju imovine kako bi se isknjiženje te imovine moglo porezno priznati.



NOVO IZDANJE **U PRODAJI** **NOVO IZDANJE**

OBITELJSKA POLJOPRIVREDNA GOSPODARSTVA

*Računovodstvo, porezi, trgovina, usluge i fiskalizacija
II. izmijenjeno i dopunjeno izdanje 2022.
Skupina autora*

U hrvatskoj je stručnoj literaturi ovo jedinstven Priručnik za jednu od temeljnih i najraširenijih djelatnosti koju obavljaju mali poduzetnici u području poljoprivrede. Ovaj Priručnik namijenjen je svim fizičkim i pravnim osobama koje se bave proizvodnjom poljoprivrednih proizvoda na svojim obiteljskim poljoprivrednim gospodarstvima (dalje: OPG) i onima koji pružaju ugostiteljske usluge na svojim OPG-ovima. Uz to, Priručnik je namijenjen i svim računovođama i ostalim subjektima koji se u svom poslu svakodnevno susreću s problematikom oporezivanja i računovodstvenog praćenja poslovanja OPG-a. Priručnik obuhvaća kompletno poslovanje više skupina OPG-ova: od onih koji nisu porezni obveznici, OPG-ova koji su u sustavu poreza na dohodak (OPG-ova koji se oporezuju paušalno), OPG-ova koji vode poslovne knjige u sustavu poreza na dohodak i koji su obveznici poreza na dodanu vrijednost (dalje: PDV)) do OPG-ova koji su obveznici poreza na dobitak i PDV-a. Nakon što je rasprodano prvo izdanje i poslije izmjena propisa o PDV-u, objavili smo II. izdanje ove knjige.



Narudžbenica na kraju časopisa.

Kontrolno-analitički postupci u pripremi financijskih izvješća za 2022. godinu

Kontrola knjiženja provedenih na računima glavne knjige zahtjevan je i odgovoran posao. Kvalitetno obavljena kontrola jamac je dobre podloge za izradu završnih godišnjih izvješća. Kako bi postupak kontrole evidentiranja i vrednovanja imovine, obveza, kapitala, prihoda i rashoda bio što učinkovitiji te kako bi se otklonile nehotično nastale pogreške, pripremili smo pregled kontrolno-analitičkih postupaka po razredima računskog plana.

Razred 0

1. KONTROLNO-ANALITIČKI POSTUPCI NA RAČUNIMA DUGOTRAJNE IMOVINE

Na računima dugotrajne imovine dopušteno je evidentirati samo onu imovinu koja ispunjava računovodstvenim standardima propisane uvjete te se koristi u poslovanju poduzetnika.

1.1. PROVJERA SKUPINE RAČUNA 00 – POTRAŽIVANJA ZA UPISANI, A NEUPLAĆENI KAPITAL

Potraživanja od članova društva za svotu kapitala koja je upisana u sudskom registru, a nije još uplaćena, evidentiraju se na skupni računa 00. Kod ove skupine računa bitno je provjeriti:

- je li rok za uplatu temeljnog kapitala protekao te jesu li članovi društva donijeli odluku što će poduzeti u vezi s tim pitanjem: uplatiti kapital ili smanjiti temeljni kapital
- ima li stanje na računima ove skupine „protustavku“ na računu unutar osnovnog računa 902 – *Upisani kapital koji nije plaćen te*
- je li kod povećanja temeljnog kapitala uporabljena imovina društva umjesto uloga člana društva.

Naime, ne može se upisati povećanje temeljnog kapitala iz imovine koja je nabavljena iz sredstava društva. To može biti ulog (imovina u vlasništvu) člana društva, fizičke ili pravne osobe. Ako se u računovodstvu evidentira potraživanje za upisani, a neuplaćeni kapital, to znači da članovi društva moraju **uplatiti novčanu protuvrijednost** tako upisanoga temeljnog kapitala. Osim uplate novčane protuvrijednosti, članovi društva mogu podmiriti svoju obvezu za upisani, a neuplaćeni kapital iz **zadržanih dobitaka ili pak danih pozajmica društvu, a pritom je potrebno voditi brigu o može bitnom oporezivanju zadržanih dobitaka.**

1.2. PROVJERA SKUPINE RAČUNA 01 – NEMATERIJALNA IMOVINA

Nematerijalna imovina predstavlja ulaganje za koje se očekuju **buduće ekonomske koristi koje će pritićati u društvo ako se trošak nabave tog sredstva može pouzdano utvrditi.** Najčešće je riječ o ulaganju

u određena prava. Dugotrajnost se određuje prema vremenu prava uporabe (dulje od 1 god.) i nabavnoj vrijednosti većoj od 3.500,00 kn. U vezi s kontrolno-analitičkim postupcima računa skupine 01 – *Nematerijalna imovina*, treba provjeriti sljedeće:

- koristi li se još postojećom nematerijalnom imovinom ⇔ ako se tom imovinom ne koristi ili je zastarjela, stavku ulaganja treba predložiti za otpis
- jesu li dani predujmovi za dugotrajnu nematerijalnu imovinu evidentirani na dugovnoj strani računa 220 – *Obveze prema dobavljačima u zemlji*; ako jesu, treba ih prebaciti na račune u okviru osnovnog računa 015 – *Predujmovi za nabavu nematerijalne imovine*
- ako se stanje predujma prenosi iz prethodnih godina, uprava treba preispitati taj problem i donijeti odluku o otpisu danih predujmova
- je li proknjižena novonabavljena nematerijalna imovina i jesu li zatvoreni predujmovi s računom dobavljača
- je li sva nematerijalna imovina kojom se koristi prenesena iz pripreme u uporabu te obračunava li se amortizacija
- ako je poduzetnik obveznik primjene MSFI-ja 16 – *Najmovi*, je li u okviru nematerijalne imovine evidentirao imovinu uzetu u operativni lizing te je li proveo amortizaciju ove imovine
- postoji li obveza plaćanja poreza po odbitku u vezi s plaćanjem naknade inozemnim pravnim osobama na plaćene bruto-naknade za licencije, patente, zaštitne znakove i ostalu nematerijalnu imovinu navedenu u čl. 31. st. 4. Zakona o porezu na dobit i čl. 49. st. 1. Pravilnika o porezu na dobit.

1.3. PROVJERA SKUPINE RAČUNA 02 – MATERIJALNA IMOVINA – NEKRETNINE

Na skupini računa 02 – *Materijalna imovina – nekretnine* evidentiraju se zemljišta, zemljišna prava (višegodišnja), građevinski objekti kojima se trgovačko

društvo koristi za vlastite potrebe u obavljanju djelatnosti te stanovi za vlastite zaposlenike.

Kada je riječ o računu 020 – *Zemljišta*, na kraju godine treba obratiti pozornost na sljedeće:

- **zemljišta**, šume i slična obnovljiva prirodna bogatstva, kao dugotrajna materijalna imovina, **ne podliježu amortizaciji**, ali zemljišta pod depozitima smeća i zemljišta na kojima se crpi mineralno blago iznimno se mogu amortizirati jer se više ne mogu koristiti pa je potrebno amortizirati trošak nabave.
- zemljišta na kojima su voćnjaci, maslinici i dr. dugogodišnji nasadi vode se odvojeno – zemljište posebno, a dugogodišnji nasadi posebno.
- **građevinsko zemljište** – iskazuje se svako zemljište pod poslovnim građevinskim objektom odvojeno.
- na skupinu računa 02 evidentira se zemljište koje je uzeto u zakup, a zakup je plaćen za više godina unaprijed. Zemljišta u zakupu ili u koncesiji za koja nije plaćen zakup više godina unaprijed, evidentiraju se izvanbilančno.
- zemljište na kojemu se gradi objekt za tržište ne evidentira se na skupini 02, već se evidentira u okviru razreda 6.

Napomena: *Detaljnije o izgradnji nekretnina za tržište i evidentiranju zemljišta može se pročitati u članku objavljenom u časopisu RRiF br. 9/22. pod nazivom Računovodstvo izgradnje građevina za tržište (od str. 27.).*

- na skupini računa 02 **ne** evidentira se građevinsko zemljište koje je namijenjeno daljnjoj prodaji. Takvo se zemljište iskazuje u skupini 68 – *Nekretnine i umjetnine za trgovanje*.
- u nabavnu vrijednost zemljišta ulazi i 3 % **poreza na promet nekretnina** (ako je primljeno rješenje PU-a), **troškovi geodeta te svi drugi troškovi vezani za nabavu zemljišta** (npr. troškovi agencije, odvjetnika i sl.).
- prilikom prodaje zemljišta primjenjuje se neto načelo te se prihodi (ili rashodi) iskazuju samo u svoti razlike između prodajne i knjigovodstvene vrijednosti. Prilikom prodaje zemljišta treba „zatvoriti“ sve račune koji se vežu uz to zemljište, a osobito treba pripaziti na ukidanje revalorizacijskih pričuva.

Primjer:

Društvo je prodalo građevinsko zemljište (izdan akt o građenju) koje je evidentirano kao dugotrajna materijalna imovina trgovačkom društvu. Zemljište je bilo revalorizirano. Nabavna vrijednost je 950.000,00 kn, a revalorizacijska pričuva 300.000,00 kn. Sklopljen je kupoprodajni ugovor te je ispostavljen račun na 1.250.000,00 kn (vrijednost 1.000.000,00 kn + 25 % PDV-a 250.000,00 kn).

Knjiženje kod prodavatelja:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
S ⁰	Građevinsko zemljište (bez zgrada)	0200	950.000,00	
	Rev. pričuva iz procjene zemljišta	9300		300.000,00
	<i>Za početna stanja</i>			
1.	Kupci imovinskih sredstava	1204	1.250.000,00	
	Obveza za PDV- 25 %	240012		250.000,00
	Građevinsko zemljište (bez zgrada)	0200		950.000,00
	Prihod od prodaje dugotrajne mat. imovine	7811		50.000,00
	<i>Za prodaju građevinskog zemljišta</i>			
2.	Rev. pričuva iz procjene zemljišta	9300	300.000,00	
	Zadržani dobitak oblikovan iz real. rev. pričuve	9406		300.000,00
	<i>Za realiziranu revalorizacijsku pričuvu</i>			

- ako je zbog bilo kojeg razloga došlo do **smanjenja vrijednosti zemljišta** ili drugoga prirodnog bogatstva koje ne podliježe amortizaciji, treba provesti vrijednosno usklađenje.

U vezi s **građevinskim objektima** (023 – *Grđevinski objekti (za vlastite potrebe)* i 024 – *Stanovi za vlastite zaposlenike*), treba imati na umu zahtjeve iz HSFI-ja 6 – *Dugotrajna materijalna imovina* i MRS-a 16 – *Nekretnine, postrojenja i oprema*. Prema tim zahtjevima **trošak nabave** nekog predmeta dugotrajne materijalne imovine treba priznati kao imovinu ako je vjerojatno da će budućće ekonomske koristi povezane s imovinom pritijecati poduzetniku i ako se trošak imovine može pouzdano izmjeriti. U svrhu ispravna računovodstvenog postupanja s građevinskim objektima, **provjeru** treba usmjeriti na sljedeće:

- je li dovršena izgradnja građevinskih objekata i jesu li stavljeni u uporabu.
- ako su građevinski objekti radeni u „vlastitoj režiji“, potrebno je provjeriti jesu li pravilno provedena knjiženja.

Napomena: *Detaljnije o izgradnji objekata za vlastite potrebe može se pročitati u članku objavljenom u časopisu RRiF br. 2/21. pod nazivom Računovodstvo praćenja izgradnje građevina za vlastitu dugotrajnu imovinu (od str. 49.).*

- je li pri nabavi građevinskih objekata **razdvojen dio vrijednosti koji se odnosi na vrijednost zemljišta**. S obzirom na to da prodavatelj nema obvezu u kupoprodajnom ugovoru, odnosno računu, iskazati odvojeno vrijednost zemljišta od građevinskog dijela, potrebno je procjenom (vlastitom, metodom usporedbe) utvrditi **dio vrijednosti (od plaćene cijene) koji se odnosi na zemljište** i dio koji se odnosi na građevinski dio te tako odvojeno evidentirati u poslovnim knjigama.
- ako je rezultat revalorizacije povećanje knjigovodstvene vrijednosti imovine, tada se to povećanje knjiži izravno u korist povećanja kapitala kao **revalorizacijska pričuva**, pri čemu je potrebno evidentirati **odgodenu poreznu obvezu** ako to predstavlja bilančnu značajnost. Međutim, ako je rezultat procjene smanjenje knjigovodstvene vrijednosti imovine, tada to smanjenje predstavlja vrijednosno usklađenje dugotrajne imovine koje nije porezno priznati trošak.

16 godina iskustva
RRiF Visoka škola za financijski menadžment

- amortizacija dugotrajne imovine obračunava se prema odluci poduzetnika pa treba provjeriti je li trošak amortizacije porezno priznat ili nepriznat ovisno o stopama amortizacije koje su korištene.
- ako se pri obračunu amortizacije koriste **stope amortizacije koje su manje ili jednake redoviti-ma, odnosno udvostručenim stopama amortizacije**, koje su propisane čl. 12. Zakona o porezu na dobit, tada je trošak amortizacije porezno priznat. U protivnom, ako se koriste amortizacijske stope koje su veće od dvostruko dopuštenih poreznih stopa, tada je trošak amortizacije porezno nepriznati trošak. Na primjer, za građevinske objekte redovita porezno dopustiva stopa amortizacije je 5 %, a udvostručena 10 %.
- svaki bi poduzetnik trebao odrediti stopu amortizacije na temelju procijenjenog vijeka uporabe kako bi imovina bila realno iskazana, odnosno kako bi financijski izvještaji bili realni i objektivni. Ako se utvrdi da je vijek uporabe pogrešno procijenjen, potrebno je donijeti odluku o promjeni računovodstvene procjene.

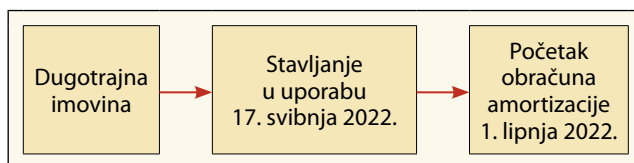
Napomena: Primjer odluke o promjeni računovodstvene procjene može se vidjeti u časopisu RRiF br. 11/21., str. 43.

1.4. PROVJERA SKUPINE RAČUNA 03 – POSTROJENJA, OPREMA, ALATI, INVENTAR I TRANSPORTNA SREDSTVA

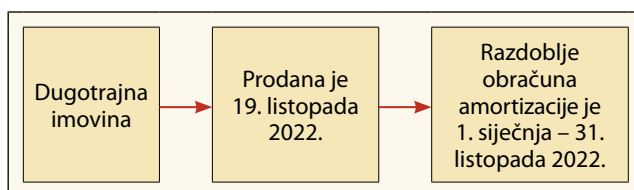
Na skupini računa 03 – *Postrojenja, oprema, alati, inventar i transportna sredstva* evidentira se imovina koja je u posjedu poduzetnika. Na kraju godine potrebno je obaviti sljedeće provjere:

- je li završio postupak nabave sredstava dugotrajne materijalne imovine i jesu li ona prenesena s računa u pripremi na račune materijalne imovine u uporabi.
- je li primjenjivan kriterij svote vrijednosti kao razlučni faktor za dugotrajnu materijalnu imovinu. Naime, prema čl. 12. st. 3. Zakona o porezu na dobit, dugotrajnom se imovinom smatraju stvari i prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 3.500,00 kn i vijek trajanja dulji od godinu dana. Ako je pojedinačni trošak nabave manji od 3.500,00 kn, tada se takva imovina pri nabavi može evidentirati kao sitan inventar. Pritom je dopušteno primijeniti metodu jednokratnog odnosno 100-postotnog otpisa. Ako je riječ o imovini koja ima vijek trajanja dulji od godinu dana, tada bi se i takva imovina, neovisno o tome što je trošak nabave manji od 3.500,00 kn, trebala, u skladu s računovodstvenim standardima, evidentirati kao dugotrajna imovina. Konačnu odluku donosi poduzetnik i treba ju dosljedno primjenjivati.
- obuhvaća li trošak nabave pojedinog predmeta postrojenja i opreme njegovu kupovnu cijenu zajedno s ovisnim troškovima nabave. U trošak nabave ulaze i troškovi demontaže te uklanjanja imovine i obnavljanja mjesta na kojem je imovina smještena. Troškovi kamata i tečajnih razlika, u pravilu, se ne uračunavaju u nabavnu vrijednost opreme.

- trošak amortizacije dugotrajne imovine priznaje se u porezni rashod od prvog dana mjeseca koji slijedi nakon mjeseca u kojemu je dugotrajna imovina stavljena u uporabu (čl. 12. st. 8. Zakona o porezu na dobit).



Ako je postrojenje, oprema ili druga materijalna imovina tijekom 2022. godine prodana ili na drugi način otuđena, treba provjeriti je li amortizirana do kraja mjeseca u kojemu je još bila u uporabi, odnosno je li takva imovina isknjižena iz evidencije te je li prilikom evidentiranja prodaje dugotrajne imovine primijenjeno neto-načelo knjiženja.



Primjer: Knjiženje prodaje dugotrajne materijalne imovine primjenom neto-načela

Trgovačko društvo Marica d.o.o. prodaje strojeve kojima se koristi u poslovanju društva. Ispostavljen je račun za stroj KHW na 100.000,00 kn (vrijednost 80.000,00 kn + 25 % PDV-a 20.000,00 kn). Nabavna vrijednost stroja KHW je 600.000,00 kn, akumulirana amortizacija 530.000,00 kn, a knjigovodstvena vrijednost je 70.000,00 kn. Prodan je i stroj PPT te je izdan račun na 50.000,00 kn (vrijednost 40.000,00 kn + 25 % PDV-a 10.000,00 kn). Nabavna vrijednost stroja PPT je 245.000,00 kn, akumulirana amortizacija 190.000,00 kn, a knjigovodstvena vrijednost je 55.000,00 kn.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
5 ^o .	Strojevi u pogonu	03010	845.000,00	
	Akumulirana amortizacija strojeva u pogonu	0390		720.000,00
	<i>Za početna stanja</i>			
1.	Kupci imovinskih sredstava	1204	100.000,00	
	Akumulirana amortizacija strojeva	0390	530.000,00	
	Obveza za PDV – 25 %	240012		20.000,00
	Strojevi u pogonima	03010		600.000,00
	Prihodi od prodaje dugotrajne materijalne imovine	7811		10.000,00
<i>Za prodaju stroja KHW</i>				
2.	Kupci imovinskih sredstava	1204	50.000,00	
	Akumulirana amortizacija strojeva	0390	190.000,00	
	Gubitak od prodaje dugotrajne materijalne imovine	4823	15.000,00	
	Obveza za PDV – 25 %	240012		10.000,00
	Strojevi u pogonima	03010		245.000,00
<i>Za prodaju stroja PPT</i>				

- Ako započeta investicija neće nikada biti završena, ne provodi se knjigovodstveno preknjižavanje na račune sredstava u uporabi, nego se s

računa 037 izravno otpisuje na teret rashoda u razredu 4. Za priznavanje troška tog otpisa bitno je ostatke nezavršene investicije prodati ili pozvati Poreznu upravu na uvid da je nedovršena investicija neuporabljiva, zbrinuti na odgovarajući način i sl. O tome treba imati zapisnik – odluku uprave društva.

- Opremu kojom se više ne može koristiti jer je zastarjela, oštećena ili društvo više nema mogućnosti njome se koristiti jer je promijenilo svoju djelatnost, potrebno je rashodovati i zbrinuti na odgovarajući način ili prodati.
- Ako je tijekom 2022. godine bilo nabave osobnih automobila, potrebno je provjeriti je li proknjižena nabava u skladu s namjeravanom uporabom vozila. Ako je osobni automobil namijenjen za potrebe osobnog prijevoza zaposlenika i članova uprave, nije dopušten odbitak 50 % pretporeza koji se evidentira na računu 0330 – 50 % pretporeza od osobnih automobila.
- Oprema uzeta na **financijski lizing** vodi se u okviru skupine 03 i evidentira se na računima sredstava u uporabi kad se počne koristiti.
- Treba provjeriti stanje **danih predujmova** (račun 036) ⇔ treba li provesti njihov obračun ili poduzeti druge radnje (npr. obračun kamata, zatražiti povrat, usklađenje salda)?
- Postrojenja koja više nisu u uporabi i opremu kojom se više ne koristi, a koji nisu do kraja amortizirani, potrebno je provjeriti koliko **ima neotpisane (neamortizirane) vrijednosti**. Naime, sredstvo se ne smije „preamortizirati“, tj. svota akumulirane amortizacije ne može prijeći svotu troška nabave (nabavnu vrijednost). **Amortizacija obračunana na otpisanu dugotrajnu imovinu ne priznaje se kao porezni rashod** (čl. 12. st. 12. Zakona o porezu na dobit). Ako se to slučajno dogodilo, onda je potrebno previše obračunanu svotu amortizacije stornirati na računu 431. Istodobno treba stornirati istu svotu na računu akumulirane amortizacije. To je moguće provesti u tekućoj godini. Ali ako je preneseno stanje veće svote amortizacije od nabavne vrijednosti, nastala razlika može se prenijeti u ostale prihode (ili kao ispravak pogreške putem kapitala).
- Neamortizirana oprema koja je izvan uporabe a vrijednosno se usklađuje, trošak usklađenja nije porezno priznat sve dok se oprema ne proda ili na drugi način ne uporabi.

1.5. PROVJERA SKUPINE RAČUNA 04 – BIOLOŠKA IMOVINA

Na skupini 04 – *Biološka imovina* evidentira se imovina koja obuhvaća životinje i biljke, a proizvodnja proizvoda koji se dobiju od uzgoja biološke imovine (primjerice usjevi žita, kukuruza, povrća, grožđa itd.) evidentiraju se u okviru razreda 6 (npr. dugogodišnji nasad jabuka je dugotrajna biološka imovina, dok je plod jabuke poljoprivredni proizvod). Stoga su i godišnji troškovi održavanja nasada i osnovnog stada troškovi proizvodnje u razdoblju kada nasad i stado daju rod. Troškovi sve do prvoga komercijalnog roda uračunavaju se u trošak nabave (kapitaliziraju se) – dugogodišnjeg nasada. Zato treba:

- provjeriti je li tijekom godine koji nasad odnosno stado počelo davati rod te ako jest, jesu li se troškovi pravilno rasporedili na trošak nabave biološke imovine ili pak u troškove proizvodnje poljoprivrednih proizvoda.
- štete na dugogodišnjim nasadima koji ne daju roda, a koje su nadoknadene (npr.) od osiguravatelja, knjiže se u korist prihoda.

Kod **višegodišnjih nasada** treba provjeriti:

- jesu li ispravno obračunani i evidentirani svi izdatci koji ulaze u trošak nabave (izdatci nastali u vrijeme podizanja nasada – do prvoga komercijalnog uroda).
- vrijednost zemljišta ne ulazi u nabavnu vrijednost višegodišnjih nasada nego se evidentira u okviru računa 020 – *Zemljišta* (račun 0205 – *Zemljište pod dugogodišnjim nasadima*), kao ni vrijednost ograda, bunara i slično koji se vode u okviru skupine 023 – *Građevinski objekti*.
- ako je ulaganje u višegodišnje nasade dovršeno, potrebno je ukupnu svotu ulaganja preknjižiti s računa 0470 – *Višegodišnji nasadi u pripremi* na račun 040 – *Biološka imovina – bilje – višegodišnji nasadi*.
- amortizacija višegodišnjih nasada počinje se obračunavati u godini kad je ostvaren „prvi komercijalni rod“, što znači da se sve do tog vremena sva ulaganja vezana za podizanje nasada uračunavaju u trošak njihove nabave.
- potrebno je utvrditi **fer vrijednost biološke imovine** (t. 12. MRS-a 41 – *Poljopriveda*) te, u skladu s time, evidentirati prihode (7871 – *Dobitci od procjene biološke imovine*) odnosno rashode (737 – *Gubitci od procjene biološke imovine*). Ako se fer vrijednost ne može pouzdano utvrditi, tada se primjenjuje **model troška nabave** prema kojemu se biološka imovina evidentira prema tom trošku smanjenom za akumuliranu amortizaciju i moguće gubitke od smanjenja vrijednosti.

Napomena: Detaljnije o podizanju trajnog nasada može se pročitati u članku objavljenom u časopisu RRiF br. 2/22, pod nazivom Računovodstveno praćenje podizanja nasada maslina, proizvodnja maslina i proizvodnja ulja (od str. 34.).

Za **osnovno stado** je bitno:

- kao dugotrajna imovina, tj. osnovno stado, treba biti evidentirana priplodna stoka i stočni pomladak s namjenom za osnovno stado. Sva ostala stoka koja nije nabavljena za tu namjenu, nego za tov i prodaju, čini obrtno stado te se evidentira u razredu 6 ili ako je nabavljena za daljnju prodaju, vodi se na računu 660 kao trgovačka roba.
- jesu li tijekom godine proknjižene promjene u vezi s prenamjenom osnovnog stada u obrtno stado (mladi predani u tov) i promjene nastale zbog prirasta na težini ili pak otpisi zbog uginuća, prodaja i dr.
- ako je za biološku imovinu dobivena državna potpora, s početkom amortizacije prenosi se odgođeni prihod (račun 294) u korist prihoda (račun 786).

RAČUNOVODSTVO

U nabavnu vrijednost ove imovine mogu se pripisati troškovi kamata ako je financiranje podizanja trajnog nasada ili osnovnog stada financirano iz kredita (odnosno zajma), ali samo dok ne počne donositi komercijalni rod.

1.6. PROVJERA SKUPINE RAČUNA 05 – ULAGANJA U NEKRETNINE

Na skupini 05 evidentiraju se nekretnine kojima se poduzetnik ne koristi za vlastite potrebe (kao vlastiti uredi, vlastita skladišta, vlastiti pogoni itd.), nego su nabavljene **radi stjecanja zarade, bilo putem najmovnih aktivnosti i/ili zbog porasta tržišne vrijednosti**. Kod skupine 05 treba provjeriti sljedeće:

- ako je pri uporabi korišten **model troška**, je li se prilikom obračuna amortizacije koristila stopa koja je u okviru porezno dopuštenih odnosno je li trošak amortizacije u cijelosti porezno priznati trošak.
- u slučaju primjene **modela fer vrijednosti, nekretnine se ne amortiziraju** nego je potrebno na dan bilanciranja procijeniti fer vrijednost ulaganja u zemljište i/ili zgradu te iskazati **prihod ili rashod koji se priznaje u računu dobitka i gubitka tog razdoblja**. Fer vrijednost trebala bi odražavati tržišnu vrijednost nekretnine na dan bilanciranja.
- na kraju godine treba preispitati je li možda nekretnina kojom se koristilo u poslovne svrhe **promijenila namjenu** te daje li se u najam. U takvom je slučaju potrebno napraviti preknjiženje s računa 0230 – *Poslovne zgrade* i pripadajuće zemljište s računa 0207 – *Zemljište ispod građevina* na račun 051 – *Ulaganja u nekretnine – građevine* i račun 050 – *Ulaganja u nekretnine – zemljišta*.
- ako se nekretninama u jednom dijelu koristi u poslovne svrhe (uredi, pogoni itd.), a dio se iznajmljuje, takvu bi nekretninu trebalo vrednovati u skladu s HSFI-jem 7 (dio koji se daje u najam) i HSFI-jem 6 (dio kojim se koristi u poslovne svrhe). To je moguće samo ako se dijelovi nekretnine mogu odvojeno prodati kao etažne cjeline odnosno odvojeno iznajmiti. Ako pak to nije moguće, tada se ulaganjem u nekretnine smatra ona nekretnina kod koje je manji dio namijenjen za obavljanje djelatnosti (produkcija, administracija).

1.7. PROVJERA SKUPINE RAČUNA 06 – DUGOTRAJNA FINANCIJSKA IMOVINA

Pod dugotrajnom financijskom imovinom podrazumijevaju se ulaganja u udjele u kapitalu drugog društva, u dionice, dugoročne vrijednosne papire, dane dugoročne zajmove, depozite, kaucije i druga slična ulaganja – sve na rok dulji od jedne godine. Dugotrajna financijska imovina početno se vrednuje prema **trošku nabave uvećanom za transakcijske troškove** (npr. naknade brokerima, odvjetnicima i sl.), a naknadno vrednovanje ide kroz kapital (rezerve fer vrijednosti).

S obzirom na specifičnosti ulaganja u financijske instrumente, na kraju godine treba provjeriti i obratiti pozornost na sljedeće:

- prilikom ulaganja u vlasničke vrijednosne papire ili udjele u trgovačkom društvu treba voditi brigu o tome je li pritom riječ o ulaganju u društva unutar grupe, u društva povezana sudjelujućim interesom ili nepovezana društva. **Računovodstveni tretman dugotrajnog ulaganja u dionice i udjele ovisi o utjecaju koji ulagatelj ima na izdavatelja vlasničkog instrumenta** (potpuna konsolidacija – metoda troška, metoda razmjernje konsolidacije ili metoda udjela, ulaganje prema fer vrijednosti ili metodi troška).
 - stjecanje udjela u drugom društvu većem od 50 % treba prijaviti Poreznoj upravi (čl. 68. OPZ-a).
 - ako su **udjeli u drugim društvima ili dionice prodani tijekom godine**, treba provjeriti u koju je skupinu financijske imovine to razvrstano te je li proknjiženo smanjenje vrijednosti (njihovo isknjiženje) uz istodobno iskazivanje gubitka ili dobitka pri toj prodaji, odnosno uz isknjiženje rezerve fer vrijednosti. Bitno je napomenuti da je prodaja udjela (dioničkog ili u d.o.o.-u) oslobođena PDV-a (čl. 40. st. 1. t. f) Zakona o PDV-u).
 - je li provedeno usklađenje ulaganja u dionice koje su raspoložive za prodaju s fer vrijednosti na datum bilanciranja te jesu li utvrđene razlike iskazane na računu 068 – *Vrijednosno usklađenje financijske imovine* i na 9310 – *Pričuve iz utvrđivanja fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju*.
- Dani krediti, zajmovi, polozi i kaucije** (računi 061, 063 i 065) evidentiraju se u dugotrajnoj financijskoj imovini u visini isplaćene (još nevraćene) svote. I za ovu imovinu treba obaviti raščlanjivanje s obzirom na to jesu li zajmovi odobreni povezanim društvima ili nepovezanim društvima odnosno društvima unutar grupe. Pritom treba provjeriti:
- postoje li **ugovori o zajmovima**, odnosno jesu li **ugovori o depozitima i kaucijama** već istekli te, ako jesu, treba tražiti njihov povrat.
 - koliko iznose zaračunane kamate, odnosno je li zbog takvih isporuka došlo do obveze za **podjelu pretporeza**.
 - ako su zajmovi dani pravnim osobama, beskatmatno ili uz kamatu, treba provjeriti je li možda potrebno povećati osnovicu poreza na dobitak (ovisno o tome je li zajmoprimac povezano društvo u povoljnijem poreznom položaju i sl.).
 - ako su zajmovi dani fizičkim osobama (građanima, članovima društva, zaposlenicima) beskatmatno ili uz kamatu manju od 2 % godišnje, smatra se da su **fizičke osobe ostvarile dohodak u visini godišnje kamate od 2 %**, odnosno u visini razlike između godišnje kamate 2 % i niže ugovorene kamate (čl. 21. st. 3. Zakona o porezu na dohodak) pa je stoga bilo potrebno obračunati porez na dohodak.
 - vrijednosno usklađivanje financijske imovine – dugotrajne (račun 068) može imati samo potražni saldo (kod zajmova), a predstavlja svotu vrijednosnog usklađenja s osnove otpisa zbog utuženja ili pokušaja prisilne naplate obdornog zajma.

**1.8. PROVJERA SKUPINE RAČUNA 07
– DUGOTRAJNA POTRAŽIVANJA**

Na skupini računa 07 treba provjeriti:

- ima li društvo dugoročnih potraživanja prema dužnicima i treba li ih otpisati
- jesu li dane jamčevine po osnovi operativnog lizinga pravilno evidentirane.

Treba napomenuti da je Zakonom o financijskom poslovanju i predstečajnoj nagodbi (Nar. nov., br. 108/12. – 114/22.) propisano da je moguće produžiti dospijeće od prodaje maksimalno do 360 dana (uz sklapanje ugovora o robno-trgovačkom kreditu). Ovakva tražbina nije kategorija dugotrajnih potraživanja te ne bi trebala biti iskazana na ovom računu.

**1.9. PROVJERA SKUPINE RAČUNA 08
– ODGOĐENA POREZNA IMOVINA**

Odgođena porezna imovina je svota poreza na dobitak za povrat u budućnosti, a vezana je za:

- **privremene razlike koje se mogu odbiti**
- **prenesene neiskorištene porezne gubitke**
- **prenesene neiskorištene porezne olakšice.**

Odgođenu poreznu imovinu potrebno je priznati u visini za koju je vjerojatno da će oporeziv dobitak biti raspoloživ i za koju se preneseni porezni gubitak, neiskorištene porezne olakšice i odbitne privremene razlike mogu iskoristiti (t. 14.23. HSFI 14). Kako bi se utvrdila i evidentirala odgođena porezna imovina, na kraju godine potrebno je provjeriti:

- je li kao trošak evidentirano vrijednosno usklađenje potraživanja od kupaca koje se u prijavi

poreza na dobitak za 2022. godinu ne može smatrati porezno priznatim troškom, dok će u sljedećoj, 2023. godini, predstavljati porezno priznati trošak. To je slučaj kod vrijednosnog usklađenja potraživanja od kupaca kod kojih nije prošlo više od **60 dana** od dana dospijeca do kraja godine.

- je li provedeno vrijednosno usklađenje zaliha, a zalihe nisu prodane (ili na drugi način uporabljene) pa će u prijavi poreza na dobitak za 2022. godinu takav trošak vrijednosnog usklađenja biti porezno nepriznat, dok će se u porezne svrhe priznati u sljedećim poreznim razdobljima kada navedene zalihe budu prodane.
- ima li društvo neiskorištenih poreznih gubitaka. Pritom treba uzeti u obzir t. 36. MRS-a 12 – *Porezi na dobit*, kojom se zahtijeva razmatranje sljedećih okolnosti: ima li porezni obveznik dovoljno oporezivih privremenih razlika za koje će se neiskorišteni porezni gubitci moći koristiti, hoće li porezni obveznik imati oporeziv dobitak prije nego što istekne pravo na prijenos poreznoga gubitka, jesu li porezni gubitci rezultat takvih razloga koji se vjerojatno neće pojavljivati u budućnosti te jesu li poreznom obvezniku na raspolaganju mogućnosti poreznog planiranja prije nego što isteknu prava prijenosa poreznih gubitaka.

Stoga manje svote, koje bi mogle činiti privremene razlike, ne bi trebalo ni priznavati.

RAZRED 1

2. PROVJERA KNJIGOVODSTVENIH STANJA NA RAČUNIMA NOVČANIH SREDSTAVA, KRAJKOTRAJNE FINANCIJSKE IMOVINE I POTRAŽIVANJA

2.1. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA NOVČANIH SREDSTAVA (SKUPINA 10)

Poslovne promjene u vezi s računima (kontima) novčanih sredstava tijekom godine bilježile su se i pratile na transakcijskim računima (*žiro-računima*) otvorenima u poslovnim bankama (rn. 100), glavnoj i pomoćnim blagajnama (rn. 102), deviznim računima otvorenima u poslovnim bankama (rn. 103), deviznoj blagajni (rn. 105) i na računima ostalih novčanih sredstava. U ovu računsku skupinu uključuju se i otvoreni akreditivi u kunama i u stranim valutama (rn. 101 i 104). Stanja na žiro-računu i deviznom računu, u načelu, usklađuju se s posljednjim izvatkom banke u tekućoj godini (2022.), a pozornost pritom treba obratiti na sljedeće:

- Posljednji put u povijesti Republike Hrvatske na dan 31. 12. 2022. godine na transakcijskom računu i blagajni iskazat će se hrvatske kune. Od 1. siječnja 2023. godine na transakcijskom računu i blagajni iskazivat će se euri, dok će devizni račun i devizna blagajna biti namijenjeni za druge valute poput US \$, britanske funte, mađarske forinte itd. Prema tome, važno je istaknuti kako se provjera stanja na računima novčanih sredstava na dan 31. prosinca odvija na isti način kao i prethodnih godina jer „konverzija“ kuna u eure stupa na snagu na dan 1. siječnja 2023. godine.

- Ako se stanje na računu **1000 – Transakcijski račun u banci (tzv. žiro račun)** ne slaže sa stanjem na izvatzku sa žiro-računa, treba provjeriti je li došlo do pogreške pri unosu podataka s izvatzka ili je propušteno knjiženje nekog izvatzka. U postupku provjere najjednostavnije je na kontu žiro-račun utvrditi datum i broj izvatzka kod kojeg se zadnji put stanje na izvatzku slaže sa stanjem na računu 1000 – *Transakcijski račun u banci*, a zatim započeti s provjerom knjiženja svakoga sljedećeg izvatzka. Pogreška će se sigurno pronaći! Znatno veći problem je kada knjiženje nije obavljeno jer izvadak nije knjižen odnosno nedostaje. Izvadci se, u pravilu, primaju putem e-pošte i treba ih kronološkim redom arhivirati na vlastiti nositelj elektroničkog zapisa – jer oni su knjigovodstvene isprave i u skladu s čl. 10. *Zakona o računovodstvu* moraju se čuvati najmanje 11 godina. Mali broj poduzetnika i dalje preuzima izvatzke u FINA-i ili banci i ako neki nedostaje, potrebno je zatražiti njegovu presliku (duplikat).

- Ako je potražna strana *žiro-računa* veća od dugovne (D<P), žiro-račun je „u minusu“ i to upućuje na obvezu koju poduzetnik ima prema banci na temelju okvirnog kredita prema ugovoru zaključenom s poslovnim bankom. Tijekom poslovne godine žiro-račun može biti i u

„negativnom saldu“, odnosno u „dopuštenom minusu“ i to najviše do svote koja je navedena u ugovoru s bankom. Međutim, na dan 31. prosinca 2022. godine taj negativni saldo obvezno se mora prenijeti na kratkoročne obveze: 2157 – *Obveze za prekoračenje na računu – okvirni kredit* (knjiženje: 1000 / 2157). U bruto-bilanci na posljednji dan poslovne godine konto „žiro-račun“ NE može iskazivati negativni saldo odnosno on ne može biti „aktivno-pasivni“ konto.

➤ **Stanje gotovine u kunskoj blagajni (rn. 102)** na dan 31. prosinca 2022. godine treba obuhvatiti stanje glavne blagajne, blagajna prodavaonica i drugih pomoćnih blagajni. U vezi s glavnom blagajnom treba provjeriti jesu li „pravdane“ isplaćene akontacije za službene putove isplaćene u gotovini, odnosno jesu li zaposlenici podnijeli putne obračune i vratili nepotrošeni novac. Pri isplati gotovine za podmirenje materijalnih troškova treba provjeriti postoje li odgovarajuće isprave (računi) kojima se dokazuje nastali trošak. Ako se utvrdi manjak gotovine u glavnoj blagajni, treba utvrditi odgovornost blagajnika!

➤ U skladu s čl. 29. *Zakona o fiskalizaciji*, svotu gotovog novca u blagajni iznad blagajničkog maksimuma utvrđenog internim aktom, poduzetnik – obveznik fiskalizacije, treba položiti na svoj transakcijski račun na kraju radnog dana ili najkasnije idućeg radnog dana. Međutim, ove godine postupak s polaganjem gotovog novca iz blagajne na žiro-račun bit će malo drukčiji u odnosu na prethodne godine.

a) Poduzetnici kojima je 30. prosinac posljednji radni dan u 2022. godini, a svota gotovog novca u blagajni prelazi blagajnički maksimum, uputno je ukupno stanje kunske blagajne (tj. kunskih blagajna) uplatiti na žiro-račun do kraja toga dana. To, naravno, mogu učiniti i oni poduzetnici čija gotovina ne prelazi blagajnički maksimum.

b) Za dnevne utrške u gotovini primljene 31. prosinca 2022. prvi radni dan je 2. siječnja 2023. godine, tako da će mnogi trgovci, ugostitelji i druge uslužne djelatnosti (koje rade i nedjeljom) u svojim bruto-bilancama iskazati stanje blagajne u svoti koja prelazi svotu blagajničkog maksimuma važećeg za 2022. godinu – jer će polog novca u banku obaviti 2. siječnja 2023. godine. Izvod sa žiro-račun toga dana bit će već u eurima. Međutim, gotovinu koja se na dan 31. prosinca nalazi u kunskoj blagajni moguće je isti dan na kraju radnog vremena položiti u trezor banke pa će knjiženje na dan 31. prosinca biti putem prijelaznog konta: 1009 / 1020.

Podsjećamo, od 1. do 14. siječnja 2023. godine gotovinska plaćanja obavljat će se i u kunama i u eurima, ali će povrat novca biti isključivo u eurima (samo iznimno dopušteno u kunama). U ovom razdoblju odobrena je četverostruka svota propisanog blagajničkog maksimuma.

➤ **Posljednji put u povijesti hrvatske kune stanja deviznog računa, devizne blagajne i deviznog akreditiva iskazuju se na dan 31. prosinca 2022. godine u kunskoj protuvrijednosti primjenom**

srednjeg tečaja HNB-a, i to analitički po svakoj valuti. Kada je riječ o deviznom računu (deviznoj blagajni ili akreditivima) koji se odnose na euro, srednji tečaj HNB-a na posljednji dan 2022. godine bit će jednak fiksnom tečaju konverzije: 7,53450 kn. Za ostale valute (US \$, britanske funte, mađarske forinte, itd.) kao i prethodnih godina treba gledati tečajnu listu HNB-a i primijeniti srednji tečaj. I ove godine javit će se tečajna razlika koja može biti pozitivna i se knjiži u korist prihoda (rn. 7720), ili negativna, koja se knjiži na teret troškova (rn. 4754). Ako se na deviznom računu pojavljuje kunska razlika koja nije ujedno i tečajna razlika, može biti riječ o bankovnoj naknadi te stoga treba provjeriti izvadak, odnosno obračun naknade koji je banka dostavila.

➤ Poduzetnici koji će u skladu s *Odlukom o predopskrbi i posrednoj predopskrbi gotovim novcem eura* (Nar. nov., br. 105/22.) tijekom prosinca ove godine obaviti predopskrbu gotovim novcem eura putem **početnih paketa eurokovanica** i pritom ih odmah kod preuzimanja platiti banci u kunama primjenom fiksnog tečaja konverzije – **primljene eurokovanice evidentirat će u svojoj deviznoj blagajni**. S obzirom na to da ih u 2022. godini moraju iskazati u kunskoj protuvrijednosti, preporučujemo to učiniti primjenom fiksnog tečaja konverzije po kojemu je i izvršen otkup.

Važno je naglasiti kako se u 2022. godini **u deviznoj blagajni NE evidentira primljen gotov novac eura na temelju posredne predopskrbe niti na temelju pojednostavljene posredne predopskrbe. Ova gotovina vodi se izvanbilančno i ne smije se uključiti u Bilancu na dan 31. prosinca 2022. godine.** Više o tome pročitati u članku „*Evidentiranje predopskrbe gotovim novcem eura u poslovnim knjigama*“ u *RRiF-u* br. 11/22. (str. 69-70).

2.2. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA KRATKOTRAJNE FINANCIJSKE IMOVINE (SKUPINA 11)

Iako ni HSFI 9 – *Financijska imovina* ni MSFI 9 – *Financijski instrumenti* ne dijele financijsku imovinu na kratkotrajnu i dugotrajnu, uobičajeno je da se ona prema svojim temeljnim obilježjima tako razvrsta. U okviru kratkotrajne financijske imovine prate se ulaganja u kupnju kratkoročnih vrijednosnih papira, dani kratkoročni zajmovi, vrijednosni papiri primljeni od dužnika i druga financijska imovina.

U vezi s kratkotrajnom financijskom imovinom dobro je provjeriti sljedeće:

➤ **Kod ulaganja u dionice i udjele** prvo treba provjeriti postoji li odluka o tome kako su ove dionice klasificirane: u *financijsku imovinu čija se promjena fer vrijednost priznaje u računu dobitka i gubitka* ili u *financijsku imovinu čija se promjena fer vrijednost priznaje kroz ostali sveobuhvatni dobitak* (za obveznike HSFI-ja *financijsku imovinu raspoloživu za prodaju*). To je bitno za njihovo početno i naknadno vrednovanje. Ako su dionice razvrstane u prvu navedenu skupinu, riječ je o dionicama koje su

namijenjene trgovanju i one se, u pravilu, vode kao kratkotrajna financijska imovina (skupina 11). Ako je ulaganje u ove dionice bilo tijekom 2022. godine, treba provjeriti je li početno vrednovanje bilo provedeno u skladu s HSFI-jem 9 (kod mikro, malih i srednjih poduzetnika) ili MSFI-jem 9 (kod velikih poduzetnika i subjekata od javnog interesa), odnosno jesu li ispravno knjiženi transakcijski troškovi izravno povezani s kupnjom, odnosno stjecanjem dionica koje se drže radi trgovanja. Oni se nisu smjeli uključiti u vrijednost („trošak stjecanja“) dionica, već su trebali izravno teretiti troškove razdoblja (rn. 4793 – *Troškovi burzovnih usluga*). Na dan bilanciranja (31. prosinca) treba provjeriti je li došlo do promjene njihove fer vrijednosti. Ako je fer vrijednost dionica (ili udjela) koje su klasificirane kao *financijska imovina namijenjena trgovanju* na dan bilanciranja veća od njihove knjigovodstvene vrijednosti (troška stjecanja ili posljednje proknjižene fer vrijednosti), razlika predstavlja nerealizirani dobitak i knjiži se u korist prihoda (rn. 7760). Ako je fer vrijednost manja od knjigovodstvene vrijednosti, razlika predstavlja nerealizirani gubitak i knjiži se na teret rashoda (rn. 4780). **Ako na dan bilanciranja (31. prosinac) fer vrijednost dionica (udjela) klasificiranih „za trgovanje“ nije poznata** – jer one više ne kotiraju na tržištu, potrebno ih je reklasificirati u financijsku imovinu raspoloživu za prodaju. Pritom je uputno (ne i obvezno) preknjižiti ih sa skupine "11" na skupinu "06". To se provodi po knjigovodstvenoj vrijednosti – posljednjoj poznatoj fer vrijednosti ili trošku stjecanja ako se on nije mijenjao.

Ako je tijekom 2022. poduzetnik ulagao u dionice i klasificirao ih u financijsku imovinu raspoloživu za prodaju, treba provjeriti jesu li u trošak stjecanja uključeni i svi transakcijski troškovi (naknada brokera, naknada javnom bilježniku itd.). Ako je došlo do promjene fer vrijednosti ove financijske imovine, njezin se učinak evidentira kao povećanje ili smanjenje kapitala – *pričuva fer vrijednosti*.

- **Kratkoročnu financijsku imovinu čine i mjenice** koje su primljene kao sredstvo plaćanja. Za razliku od toga, mjenice koje su primljene kao instrument osiguranja plaćanja vode se u okviru izvanbilančne evidencije (rač. skup. 99). Treba provjeriti jesu li u 2022. „aktivirane“ **bjankomjenice** (koje su prvobitno bile primljene kao sredstvo osiguranja plaćanja) i uporabljene kao sredstvo plaćanja. U tom slučaju bjankomjenu treba isknjižiti iz izvanbilančne evidencije i evidentirati u financijskoj imovini na računu 1141 – *Mjenice uz istodobno zatvaranje potraživanja od kupca (1141/120)*.
- Mjenice koje su krajem godine predane na naplatu, a izvadak sa žiro-računa o njihovoj naplati stići će tek sljedeće godine treba preknjižiti na račun 11411 – *Mjenice na naplati*. Preknjiženje treba učiniti i u slučaju kada su predane u protest (11412 / 11410) ili ako su se pokazale nenaplative te je pokrenuto utuženje temeljnog potraživanja (11413 / 11410).

- **Ako su primljene mjenice u 2022. bile indosirane** – prenesene na nekog vjerovnika, čime je bila podmirena vlastita obveza, treba provjeriti je li indosament proknjižen: 2200/1141.
- **Važno je provjeriti obračune, knjiženja i stanja na računu danih zajmova, i to poduzetnicima unutar grupe (111), društvima povezanim sudjelujućim interesima (113), nepovezanim poduzetnicima te drugim fizičkim i pravnim osobama (115)**. Ako su zajmovi dani povezanim osobama – u smislu odredaba Zakona o porezu na dobit i Općega poreznog zakona, podatke treba pripremiti za sastavljanje obrasca PD-IPO koji se predaje Poreznoj upravi uz prijavu poreza na dobitak.

Podsjećamo, trgovačko društvo moglo je odobriti i beskamatni zajam drugom trgovačkom društvu (osim kada je riječ o povezanim društvima rezidentima ako je jedan od njih u povoljnom poreznom položaju ili ima preneseni porezni gubitak odnosno kada je riječ o vjerovniku – povezanom društvu nerezidentu). Za ugovorene kamate na zajmove koje je tuzemni poduzetnik obračunao drugom tuzemnom poduzetniku, zajmodavatelj nije bio obavezan izdati račun, u skladu s čl. 78. st. 3. *Zakona o PDV-u*. Bio je dovoljan obračun. Međutim, ako je kamata obračunana poreznom obvezniku – nerezidentu, tada je tuzemni zajmodavatelj trebao ispostaviti račun ili drugu odgovarajuću ispravu s prijenosom porezne obveze (*reverse charge*) prema čl. 17. st. 1. *Zakona o PDV-u*.

- **Provjeriti treba kamate na zajmove dane zaposlenicima, članovima društva i drugim fizičkim osobama. Ako je trgovačko društvo odobrilo zajam svom zaposleniku, s motrišta poreza na dohodak u 2022. godini trebala je biti ugovorena kamata od najmanje 2 % godišnje**. Ako je ugovorena kamata niža, razlika između ugovorene kamate i kamate obračunane po stopi od 2 % godišnje smatra se, u skladu s čl. 39. st. 3. t. 5. *Zakona o porezu na dohodak*, plaćom ovog zaposlenika. Ako je odobren beskamatni zajam, plaćom se smatra obračunana kamata po stopi od 2 % godišnje.
- **Ako je trgovačko društvo odobrilo beskamatnu pozajmicu fizičkoj osobi – dioničaru ili članu društva ili je ona niža od 2% godišnje**, riječ je o skrivenoj isplati dobitka sukladno čl. 70. st. 7. t. 1. *Pravilnika o porezu na dohodak* koja se oporezuje po stopi od 30 % (+ prizrez). Ovo treba provesti i kroz Obrazac JOPPD.
- **Posebnu pozornost treba dati kamatama na zajmove dane povezanim osobama nerezidentima**. U skladu s čl. 14. st. 3. *Zakona o porezu na dobit* najniža godišnja vjerovnička kamata propisana je Odlukom o objavi kamatne stope na zajmove između povezanih osoba (Nar. nov., br. 139/21.) i za 2022. godinu iznosila je 2,68 % Prema tome, ako kamata nije bila ugovorena ili je ugovorena po stopi nižoj od propisane, vjerovnik (tuzemni poduzetnik) će, za razliku od kamate obračunane po godišnjoj stopi od 2,68 %, morati uvećati osnovicu poreza na dobitak u obrascu PD. Spomenute odredbe odnose se i na povezana društva koja su rezidenti (tuzemni poduzetnici), ako jedan od njih ima povlašten

porezni status (plaća porez na dobitak po stopi koja je niža od 10 % odnosno 18% ili je oslobođen plaćanja poreza na dobitak temeljem korištenja poreznih olakšica) ili ako ima pravo na prijenos poreznoga gubitka iz prethodnih razdoblja – pri čemu putem kamate dolazi do transfera dobitka u porezne svrhe.

- Ako su tijekom godine **dane kaucije dobavljačima za ambalažu**, a ambalaža je u međuvremenu vraćena i u vezi s tim postoji odgovarajuća isprava, treba provjeriti je li dobavljač vratio novac na ime kaucije. Moguće je da je dio tuđe ambalaže uništen pa je za nju dobavljač izdao račun. U tom slučaju danu kauciju treba „zatvoriti“ s obvezom prema dobavljaču.

2.3. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA KRATKOROČNIH POTRAŽIVANJA (SKUPINA 12)

Provjere stanja na računima skupine 12 prvenstveno se odnose na potraživanja od kupaca. Kako bi se s pojedinim kupcem uskladilo stanje potraživanja i prije izrade završnog računa otklonile eventualne pogreške u knjiženju zaduženja ili odobrenja, kupcu se dostavlja „Izvadak otvorenih stavaka na dan...“. Nakon što je kupac u svojoj knjigovodstvenoj evidenciji provjerio promet i stanje prema svom partneru – dobavljaču, „Izvadak“ vraća pošiljatelju. Ovim se usklađuju stanja potraživanja od kupaca, pri čemu je posebno važno provjeriti i dospijeće potraživanja koja su evidentirana na dan 31. prosinca.

U vezi s potraživanjima od kupaca (rn. 120), provjeriti treba sljedeće:

- **Jesu li proknjiženi naknadni popusti odobreni kupcima** i jesu li kupci – tuzemni porezni obveznici dostavili pisanu potvrdu o ispravku pret-poreza kako bi se mogla umanjiti obveza za PDV na temelju naknadno odobrenog popusta. Za naknadno odobrene popuste kupcima – poreznim obveznicima u drugoj državi članici EU-a trebalo je smanjiti vrijednost isporuke u Zbirnoj prijavi i Obrascu PDV.
- **Kasne li pojedini kupci s podmirenjem računa?** Za dospjela a nenaplaćena potraživanja treba poduzeti odgovarajuće postupke, kao što su primjericke: uputiti kupcima opomene, donijeti odluke o utuženju, provjeriti prijave u stečajnu masu onih kupaca koji su otvorili stečaj, provjeriti trenutačna stanja predstečajnih nagodbi s pojedinim kupcima, donijeti odluku o vrijednosnom usklađenju pojedinih potraživanja ili njihovom definitivnom otpisu. Kada je riječ o nenaplativim potraživanjima koja glase na manju svotu, potrebno je prikupiti podatak o troškovima koji bi nastali za pokretanje tužbe i provjeriti mogućnost definitivnog otpisa takvih potraživanja. Nadalje, ako nije moguće kontaktirati s kupcem, treba provjeriti postoji li on još uvijek ili je u međuvremenu likvidiran. *Više o otpisima i vrijednosnim usklađenjima potraživanja od kupaca, pročitati u RRiF-u br. 11/22.*
- **Posebnu pozornost treba dati vrijednosnim usklađenjima potraživanja od kupaca za prodanu dugotrajnu materijalnu imovinu kod kojih se prihod od prodaje dugotrajne imovine**

knjižio prema „neto-načelu“ u skladu s t. 15.42. i 15.43. HSFI-ja 15 (za male i srednje poduzetnike) i t. 56. MRS-a 16 – *Nekretnine, postrojenja i oprema* (za velike poduzetnike). Naime, prihod od prodaje dugotrajne materijalne imovine („dobitak“ od prodaje) utvrđuje se kao razlika između prodajne cijene i knjigovodstvene vrijednosti imovine i samo se ta razlika knjiži na račun 7811 – *Prihod od prodaje dugotrajne materijalne imovine (iz uporabe)*. Primjereno bi, stoga, bilo vrijednosno usklađenje potraživanja od kupca za dugotrajnu materijalnu imovinu knjižiti u visini neto-dobitka od prodaje dugotrajne materijalne imovine kako bi se ovim troškom „neutralizirao“ prethodno priznati prihod. Ako je razlika negativna (knjigovodstvena vrijednost prodane dugotrajne imovine veća je od prodajne vrijednosti), prihod se ne evidentira, nego se ta razlika knjiži na račun 4823 kao „gubitak“ pri prodaji. Kako u tom slučaju prihod nije bio evidentiran, ne može se priznati ni rashod na temelju vrijednosnog usklađenja potraživanja od kupca dugotrajne imovine, iako je od dana dospijeća do kraja godine proteklo više od 60 dana!

- **Ako račun 1290 – Vrijednosno usklađenje potraživanja od kupaca i dalje ima „otvoreno“ početno stanje (1. 1. 2022.) te potražni promet za usklađenja koja su provedena tijekom godine**, treba provjeriti je li u međuvremenu došlo do zastare potraživanja pa ga treba isknjižiti i „vratiti“ u porezni prihod ili se može ostaviti kao porezno priznati trošak ako ne prelazi 5.000,00 kn po pojedinom kupcu i računu.
- **Može li se s pojedinim kupcima provesti kompenzacija međusobnih potraživanja i obveza?** Ako su za to ispunjeni uvjeti, potrebno je kupcu dostaviti *Izjavu o prijebodu*, odnosno *Prijedlog o višestrukoj kompenzaciji* – ako je uključeno više sudionika. To treba i proknjižiti.
- **Postoje li uvjeti za ustupanje vlastitog potraživanja putem cesije** kako bi se na ovaj način podmirile neke obveze, a to do sada nije iskorišteno ili pak proknjiženo? Podsjećamo, prema čl. 15. *Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima* (Nar. nov., br. 68/18. – 47/20.), poduzetnik NE smije obavljati obračunska ako je njegov račun u banci blokiran. To se odnosi i na ugovornu kompenzaciju, ali ne i na zakonsku kompenzaciju koja nastaje izjavom o prijebodu, pod uvjetom da su zadovoljeni uvjeti propisani čl. 195. – 202. *Zakona o obveznim odnosima* (Nar. nov., br. 35/05. – 114/22.).
- **Ako postoji saldo na računu 1209 – Potraživanja za nefakturiranu isporuku dobara ili usluga**, treba provjeriti zašto račun nije izdan i pogrešku treba ispraviti.
- **Treba li kupcu koji kasni s plaćanjem obračunati zateznu kamatu?** Prema odredbama *Zakona o obveznim odnosima* i *Zakona o financijskom poslovanju i predstečajnoj nagodbi* (Nar. nov., br. 108/12. – 114/22.), u slučaju kašnjenja s ispunjenjem novčane obveze, dužnik duguje vjerovniku bez ikakve daljnje opomene osim glavnice, i kamate za kašnjenje. Međutim,

naplata zakonske zatezne kamate predstavlja isključivo pravo vjerovnika, ali ne i njegovu obvezu da zateznu kamatu stvarno obračuna i naplati. Naime, kada mu dužnik sa zakašnjenjem podmiri tražbinu (glavnicu), on može odustati od naplate zatezne kamate – unatoč tome što mu ona prema spomenutim zakonima pripada. Prema čl. 25. st. 5. *Pravilnika o PDV-u*, **zatezne kamate koje poduzetnik naplaćuje od svojih dužnika, do visine propisane zatezne kamate i troškova opomene, predstavljaju odštetu i ne oporezuju se PDV-om.**

- **Ako je zatezna kamata obračunana, treba provjeriti je li naplaćena.** Podsjećamo, zatezna se kamata obračunava za razdoblje od zakašnjenja (dan dospijeca) do ispunjenja obveze. Može biti knjižena na posebnom analitičkom računu 1241 (analitika prema dužnicima) ili pripisana glavnom potraživanju (rn. 120 – analitički po kupcu). Kada se saldo potraživanja od kupaca prenosi u sljedeću godinu, pripisivanje kamata glavnom potraživanju i njihovo knjiženje na računu 120 može neopravdano dovesti do **anacizma** – obračunavanja kamata na kamatu, stoga se preporučuje odvojiti potraživanje od kupaca za prodana dobra i usluge od potraživanja za zateznu kamatu. Ujedno treba provjeriti je li zatezna kamata obračunana primjenom dekurzivnoga jednostavnog kamatnog računa na dospjelu glavicu bez pripisa zatezne kamate glavnici istekom obračunskog razdoblja, kako je propisano čl. 3. *Zakona o kamatama* (Nar. nov., br. 94/04. i 35/05.) koji je još uvijek na snazi.

Razdoblje	Godišnja stopa zatezne kamate		
	Između poduzetnika	Između poduzetnika i osoba javnog prava	Ostali odnosi (npr. između poduzetnika i građana)
1. 1. – 30. 06. 2022.	7,49 %	7,49 %	5,49 %
1. 7. – 31. 12. 2022.	7,31 %	7,31 %	5,31 %

Pregled zateznih kamata za ranija razdoblja nalaze se u „Stručnim informacijama“ – *posebnom prilogu uz časopis RRiF*, br. 2/22. na str. 70-74.

- Na dan bilanciranja (31. prosinca 2022.) **treba obračunati tečajnu razliku na stanje potraživanja od ino-kupaca primjenom srednjeg tečaja HNB-a i knjižiti je na teret troškova (rn. 4752) ili u korist prihoda (rn. 7720). Na potraživanja od ino-kupaca koja se temelje na fakturama ispostavljenim u eurima primjenjuje se fiksni tečaj konverzije od 7,53450.**
- **Iako nije ispravno, ponekad se u praksi primljeni predujmovi knjiže izravno na kupce (1000/120) umjesto na obvezu za primljene predujmove (1000/225).** Ovakav je način knjiženja „praktičan“ samo kada se za obavljenu isporuku izda račun za isporuku dobara ili usluga najkasnije do roka za podnošenje prijave PDV-a za obračunsko razdoblje u kojem je primljen predujam – jer tada ne treba izdavati račun za predujam prema čl. 159. st. 4. *Pravilnika o PDV-u*. Ako se tako knjižilo tijekom 2022., na kraju godine treba provjeriti

stanje na računu 120 – *Potraživanje od kupaca* kako se ne bi dogodilo da ovaj račun poprimi obilježje aktivno-pasivnog računa. U tom slučaju potražni saldo treba prenijeti na račun 225 – *Primljeni predujmovi*. Pritom treba provjeriti je li za primljene predujmove od tuzemnih kupaca (za koje još nije izdan račun za isporuku) obračunan PDV primjenom preračunane stope i je li s tom svrhom izdan račun za primljeni predujam.

- **Potražni saldo na računu kupca koji je primio obilježje „aktivno-pasivnog“ računa može se odnositi i na naplaćenu realiziranu isporuku robe (ili obavljenju uslugu) za koju kupcu nije izdan račun ili izlazni račun nije proknjižen.** Ovu pogrešku treba ispraviti tako da se kupcu naknadno izda račun za isporuku koja je obavljena u jednom od prethodnih obračunskih razdoblja.

U okviru skupine 12 evidentiraju se i potraživanja za dane predujmove dobavljačima za usluge (rn. 125). U vezi s tim treba provjeriti jesu li primljeni računi za dane predujmove i je li temeljem njih priznat pretporez. **Predujmovi dani za građevinske usluge na koje se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze** prema čl. 75. st. 3. t. a) *Zakona o PDV-u*, knjiže se na potraživanje za dane predujmove u ukupnoj svoti plaćenog predujma, a zatim se primjenom stope PDV-a od 25 % obračunava PDV-a kao obvezu i pretporez – jer je primatelj predujma izvođač građevinskih radova ispostavio račun za predujam uz tuzemni prijenos porezne obveze.

Ako račun **potraživanja za predujmove za naručene usluge** (rn. 125) iskazuje saldo, treba provjeriti je li izvršitelj usluga istu obavio – i u tom slučaju predujam „zatvoriti“ s obvezom prema dobavljaču usluga. Ako računi za obavljene usluge nisu primljeni ili su zagubljeni, treba od primatelja predujma zatražiti prijepis računa kako bi se „likvidirao“ saldo. Ako se saldo na računu za dane predujmove prenosi dulje razdoblje, a usluga (isporuka) nije obavljena, treba utvrditi razlog i provjeriti nije li riječ o danoj pozajmici poslovnom partneru.

Dani predujmovi koji se odnose za zalihe vode se na računima 370 i 670. Ako su ovi predujmovi pogreškom knjiženi na računu 125, pogrešku treba ispraviti i ove predujmove prenijeti na ispravne račune.

2.4. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA POTRAŽIVANJA OD ZAPOSLENIH I OSTALIH KRATKOROČNIH POTRAŽIVANJA (SKUPINA 13)

Pozornost kod ove računске skupine posebno treba usmjeriti na:

- **Potraživanja od zaposlenih (rn. 130)** – ako neki analitički račun potraživanja od radnika (za predujmove za službeni put, za predujmove za gotovinska plaćanja i sl.) iskazuje saldo, on se prije 31. prosinca 2022. godine, u pravilu, treba „zatvoriti“. Primjerice, ako je radniku isplaćen predujam za službeni put koji je završio, treba zatražiti obračun putnog naloga. Iako nije propisan rok za taj obračun, to treba učiniti ubrzo nakon završetka službenog puta. U suprotnom, to bi se moglo proglašiti kratkoročnom pozajmicom zaposleniku, pri čemu treba obračunati

kamatu po stopi od najmanje 2 % godišnje (ako je stopa niža, razlika predstavlja plaću tog zaposlenika). Ako je obavljen obračun putnog naloga, a zaposlenik nije vratio nepotrošena sredstva, rješenje je da se to obustavi radniku iz plaće uz njegovu suglasnost ili da sam to uplati u blagajnu. Treba provjeriti jesu li naknade u vezi sa službenim putom provedene kroz Obrazac JOPPD. U vezi s isplatama radnicima za tekuće nabave za potrebe trgovačkog društva, koje nisu opravdane računima, treba od radnika zatražiti povrat ili pravdanje odgovarajućim računima koje odgovorna osoba treba likvidirati (potpisati), čime potvrđuje vjerodostojnost ovih računa.

- **Stanja potraživanja od zaposlenih** koja se prenose iz godine u godinu treba razriješiti donošenjem konkretnih odluka: „pretvaranjem“ u zajam, pri čemu treba obračunati kamatu po stopi od najmanje 2 % godišnje ili pretvaranjem potraživanja u plaću zaposlenika.
- **Treba provjeriti postoje li za potraživanja od odgovorne osobe zaposlenika za manjkove i učinjene štete (uključujući s PDV-om)** knjižena na računu 1303 odgovarajuće isprave za terećenje – npr. odluke uprave trgovačkog društva. Ako je riječ o manjkovima utvrđenim godišnjim popisom 31. prosinca 2022. godine odluka o potraživanju od odgovorne osobe za manjak donijet će se, u pravilu, nakon obavljenoga godišnjeg popisa, što znači najkasnije u siječnju 2023. godine, ali će se knjižiti u 2022. godini jer se manjak na nju odnosi. *Više o manjkovima pročitati u posebnoj članku u ovom broju časopisa.*
- **U vezi s računom 1330 – Potraživanja od članova društva za predujmljeni dobitak (analitika prema članovima)**, pozornost treba obratiti na sljedeće:
 - ♦ Ako je 1. siječnja 2022. godine račun 1330 iskazivao početno stanje, treba provjeriti je li nakon odluke o raspodjeli dobitka za 2021. godinu „razriješen“ prijenosom na teret računa 2010 – *Obveze s osnove udjela u dobitku iz 2021. (analitika prema članovima)*;
 - ♦ Ako su tijekom 2022. godine članovima društva isplaćivani predujmovi dobitka za 2022. i knjiženi na račun 1330, saldo s ovog računa (preračunan u eure primjenom fiksnog tečaja konverzije 7,53450) prenosi se u 2023. i tada se, nakon raspodjele ostvarenog dobitka 2022., zatvara (prebija) s računom 2010 – *Obveze s osnove udjela u dobitku za 2022. godinu (2010/1330)*. To se najprije može učiniti 2. siječnja 2023., a nikako NE 31. prosinca 2022. Pritom treba provjeriti je li pri isplatama predujmova dobitka fizičkim osobama tijekom 2022. godine obračunan i uplaćen predujam poreza na dohodak od kapitala po stopi od 10 % (+ prirez) i jesu li ispostavljeni obrasci JOPPD.
 - ♦ Stanje na računu 1330 – *Potraživanja od članova društva za predujmljeni dobitak* treba se odnositi na „bruto“-svotu predujmljenog dobitka (analitički po članovima društva), neovisno o tome što je fizičkoj osobi, članu društva, isplaćen predujam umanjen za porez na dohodak od kapitala (i prirez). To je posebno

bitno pri zatvaranju ovog računa u 2023. godini s računom 2010 – *Obveze s osnove udjela u dobitku iz 2022.*

- ♦ Ako je u 2022. godini fizičkoj osobi isplaćen predujam dobitka, a po poreznoj prijavi za 2022. godinu ostvareni dobitak nije dostatan za pokriće takvog predujma, tada se nastala **razlika smatra izuzimanjem, tj. dohotkom od kapitala** te će se u 2023. godini oporezovati po stopi od 30 % (+ prirez). Pritom će se priznati porez na dohodak od kapitala od 10 % (+ prirez) plaćen kod isplate predujma dobitka u 2022. godini.
- **Pri isplati predujmova dobitka fizičkim osobama nerezidentima trebalo je postupati sukladno odredbama pojedinih međunarodnih ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.**
- **U okviru računa 134 – Potraživanja u sporu i rizična potraživanja** (iz skupine 12 i 13) posebnu pozornost treba usmjeriti na potraživanja u sporu i rizična potraživanja (rn. 134). Treba provjeriti je li za ova potraživanja donesena odluka o vrijednosnom usklađenju ili otpisu i je li provedena u knjigovodstvenoj evidenciji. Ako to nije učinjeno, svako sporno ili rizično potraživanje treba posebno iskazati na analitičkom računu radi transparentnosti pri poduzimanju daljnjih aktivnosti za njihovu naplatu ili ih predložiti za otpis. Ostale se provjere mogu obaviti onako kako je opisano za potraživanja iz skupine računa 12.

2.5. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA POTRAŽIVANJA OD DRŽAVE ZA POREZE, CARINU I DOPRINOSE (14)

U vezi s pretporezom u okviru sintetičkog računa 140, između ostalog, treba provjeriti i sljedeće:

- pogrešno ili više iskorištene pretporeze knjigovodstveno treba ispraviti u obrascu PDV za prosinac;
- ako je tijekom 2022. na temelju pojedinih računa priznat pretporez, a naknadno se utvrdi da se na to nije imalo pravo (npr. pretporez po računu za osobne potrebe člana društva), takve pretporeze treba stornirati i smanjiti svotu pretporeza u obrascu PDV za prosinac;
- podsjećamo da u 2022. nije dopušteno priznati 50 % pretporeza za nabavu i najam osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz, uključujući nabavu svih dobara i usluga u vezi s njima (gorivo, usluge održavanja i sl.). Po ulaznim računima za reprezentaciju pretporez se u cijelosti ne priznaje;
- ako postoji saldo na računu 1408 – *Pretporez koji još nije moguće priznati*, treba provjeriti što je uzrok tome. Ovo je posebno važno kod poreznih obveznika koji PDV plaćaju prema naplaćenim naknadama jer dodatnu pozornost trebaju usmjeriti na provjeru plaćenih računa tuzemnim dobavljačima;
- porezni obveznici koji utvrđuju obvezu za PDV prema naplaćenim naknadama, „načelo blagajne“ NE mogu primjenjivati na stjecanje dobara i usluga iz drugih država članica EU-a, kada se na njih primjenjuje prijenos porezne obveze. U ovim

slučajevima, neovisno o plaćanju u svojoj poreznoj evidenciji, istodobno iskazuju pretporez i obvezu za PDV (ako su pritom zadovoljeni i drugi uvjeti za priznavanje pretporeza). Navedeno se odnosi i na tuzemni prijenos porezne obveze;

- treba provjeriti usluge koje su obavili porezni obveznici iz trećih zemalja i račune koje su oni izdali, a na temelju kojih dolazi do prijenosa porezne obveze, da li je istodobno iskazana obveza za PDV i pretporez (1404/2404) i to neovisno o tome je li račun plaćen;
- treba provjeriti je li obavljen ispravak pretporeza kod „prenamjene“ građevinskih objekata u stanove koji se iznajmljuju za potrebe stanovanja;
- porezni obveznik koji prodaje građevinu uz oslobođenje od PDV-a u skladu s čl. 40. st. 1. t., j) *Zakona o PDV-u* i pritom kupac plaća porez na promet nekretnina, treba provjeriti je li proveo ispravak pretporeza za ovu prodanu građevinu ako je za nju pri nabavi (ili izgradnji) priznao pretporez a od tada nije prošlo 10 godina;
- kod naknadno odobrenih popusta u vezi s ulaznim računima izvođača radova na kojima je primijenjen prijenos porezne obveze za građevinske usluge, u poreznoj evidenciji i u knjigovodstvu treba istodobno umanjiti svotu pretporeza i obveze za PDV;
- ako su od dobavljača primljena odobrenja za naknade popuste, treba odlučiti hoće li se za PDV u naknadnom popustu smanjiti pretporez i tome obavijestiti dobavljača ili će se bruto-svota popusta knjižiti u korist prihoda.

U vezi s potraživanjem za plaćene predujmove poreza na dobitak (rn. 1430), treba provjeriti jesu li predujmovi knjiženi upravo na taj račun ili na dugovnu stranu računa 2430 – *Obveze za porez na dobitak*. U tom je slučaju račun 2430 poprimio obilježje pasivno-aktivnog računa i njegov dugovni saldo mora se 31. prosinca 2022. prenijeti na račun 1430 kako bi se pri utvrđivanju obveze poreza na dobitak za 2022. mogao „prebiti“ s godišnjom obvezom koja će se utvrditi u obrascu PD.

Kako bi se kontrolno-analitički postupci u vezi s potraživanjima od države za poreze, carinu i doprinose mogli ispravno provesti, treba provjeriti račune na kojima su knjižene obveze za poreze, carinu

i doprinose te putem „e-porezna“ u evidenciji Porezne uprave kao i podatke o zaduženju i uplatama radi usklađenja.

2.6. PLAĆENI TROŠKOVI BUDUĆEG RAZDOBLJA I OBRAČUNANI PRIHODI (19)

Na računima 190, 192 – 199 knjiže se unaprijed plaćeni troškovi budućeg razdoblja. Riječ je o troškovima koji su plaćeni u tekućoj godini (npr. u 2022.), a odnose se na sljedeću (npr. na 2023.). Prema tome, iz razdoblja na prijelazu iz jedne godine u drugu dio se tih troškova (koji se odnose na sljedeću godinu) razgraničava, tj. prenosi putem bilance kao tranzitorna stavka aktive.

U smislu provjere, na tim računima treba obaviti analizu prenesenih svota plaćenih troškova iz prethodne (2021.) godine koji su, kao početno stanje 1. siječnja 2022., preneseni u ovu godinu. Treba također provjeriti plaćene troškove (u 2022.) koji se odnose na 2023. godinu. U oba se slučaja treba voditi načelom nastanka događaja i načelom sučeljavanja rashoda s prihodima razdoblja na koje se rashodi odnose.

Pitanja na koja treba odgovoriti pri provjeri stanja (i knjiženja) na tim računima:

- jesu li početna stanja (prenesena iz 2021. godine) rasknjižena s računa skupine 19 na račune troškova u razredu 4 prema vrstama, i to one svote koje se odnose na ovu (2022.) godinu? To mogu biti plaćeni troškovi osiguranja, najamnika, održavanja i popravaka i dr.;
- je li riječ o unaprijed plaćenom trošku ili o plaćenom predujmu za uslugu za kojeg primatelj predujma nije ispostavio račun – a trebao je jer porezni obveznik;
- odnose li se unaprijed plaćeni troškovi na buduće troškove razdoblja ili na ovisne troškove nabave zaliha robe i trebaju biti preneseni na račun 651, a ne na troškove u okviru razreda 4;
- jesu li plaćene svote troškova u 2022. (koje se odnose i na razdoblje sljedeće godine) knjižene na računima skupine 19 te jesu li svote koje se odnose na sljedeću (2023.) godinu preostale kao saldo za prijenos u 2023.? Dakle, stanje na računima troškova skupine računa 19 može se odnositi samo na troškove koji se odnose na sljedeću (2023.) godinu.

RAZRED 2

3. KONTROLNO-ANALITIČKI POSTUPCI NA RAČUNIMA RAZREDA 2

3.1. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 20

➤ **200 – Obveze prema poduzetnicima unutar grupe**
U okviru ovog računa treba provjeriti jesu li sve **obveze po primljenim računima** (za primljena dobra i usluge), **obveze za zajmove, depozite, te ostale obveze prema poduzetnicima unutar grupe** evidentirane unutar ovog računa. **Grupnu čine matično društvo i sva njegova ovisna društva (društva kćeri)** te se iz tog razloga sve obveze prema tim društvima trebaju evidentirati unutar računa 200.

Obveze prema poduzetnicima unutar grupe za primljene robe i usluge, za raspoređeni dobitak, za kamatu i druge slične obveze iskazuju se u okviru analitičkog računa 2000. Stanje s ovog računa preuzima se za iskazivanje podatka u izvještaju o financijskom položaju na poziciji D.1 Ako društvo nije u tijeku godine navedene obveze evidentiralo na tom računu, tada je potrebno obaviti preknjiženje postojećeg salda na ovaj račun.

RAČUNOVODSTVO

Primjer:

Društvo Mar d.o.o. je krajem 2022. godine utvrdilo da je obveze za nabavu robe prema **ovisnom društvu More d.o.o.** u kojemu ima 90 % udjela tijekom poslovne godine 2022. knjižilo u okviru računa 2200, a ne na računu 2000.

Saldo na računu 2200 je 250.000,00 kn. Krajem 2022. godine obavlja se preknjiženje navedenog salda na račun 20000.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Obveze prema dobavljačima dobara Obveze prema poduzetnicima unutar grupe za primljene robe i usluge <i>Za preknjiženje obveze</i>	2200 20000	250.000,00	250.000,00

Obveze za primljene zajmove, depozite, kaucije i sl. od poduzetnika unutar grupe vode se u okviru računa 2001. Stanje s ovog računa preuzima se za iskazivanje podatka u izvještaju o financijskom položaju na poziciji D.2. U tome dijelu treba uzeti u obzir da se npr. obveze za kamate po primljenim zajmovima trebaju evidentirati u svoti koja se odnosi na 2022. godinu, neovisno o tome kada će se te kamate stvarno platiti. To sve zbog toga što se troškovi kamata trebaju evidentirati kao troškovi poslovne godine u kojoj su nastali u skladu sa zahtjevima HSFI-ja 16 – *Rashodi* odnosno MRS-a 23 - *Troškovi posudbe*.

Napomena: O računovodstvenom praćenju transakcija s društvima unutar grupe pisali smo u časopisu RRiF br. 11/21. na str. 60.

➤ 201 – Obveze s osnove udjela u rezultatu

Na računu 201 potrebno je provjeriti jesu li sve obveze s osnove udjela u rezultatu - dobitku nakon oporezivanja prema udjeličarima i dioničarima u skladu s donesenim odlukama skupštine društva evidentirane u okviru ovog računa. Ako to nije slučaj, tada je nužno obaviti odgovarajuća knjiženja i oblikovati navedenu obvezu u skladu s pripadajućom odlukom.

S poreznog je motrišta pritom bitno uzeti u obzir sljedeće:

- isplata udjela u dobitku i dividendi oporezuje se s 10 % poreza na dohodak od kapitala, uvećano za možebitni prirez
- porezom na dohodak od kapitala po stopi od 10 % i pripadajućim prirezom oporezuju se samo zadržani dobitci i dividende ostvarene u razdoblju od 2001. do 2004. i od 2012. pa nadalje
- to znači da se bez plaćanja 10 % poreza na dohodak od kapitala i pripadajućeg prireza mogu isplaćivati zadržani dobitci i dividende ostvarene u razdoblju od 2005. do kraja 2011. godine i dobitci koji su ostvareni do 2000. godine
- ostvareni dobitci i dividende isplaćuju se na transakcijske račune ili tekuće račune udjeličara odnosno dioničara, a mogu se isplatiti i u naravi pri čemu su mogući i prijebaji s privatnim troškovima članova društva odnosno dioničara u skladu s odlukom članova društva

- sve isplate dobitaka i dividenda udjeličarima odnosno dioničarima koji su fizičke osobe obvezno se iskazuju na Obrascu JOOPD koji se za te isplate podnosi pri isplati ili najkasnije sljedeći dan, neovisno o tome je li riječ o oporezivom dobitku ili dobitku na koji se ne plaća porez na dohodak od kapitala i pripadajući prirez
- u ovom je dijelu bitno uzeti u obzir i to da nije zakonski uređen redoslijed uporabe dobitka za isplatu članovima društva. Zato se isplate mogu obavljati u skladu s odlukom članova društva, neovisno o godinama ostvarenja.

Primjer:

Članu društva Sunce d.o.o. Ivi Markić (OIB 55566678911) iz Zagreba 2. prosinca 2022. godine isplaćuje se 100.000,00 kn dobitka ostvarenog 2021. godine. Pri isplati je obračunano 10 % poreza na dohodak od kapitala u svoti od 10.000,00 kn i pripadajući prirez 18 % u svoti od 1.800,00 kn.

Knjiženje u 2022. godini:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Zadržani dobitak iz 2021.	9402	100.000,00	
	Obveza na temelju udjela u rezultatu	2010		88.200,00
	Porez na dohodak od kapitala na isplate dobitka i dividendi (10 % + prirez) <i>Na temelju odluke člana društva o isplati dobitka iz 2021.</i>	24311		11.800,00
2.	Obveza na temelju udjela u rezultatu	2010	88.200,00	
	Porez na dohodak od kapitala na isplate dobitka i dividendi (10 % porez + prirez)	24311	11.800,00	
	Transakcijski račun	1000		100.000,00
	<i>Za isplatu dobitka i pripadajućeg poreza i prireza s transakcijskog računa</i>			

Ako se ostvarenim dobitcima koristi za pokriće ostvarenoga gubitka tekuće godine ili iz prijašnjih godina, takav prijenos ne podliježe obračunu poreza na dohodak od kapitala i mogućem prirezu.

Ako je riječ o isplatama inozemnim fizičkim osobama nerezidentima, tada se porez na dohodak od kapitala po stopi od 10 % za isplate dobitaka ostvarenih u razdoblju od 2001. do 2004. godine i od 2012. godine pa nadalje treba obračunati samo kada u trenutku isplate tuzemno društvo:

- ne raspolože ovjerenim Zahtjevom za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na dividende prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i ... (zemlje čiji je on rezident). U suprotnom se porez na dohodak od kapitala kod primjene međunarodnih ugovora, u pravilu, plaća po nižoj stopi ili se ne plaća, ovisno o ugovoru koji je RH sklopila s pojedinim zemljama. Kako bi isplatitelj mogao primijeniti odredbe iz Ugovora, predmetni obrazac treba ovjeriti strano inozemno porezno tijelo. Ovjereni se obrazac podnosi za svaku isplatu, a iznimno, ako je riječ

o učestalim mjesečnim isplatama, ovjereni se obrazac podnosi pri prvoj isplati, a nakon toga potrebno ga je podnositi svakih 6 mjeseci. Pri isplati udjela u dobitku ili dividenda, tuzemni isplatitelj treba jedan primjerak obrasca dostaviti u PU, a drugi zadržava za svoje potrebe.

Ako je riječ o isplatama udjela u dobitku ili dividendi koje su ostvarene od 2001. do 2004. i od 2012. pa nadalje inozemnim pravnim osobama, tada se plaća porez po odbitku po stopi od 10 %. Izuzeće se može primijeniti samo ako:

- tuzemno društvo u trenutku isplate raspoloživo ovjerenim *Zahtjevom za umanjenje porezne obveze, izuzimanje od porezne obveze ili povrat više plaćenog poreza na dividende prema ugovoru o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja između Republike Hrvatske i ...* (zemlje čije je on rezident). Ako se, u skladu s ugovorom, pri isplati ne plaća porez po odbitku, tada primatelj predmetnih isplata može umjesto ovjerenog obrasca dostaviti samo potvrdu o rezidentnosti od nadležnoga inozemnog poreznog tijela. Ovjereni se obrazac podnosi za svaku isplatu, a iznimno, ako je riječ o učestalim mjesečnim isplatama, ovjereni se obrazac podnosi pri prvoj isplati, a nakon toga potrebno ga je podnositi svakih 12 mjeseci. Pri isplati udjela u dobitku ili dividendi tuzemni isplatitelj treba jedan primjerak obrasca dostaviti u PU, a drugi zadržava za svoje potrebe.

Porez po odbitku na dividendu ili udio u dobitku ne plaća se na isplate udjela u dobitku i dividenda društvima iz EU-a koja imaju jedan od oblika na koje se primjenjuje zajednički sustav oporezivanja koji vrijedi za:

- matična i povezana društva, pod uvjetom da primatelj dividende ili udjela u dobitku ima najmanje 10 % udjela u kapitalu društva isplatitelja u neprekidnom razdoblju od 24 mjeseca. U tom slučaju porezni obveznik isplatitelj udjela u dobitku ili dividende treba u roku od 15 dana od isplate nadležnoj ispostavi Porezne uprave dostaviti dokaz o rezidentnosti primatelja za porezne svrhe u trenutku isplate, dokaz o minimalnom izravnom udjelu u kapitalu isplatitelja od 10 %, dokaz o trajanju toga minimalnog udjela od najmanje 24 mjeseca, dokaz da društvo ima jedan od oblika na koje se primjenjuje zajednički sustav oporezivanja za matična i povezana društva navedena u prilogu E Pravilnika o porezu na dobit te dokaz da je društvo primatelj obveznik jednog od poreza navedenih u tom Pravilniku.

Napomena: O isplati dobitaka u inozemstvo detaljno smo pisali u RRiF-u br. 10/20. str. 120.

3.2. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 21

- 210, 211 i 212 – Obveze za izdane čekove, mjenice i ostale vrijednosne papire

Na ovim je računima potrebno provjeriti jesu li svi izdani vrijednosni papiri (mjenice, komercijalni zapisi i dr.) koji dospijevaju na naplatu u sljedećoj godini evidentirani u okviru ovih računa. Pri tome je bitno uzeti u obzir da se mjenice koje su predane kao instrument osiguranja plaćanja knjiže u okviru izvanbilančne evidencije (skupina 99).

- 213 – Obveze prema društvima povezanim sudjelujućim interesom

U okviru ovog računa treba provjeriti jesu li sve obveze prema društvima povezanim sudjelujućim interesom (za nabavljena dobra i usluge, za zajmove, depozite, kaucije i sl.) evidentirane u okviru ovog računa. Društvo povezano sudjelujućim udjelom ili interesom znači društvo u kojem drugo društvo ima sudjelujući udjel ili interes i nad čijom operativnom i financijskom politikom to drugo društvo vrši značajan utjecaj. Smatra se da neko društvo izvršava značajan utjecaj nad drugim društvom ako ima 20 % ili više glasačkih prava dioničara ili članova u tom drugom društvu. Ako su navedene obveze knjižene u okviru računa 200, tada ih treba preknjižiti na ovaj račun.

Primjer:

Društvo Zara d.o.o. je krajem 2022. godine utvrdilo da obvezu za primljeni kratkoročni zajam od društva Tim d.o.o. u kojemu drži 25 % udjela nije knjižilo na računu 21310 nego na računu 2140. Saldo na računu 2140 je 312.000,00 kn. Krajem 2022. godine obavlja se preknjiženje navedenog salda na račun 21310.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Obveze za financijske zajmove od društava	2140	312.000,00	
	Obveze za zajmove društava povezanih sudjelujućim interesom	21310		312.000,00
	<i>Za preknjiženje obveze</i>			

Napomena: O računovodstvenom praćenju transakcija s društvima povezanim sudjelujućim interesom pisali smo u časopisu RRiF br. 10/21. na str. 48.

Ako je ugovorena kamata, obveza za navedenu kamatu evidentira se na računu 21302.

- 214, 215 – Obveze na osnovi zajmova, depozita i obveze prema bankama i drugim institucijama

Pri provjeri ovog računa prvo treba utvrditi postoje li ugovori za ove obveze. Dugoročne obveze za zajmove i kredite (anuitete) koji će dospjeti za naplatu, u sljedećoj godini, nakon datuma bilance treba preknjižiti na ovu skupinu računa.

Ako se u ulozi zajmodavca pojavljuje fizička osoba (građanin) koja je pri davanju zajma ugovorila kamatu, tada je bitno provjeriti je li kamata isplaćena i pri tome obračunat porez na dohodak od kapitala po stopi od 10 % i pripadajući prirrez. Više o kamatama vidjeti uz objašnjenje računa 232.

- 216 – Obveze prema izdavateljima kreditnih kartica

Na ovom računu treba provjeriti jesu li obveze za godišnju članarinu prema izdavateljima evidentirane u okviru ovog računa. Poduzetnici koji naplaćuju svoja potraživanja kreditnim karticama na ovom računu mogu evidentirati obvezu za ugovorenu proviziju izdavatelju kreditne kartice. Oni poduzetnici koji imaju takve transakcije u okviru ovog računa provjeravaju i jesu li obveze za proviziju kartičaru ispravno evidentirane.

➤ 217 – Obveze iz eskontnih poslova

Stanje na ovom računu provjeravaju poduzetnici koji su tijekom godine otkupljivali vrijednosne papire ili tražbine čije je dospijeće u sljedećoj godini. Pritom je bitno uzeti u obzir da se na ovom računu iskazuju samo stanja neto-obveza iz otkupa bez ugovorenih naknada za otkup potraživanja.

➤ 218 – Obveze na osnovi dugotrajne imovine namijenjene prodaji

Na ovom računu obvezu trebaju oblikovati društva koja u svojim poslovnim knjigama imaju evidentiranu imovinu namijenjenu prodaji (račun 69) ako su istu nabavila, primjerice, iz kredita prema banci ili na temelju oblikovanja obveza prema drugim društvima. U tom se slučaju obveza s računa 21 ili 25 preknjižava na ovaj račun.

3.3. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 22

➤ 220 – 223 – Obveze prema dobavljačima u zemlji, inozemstvu, fizičkim osobama, dobavljačima komunalnih usluga

Na ovim je računima prvo potrebno provjeriti jesu li evidentirane sve obveze za preuzete isporuke dobara i usluga za koje je primljen ulazni račun. Uz to treba provjeriti jesu li evidentirana sva smanjenja obveza za primljena odobrenja za odobrene popuste. Sva odobrenja koja se odnose na isporuke iz 2022. godine, a koja su primljena do trenutka odobrenja financijskih izvješća, odnosno koja su temeljena na postojećim ugovorima, uputno je evidentirati kao smanjenja obveza u financijskim izvješćima za tu godinu. Ako postoje salda na ovim računima koja se prenose iz prethodnih godina, tada treba utvrditi otkada potječu te obveze. Ako je to razdoblje dulje od 3 godine od dana dospijeća za plaćanje te ako u međuvremenu nije bilo aktivnosti koje bi „oživjele“ dug i ako osoba ovlaštena za zastupanje društva vjerovnika nije ovjerila postojanje duga na temelju, primjerice, izvoda otvorenih stavaka, može se opravdano tvrditi da je dug zastario (više o zastari: čl. 214. – 246. Zakona o obveznim odnosima). Takvo pravno stanje s ovakvom obvezom omogućuje prihodovanje salda obveze (220, 221/7800). Potrebno je također provjeriti jesu li stanja obveza na računu 221 svedena na srednji tečaj HNB-a na 31. prosinca 2022. godine.

Primjer:

Društvo Jantus d.o.o. ima u svojim poslovnim knjigama evidentiranu obvezu prema dobavljaču za primljenu robu po računu od 1. rujna 2019. godine koja je dospjela za plaćanje 25. rujna 2019. godine u svoti od 114.250,00 kn. S obzirom na to da je obveza po tom računu zastarjela, Uprava društva donijela je odluku o otpisu navedene obveze.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Obveze prema dobavljačima dobara Otpis obveza prema dobavljačima Za otpis zastarjelih obveza	2200 7800	114.250,00	114.250,00

Na ovom je računu uputno provjeriti postoje li neke obveze koje bi se mogle prebiti potraživanjem za isporuke kupcu koji je ujedno i dobavljač. Ako je odgovor potvrđan, izjava o prijebouju može se dostaviti komitentu bez traženja njegova odobrenja za pristanak. Prijebouj je nastao onog trenutka kada su stečeni uvjeti za prijebouj (čl. 196. Zakona o obveznim odnosima), a jedan od preduvjeta je da su tražbine i obveze dospjele.

Uz to, u ovome dijelu treba provjeriti je li primljen obračun zateznih kamata ili primijenjene valutne klauzule te je li to knjiženo na račun obveza takvog nazivlja (npr. 232) ili je zbog toga povećana obveza na računu 220 ili 221. Bitno je provjeriti jesu li te obveze ugovorene i jesu li ispravno izračunane.

➤ 224 – Obveze za nefakturirane, a preuzete isporuke robe ili usluga

Ako su u 2022. godini primljene usluge ili roba u tuzemstvu za koje nije primljen račun, obvezu za navedene isporuke treba evidentirati u okviru ovog računa, a prema procijenjenoj vrijednosti (primjerice, po vrijednosti iz otpremnice ako je riječ o robi). Po primitku računa obveza za nefakturirane usluge preknjižava se na račun 220 i knjiži se pravo na pretporez ako račun ima sve elemente propisane Zakonom o PDV-u.

➤ 225 – Primljeni predujmovi

U sklopu ovog računa treba provjeriti postoje li salda obveza za primljene predujmove i jesu li izdani računi za primljene predujmove za buduće isporuke u tuzemstvu te je li po njima plaćena obveza PDV-a. Pritom je bitno uzeti u obzir da se obveza PDV-a po primljenom predujmu veže za isporuku koja će se obaviti, odnosno za stopu PDV-a po kojoj će biti oporeziva ugovorena isporuka.

Primjer:

Društvo Gordi d.o.o. doznačilo je predujam u prosincu 2022. godine društvu Joni d.o.o. u svoti od 12.500,00 kn za robu koja će biti isporučena u siječnju 2022. godine. Na temelju toga društvu Fimi d.o.o. nastala je obveza za plaćanje PDV-a u prosincu 2022. godine na primljeni predujam u svoti od 2.500,00 kn (12.500,00 × 20 %).

Knjiženje u društvu Joni d.o.o. u 2022. godini:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Transakcijski račun Primljeni predujmovi za isporuku dobara Za primljeni predujam – Izvadak sa žiro-računa	1000 2250	12.500,00	12.500,00
2.	Primljeni predujmovi za isporuku dobara Obveza za PDV za predujam – 25 % Za evidentiranje obveze za PDV po primljenom predujmu	2250 240022		2.500,00 2.500,00

Iz provedenih je knjiženja razvidno da je društvo Joni d.o.o. po primljenom predujmu oblikovalo obvezu PDV-a u svoti od 2.500,00 kn. Nakon isporuke robe u 2022. godini dalje će se evidentirati potraživanje od kupca na ukupnu svotu računa za isporuku, a time i obveza PDV-a na ukupnu svotu računa i provesti „storno“ PDV-a po primljenom predujmu.

3.4. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 23

➤ 230 – Obveze prema zaposlenicima

Na ovom računu treba provjeriti jesu li sve **obveze prema zaposlenicima** (za neto-plaće, nadoknade troškova, jubilarne naknade i sl.) koje su nastale u ovoj godini evidentirane u okviru ovog računa. Ako postoji aktivan saldo na ovom računu, tada treba naknadno izraditi obračun i za tu svotu te zahtijevati povrat od zaposlenika i prenijeti ga na račun aktive (13).

➤ 231 – Kratkoročne obveze iz nabava i potpora

Na ovom računu treba provjeriti stanja obveza na temelju tekuće nabave u gotovini (npr. prema zaposlenicima za tekuće nabave dobara i usluga), obveza prema članovima uprave, obveza za naknadno odobrene popuste, obveza za darovanja (do 2 % prihoda prethodne godine), stipendije i sl. Uz to treba u okviru ovog računa provjeriti otvorena salda obveza za obračunska plaćanja na temelju sklopljenih ugovora o asignaciji, cesiji, preuzimanju duga i sl.

➤ 232 – Obveze za kamate

U vezi s tim računom potrebno je provjeriti sljedeće:

➤ **ako je pozajmica primljena od fizičke osobe koja je ugovorila kamatu** koja predstavlja dohodak od kapitala, pri isplati tih kamata isplatitelj je obvezan obračunati, obustaviti i uplatiti predumak poreza na dohodak od kapitala na kamate uvećan za prirez. **Porez na dohodak od kapitala obračunava se po stopi od 10 %.**

➤ porez na dohodak od kapitala po stopi od 10 % potrebno je obračunati i ako se u ulozi **zajmodavca pojavila fizička osoba „stranac“** (nerezident), osim u slučaju podnošenja *Zahtjeva za umanjenje porezne obveze odnosno izuzimanje od poreza na kamate*, a to je moguće samo ako je RH s njegovom državom zaključila ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i ako je taj ugovor u primjeni, te ako je međunarodnim ugovorom definirano da se porez plaća u zemlji rezidentnosti. **Ako se zajmodavac fizička osoba odrekla svog potraživanja za ugovorene kamate u korist trgovačkog društva zajmoprimca, ... društvo zajmoprimac treba utvrditi oporezivi primitak od kapitala iz čl. 30. st. 1. i 3. Zakona o porezu na dohodak i to u trenutku kad zajmodavac donese odluku o odricanju od potraživanja...**, potvrđuje mišljenje Ministarstva financija (MF Kl.: 410-01/06-01/481 od 20. lipnja 2006.).

➤ **ako je poduzetnik primio zajam od dioničara ili člana društva koji premašuje četverostruku svotu udjela dioničara**, odnosno člana društva u kapitalu ili glasačkom pravu, a koji drži najmanje 25 % dionica ili udjela u kapitalu ili glasačkom pravu u društvu, i koji nije tuzemni obveznik poreza na dobitak ili poreza na dohodak, tada se **kamata obračunana na svotu zajma koji premašuje četverostruku svotu udjela NE smatra porezno priznatim troškom.**

➤ ako se kamate isplaćuju **zajmodavcu tuzemnom poduzetniku** (rezidentu), potrebno je provjeriti nalazi li se u ulozi **zajmodavca rezident povezana osoba**, pri čemu jedna od povezanih osoba (zajmodavac ili zajmoprimac) ima povlašteni porezni položaj, odnosno plaća porez na

dobitak po stopama koje su niže od propisane stope ili je oslobođena od plaćanja poreza na dobitak ili ima u poreznom razdoblju pravo na prijenos poreznog gubitka iz prethodnih razdoblja. U tom je slučaju obračunana kamata iznad stope od 2,68 % za cijelu 2022. godinu za zajmoprimca porezno nepriznati rashod.

➤ ako se kamate isplaćuju **zajmodavcu stranom poduzetniku** (nerezidentu), potrebno je provjeriti sljedeće:

a) nalazi li se u **ulozi zajmodavca nerezident „povezana osoba“** – u tom slučaju, ako je ugovorena kamata veća od 2,68 % tako obračunana kamata iznad te stope za tuzemnog će zajmoprimca biti porezno nepriznati rashod

b) **postoji li obveza plaćanja poreza po odbitku od 15 % ili 20 %**. S tom je svrhom potrebno provjeriti o kojoj je državi riječ. Ako je riječ o državama koje se nalaze na EU-ovu popisu nekooperativnih jurisdikcija u porezne svrhe, a s kojima RH ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, tada se porez po odbitku plaća po stopi od 20 %. U suprotnom se porez po odbitku plaća po stopi od 15 %, no ako je u primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja koji je RH sklopila s tom državom (u kojoj ino-poduzetnik ima sjedište), tada se primjenjuju odredbe toga ugovora i ino-poduzetnik treba podnijeti odgovarajući „zahtjev“ ili potvrdu o rezidentnosti kako bi se primijenile odredbe ugovora. Ako se **kamata isplaćuje povezanim društvima iz EU-a, ne obračunava se porez po odbitku ako su ispunjeni uvjeti iz čl. 31. b) – d) Zakona o porezu na dobit**. Prema tim uvjetima isplata kamate treba se obaviti stvarnom korisniku (društvu) druge države članice ili poslovnoj jedinici druge države članice koja ima sjedište u RH, a uz to stvarni korisnik treba imati najmanje 25 % kapitala u društvu isplatitelja najmanje 24 mjeseca. Navedeno oslobođenje primjenjuje se ako isplatitelj u trenutku isplate ima potvrdu mjerodavnoga poreznog tijela o tome da je primatelj navedene naknade porezni obveznik.

3.5. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 24

➤ 240 – Obveze za porez na dodanu vrijednost

Na ovom računu treba provjeriti jesu li **salda obveza za PDV zatvorena sa stanjima pretporeza, odnosno odgovarajućim analitičkim računom u okviru računa 140**, te odgovara li ukupno evidentirana obveza zbroju svih izlaznih računa u 2022. godini, odnosno iskazanoj obvezi za PDV u predanim obrascima PDV-a.

➤ 241, 242 – Obveze za porez i prirez na dohodak i doprinose iz i na plaće

Na ovim računima treba provjeriti potječu li ta otvorena stanja obveza iz proknjiženih isplatnih lista (zaključno za plaće za prosinac) ili pak od drugih isplata (honorara). Ako je uzrok postojanja salda obveze insolventnost društva, tada je uzrok poznat, no on može potjecati i iz pogreške u knjiženju, što treba otkloniti analizom provedenih knjiženja ili obračuna.

➤ 243 – Obveze za porez na dobitak, dohodak od kapitala i porez po odbitku

Na ovim računima ne bi trebao postojati ni dugovni niti potražni saldo. Plaćeni predujmovi poreza na dobitak evidentiraju se na teret računa 143. Ako društvo nije podmirilo prošlogodišnju obvezu, uputno je od Porezne uprave zatražiti njihov saldo zaduženja kako bi se dobio uvid u stanje duga. Ako su mogući ispravci jer obračuni pokazuju drukčiju obvezu, treba je nastojati ispraviti. **Na računu obveze poreza po odbitku (2432) na kraju godine ne bi trebao biti iskazan potražni saldo jer obveza za obračun poreza po odbitku nastaje tek pri njihovoj isplati (čl. 31. Zakona o porezu na dobit).**

➤ 244 – 249 – Obveze za posebne poreze, trošarine, carinu, lokalne poreze i sl.

Na ovim je računima potrebno provjeriti ispravnost zaduženja obveza za posebne poreze – trošarine kod uvoznika i proizvođača dobara na koje se obveze odnose. Riječ je o posebnom porezu na kavu, bezalkoholna pića, alkohol i alkoholna pića i dr.

Na računima obveze za članarine potrebno je provjeriti obvezu plaćanja turističke članarine, doprinosa HGK i dr. Na računima obveze za županijske i općinske poreze treba provjeriti postoje li primljena rješenja o utvrđivanju tih poreza.

3.6. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 25

Sve obveze čiji je rok dospijeća ili plaćanja nakon datuma bilance dulji od dvanaest mjeseci, iskazuju se kao dugoročne obveze u pasivi. S obzirom na to da se kamate u knjigovodstvenim evidencijama iskazuju kao trošak razdoblja na koji se prema vremenskoj osnovi stvarno i odnose, kamate iz dugoročnih obveza koje se ne odnose na obračunsko razdoblje mogu se evidentirati izvanbilančno ili metodom ispravka. Cilj je u izvještaju o financijskom položaju iskazati samo obveze koje su nastale do datuma bilance, a ne i obveze koje će u budućnosti nastati za kamate. Buduće kamate treba opisati u bilješkama uz financijska izvješća. Kod ovih je računa potrebno provjeriti:

- jesu li obveze **utemeljene na osnovi stvarnih primataka novca ili dobara**. Ako je samo ugovoreno uzimanje kredita, robnog zajma i sl., a do tog događaja nije došlo, to znači da nije došlo ni do nastanka obveze pa nema niti obveze knjiženja. Drugo je pitanje ako je ugovorom preuzeta obveza koju je druga pravna osoba stvarno imala.
- ako je iz odobrenoga dugoročnog kredita izravno podmirena obveza društva iz prethodnih razdoblja ili je plaćeno izravno dobavljaču i sl., tada je nastanak duga vjerodostojan jer o tome moraju postojati dokazi (izvadak ili nalog o provedenom plaćanju u skladu s ugovorom).

Obveze prema poduzetnicima unutar grupe (za primljene robe i usluge, zajmove, depozite i sl.) treba iskazati odvojeno od ostalih obveza na računu 250.

U okviru odvojenog računa (253) trebaju se iskazati i dugoročne obveze za financijske najmove i dugoročne obveze za predujmove (račun 254).

U okviru računa 256 iskazuju se obveze za izdane obveznice, komercijalne papire i mjenice koje dospijevaju nakon isteka 1 godine (12 mjeseci) od datuma bilance. U poslovnoj praksi najčešće se izdaju dugoročne obveznice koje, u pravilu, imaju fiksnu kamatu.

Dugoročne obveznice izdaju se s ciljem pribavljanja novčanih sredstava. Otkupljuju ih drugi poduzetnici s ciljem maksimiziranja dobitka kroz kamatu ili prodaju u bliskoj budućnosti. U pravilu se prodaju po diskontiranoj (nižoj) vrijednosti.

U okviru računa 257 iskazuju se dugoročne obveze prema društvima povezanim sudjelujućim interesom za primljene robe i usluge, zajmove, depozite i sl.

Sve obveze prema državi po osnovi danih jamstava i obveze za primljene zajmove od državnih tijela koji su utemeljeni na dugoročnoj osnovi (dulje od 12 mjeseci) iskazuju se na računu 258 dok se u okviru računa 259 iskazuju obveze prema zakladama, komorama, obveze za porez i socijalno osiguranje čiji je rok dospijeća dulji od jedne godine.

3.7. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 26

U okviru ovog računa treba provjeriti evidentiranje odgođene privremene razlike porezne obveze prema zahtjevima HSFI-ja 12 i MRS-a 12. Ako je, primjerice, u 2022. godini provedena revalorizacija dugotrajne materijalne imovine, tada se za svotu poreza na dobitak iz oblikovane revalorizacijske pričuve treba oblikovati odgođena porezna obveza. Ako imovina podliježe obračunu amortizacije ili je otuđena ili povučena iz uporabe, tada se svota oblikovane odgođene porezne obveze treba prenijeti u tekuću obvezu poreza u svoti porezne obveze koja je proizišla iz povećanih troškova amortizacije zbog provedene revalorizacije, odnosno u cjelokupnoj svoti odgođene porezne obveze ako je imovina otuđena ili povučena iz uporabe. Ako je riječ o revalorizaciji zemljišta, tada se, u pravilu, ne oblikuje odgođena porezna obveza na osnovi revalorizacije zemljišta, osim ako se zemljište ne planira prodati ili na neki drugi način otuđiti.

Na računu 260 pri utvrđivanju obveze poreza na dobitak ne bi trebao postojati potražni saldo jer se saldo na tom računu prenosi na račun tekuće obveze poreza na dobitak.

3.8. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 28

Dugoročna rezerviranja mogu se provesti samo ako je vjerojatno da će u sljedećim obračunskim razdobljima nastati troškovi na toj osnovi. U pravilu se utvrđuju na temelju procjene ili određenih iskustava, a za knjigovodstveno evidentiranje potrebna je odluka o dugoročnom rezerviranju s pregledom osnova i svota za koje se provodi rezerviranje. Pri donošenju odluke o rezerviranju bitno je uzeti u obzir kako su prema odredbama Zakona o porezu na dobit (čl. 11.) porezno priznati rashod rezerviranja za otpremnine, za obnavljanje prirodnih bogatstava, za jamstva, za troškove pokrenutih sudskih postupaka i rezerviranja za neiskorištene godišnje odmori sukladno zahtjevima računovodstvenih propisa.

Kada je riječ o rezerviranju za troškove otpremnina, tada je s motrišta oporezivanja porezom na dobitak važno uzeti u obzir odredbe čl. 36. st. 5. Pravilnika o porezu na dobit prema kojima se priznaju kao porezno priznati rashod rezerviranja za otpremnine prema utvrđenom planu za sljedeće razdoblje. To znači se s poreznog motrišta kao trošak rezerviranja

za otpremnine priznaju otpremnine koje će se isplati u sljedećoj poslovnoj godini.

Rezerviranja za dana jamstva trebaju se priznati u skladu s iskustvenim spoznajama, pod uvjetom da troškove otklanjanja nedostataka snosi davatelj jamstva (prodavatelj proizvoda ili usluga). Kada je riječ o rezerviranjima za dana jamstva za prodane proizvode, dana jamstva najčešće se utvrđuju u postotku od ukupne svote prihoda od prodanih proizvoda, u skladu s iskustvenim spoznajama.

Knjiženje rezerviranja provodi se terećenjem računa 454 – *Troškovi dugoročnog rezerviranja za rizike u jamstvenim rokovima* uz priznavanje računa 284 – *Rezerviranja za troškove u jamstvenim rokovima*.

Primjer:

Društvo Mil d.o.o. zatvara svoju poslovnu jedinicu u Puli u sljedećoj poslovnoj godini (2023.) zbog smanjenja obujma poslovanja. Prema planu otpuštanja utvrđeno je da će 10 zaposlenika dobiti poslovno uvjetovani otkaz. Ukupni trošak rezerviranja za svih 10 zaposlenika utvrđen je u svoti od 240.000,00 kn.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Trošak rezerviranja za otpremnine Rezerviranja za otpremnine <i>Za rezerviranje za otpremnine</i>	4501 2800	240.000,00	240.000,00

Troškovi rezerviranja za otpremnine u tekućoj godini (2022.) predstavljaju porezno priznati rashod u svoti od 240.000,00 kn. Nakon isplate otpremnina u sljedećoj godini društvo će oblikovati prihode od ukidanja rezerviranja zato što će na taj način troškovi otpremnina biti iskazani prema prirodnoj vrsti troškova.

Za provjeru postojećih salda na računima skupine 28 potrebno je raspolagati podacima iz prošlih razdoblja na temelju kojih su knjižena dugoročna rezerviranja, a s tim u vezi treba provjeriti:

- **jesu li istekli jamstveni rokovi** za pojedine proizvode po kojima su rezervirani troškovi za uklanjanje nedostataka u jamstvenom roku. Ako jesu, rezerviranje na toj osnovi treba ukinuti.
- **je li donesena pravomoćna presuda za neki od započetih sudskih sporova** za koje su bili rezervirani troškovi. Ako jest, rezerviranje na toj osnovi treba ukinuti.

Ukidanje dugoročnih rezerviranja provodi se u korist prihoda i nije primjereno prebijati nastale troškove s obvezama na računima dugoročnih rezerviranja.

3.9. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 29

- **290, 291 – Odgođeno plaćanje troškova i obračunani troškovi korištenih prava**

Odgođeno plaćanje troškova podrazumijeva priznavanje troškova u tekućem obračunskom razdoblju za koje nisu primljeni računi do datuma izrade financijskih izvješća.

Takvi se troškovi privremeno evidentiraju po obračunu i procjeni, a naknadno se povezuju s izvornom dokumentacijom. U te se troškove mogu uključiti troškovi struje, vode, telefona, najamnine, premije

osiguranja i dr. koji su nastali do 31. prosinca, odnosno do kraja obračunskog razdoblja, te ih je potrebno staviti na teret tog razdoblja. Kada se prime računi od dobavljača, odnosno kada će biti poznate svote navedenih troškova, potrebno ih je usporediti s uračunanim i nastale razlike prenijeti u troškove prethodnog razdoblja ili u ostale prihode. U procjenama treba biti što precizniji kako bi se moguće razlike svele na minimum.

- **292 – Obračunani troškovi kupljene robe**

Treba provjeriti jesu li zavisni troškovi nabave (robe) knjiženi na osnovi očekivanih računa dobavljača na računu 292 i jesu li te nabave i troškovi „pokriveni“ računima dobavljača. Ako računi nisu primljeni, a troškovi su plaćeni, treba zatražiti račune te proknjižiti „zatvaranja“ tih otvorenih salda.

- **293 – Obračunani prihodi budućeg razdoblja**

Na ovom se računu evidentiraju unaprijed naplaćeni prihodi koji još nisu zarađeni, nego se odnose na buduće razdoblje. Prema t. 14. 20. HSFI-ja 14, *prihod budućeg razdoblja priznaje se kada nisu zadovoljeni uvjeti za njihovo priznavanje u računu dobiti i gubitka tekućeg razdoblja*. Na ovom računu treba provjeriti jesu li se prema zahtjevima HSFI-ja 14 i 15 i MSFI-ja 15 stekli uvjeti za priznavanje prihoda koji su u prošloj godini odgođeni. U tom slučaju treba ih oprihodovati razmjerno pripadnosti ovoj godini.

- **294 – Odgođeno priznavanje prihoda iz državne potpore**

Ako društvo posluje prema načelima HSFI-ja 15 i MRS-a 20, koji dopuštaju odgodu prihoda u slučaju primljene državne potpore, i na ovom računu ima evidentiran saldo, treba paziti na to koja se svota na osnovi nastalih troškova za te namjene ove godine treba prenijeti u prihod.

Primjer:

Društvo Konto d.o.o. primilo je na svoj transakcijski račun u 2022. godini svotu od 300.000,00 kn na ime državne potpore za nabavu opreme za zaštitu na radu. Od dobavljača Kim d.o.o. primljen je račun u siječnju 2022. tekuće godine za nabavljenu opremu na svotu od 375.000,00 kn s uključenim PDV-om po stopi od 25 %. Obračunana je amortizacija opreme po stopi od 10 % za 2022. godinu (11 mjeseci) u svoti od 27.500,00 kn (300.000,00 × 10 % / 12 × 11). Odgođeni prihod od državne potpore prenesen je u korist prihoda u svoti od 27.500,00 kn.

Knjiženje u 2022.:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Transakcijski račun Odgođeni prihodi iz potpora za dugotrajnu materijalnu imovinu <i>Za primljenu potporu</i>	1000	300.000,00	
		2940		300.000,00
2.	Oprema zaštite na radu Pretporez – 25 % Dobavljači opreme, postrojenja i nekretnina <i>Za kupljenu opremu</i>	0318	300.000,00	
		140012	75.000,00	
		2202		375.000,00



RAČUNOVODSTVO

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
3.	Amortizacija materijalne imovine	4310	27.500,00	27.500,00
	Akumulirana amortizacija opreme	0390		
	<i>Za obračun amortizacije</i>			
	Istodobno:			
	Odgođeni prihodi iz potpora za dugotrajnu materijalnu imovinu	2940	27.500,00	27.500,00
	Prihodi od državnih potpora	7861		
	<i>Za prijenos odgođenih prihoda prema obračunu amortizacije u visini nastalog troška</i>			

Ukupna svota potpore evidentirana je kao odgođeni prihod u skladu sa zahtjevima HSFI-ja 14 i HSFI-ja 15. Odgođeni prihod je u 2022. godini prenesen u korist prihoda u svoti amortizacije obračunane na nabavljenu imovinu. Kroz buduća obračunska razdoblja odgođeni prihod i dalje će se prenositi u prihode u svoti amortizacije obračunane na tu imovinu.

Ako je svota primljene potpore manja od nabavne vrijednosti dugotrajne imovine, u prihode se na sustavnoj osnovi priznaje razmjerni dio potpore u amortizacijskom vijeku.

Razred 3

4. PROVJERA STANJA I POSTUPAKA NA RAČUNIMA KRATKOTRAJNE IMOVINE – ZALIHE SIROVINA I MATERIJALA, REZERVNIH DIJELOVA I SITNOG INVENTARA

Na računima razreda 3 iskazuju se podatci o kratkotrajnoj imovini. Već je ustaljen način priznavanja i vrednovanja imovine koja se iskazuje u ovom razredu i nema nikakvih promjena u odnosu na prethodno izvještajno razdoblje. Stoga se u nastavku daje samo sažetak nekih temeljnih određenja i prijedloga usklađenja odnosno provjere podataka.

S obzirom na to da su zalihe oblik kratkotrajne (tekuće) imovine, nakon što se odredilo što je u računovodstvenom smislu imovina (kratkotrajna), potrebno je **odrediti koja (kratkotrajna) imovina pripada računovodstvenoj poziciji kratkotrajne (tekuće) imovine** koja se naziva zalihe. Prema tom načelu, treba knjižiti cijelo izvještajno razdoblje.

Zadatak je da se prema računovodstvenim načelima **odrede pravila mjerenja zaliha**.

Pri provjeri na računima kratkotrajne imovine u okviru razreda 3 – *Zalihe sirovina i materijala, rezervnih dijelova i sitnog inventara* provjeravamo, prema XXV. izdanju RRiF-ova računskog plana za poduzetnike, skupine računa od 30 do 37 (30 – *Obračun troškova kupnje zaliha*, 31 – *Sirovine i materijal na zalihi*, 32 – *Zalihe rezervnih dijelova*, 35 – *Zalihe sitnog inventara i autoguma*, 36 – *Zalihe sitnog inventara i autoguma u uporabi* te 37 – *Predujmovi dobavljačima sirovina i materijala, rezervnih dijelova, sitnog inventara i autoguma*).

Podjela imovine na kratkotrajnu i dugotrajnu određena je računovodstvenim pravilima koji su dani

računovodstvenim standardima odnosno standardima financijskog izvještavanja.

Temeljna načela za razvrstavanje imovine prema vijeku trajanja su prema načelima iz **Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja** (dalje: HSFI) i **Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja** (dalje: MSFI) gotovo jednaka.

Pitanje zaliha koje se iskazuju u razredu 3 uređeno je HSFI-jem 10 – *Zalihe* i izravno MRS-om 2 – *Zalihe*.

Prema HSFI-ju 10, zalihe su kratkotrajna materijalna imovina i u obliku materijala ili dijelova koji će biti utrošeni u procesu proizvodnje ili u postupku pružanja usluga (HSFI 10, t. 10.3., al. 3.).

4.1. PROVJERA TROŠKOVA NABAVE MATERIJALA I STANJA ZALIHA NA RAČUNIMA SKUPINA 30 I 31

Temeljna provjera podataka na računima zaliha razreda 3 odnosi se na sadržajne sastavnice zaliha odnosno na izdatke koji nastaju u vezi s njezinim oblikovanjem. Različiti računovodstveni standardi koji se koriste u RH na sličan način uređuju mjerenje troškova nabave materijala.

Prema HSFI-ju 10 i MRS-u 2, zalihe se mjere (početno iskazuju) **po trošku nabave ili po neto utrživoj vrijednosti, ovisno o tome što je niže** (HSFI 10, t. 10.16. te MRS 2, t. 9.). Dakle, ako je neto utrživa vrijednost niža od vrijednosti nabave, onda se zalihe izvorno bilježe prema neto utrživoj vrijednosti.

AKTUALNO!

... i u 2022.

POREZNI I SOCIJALNI POLOŽAJ IZASLANIH (UPUĆENIH) RADNIKA NA RAD U DRUGU DRŽAVU

Odabrana poglavlja:

- Plaćanje doprinosa za izaslane (upućene radnike) s osnove radnog odnosa kod poslodavca u Hrvatskoj
- Potvrda A1 i A1 za rad u dvije ili više država
- Utvrđivanje visine plaće za rad u drugoj državi
- Plaćanje predujmova poreza na dohodak - primjena ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja
- Izvješćivanje Porezne uprave o obustavi plaćanja predujmova poreza na dohodak u Hrvatskoj - obrazac INO-IZJAVA

- Utvrđivanje godišnje obveze poreza na dohodak prema rezidenta prema propisima Hrvatske i otklanjanje dvostrukog oporezivanja – obrazac INO-DOH
- Ustupanje radnika u poslovnu jedinicu ili povezano društvo sa sjedištem u inozemstvu
- Porezni i položaj izaslanih (upućenih) radnika od poslodavca sa sjedištem u drugoj državi na rad u Hrvatsku
- Rad u dvije ili više država EU i EGP
- Rad osobe u Hrvatskoj prema ugovoru o radu s poslodavcem sa sjedištem u drugoj državi



Tablica 1. Početno mjerenje zaliha u razredu 3. (HSFI 10)

Trošak nabave	Svi troškovi nabave	kupovna cijena
		uvozne carine
	Ostali troškovi nastali privođenjem zaliha na sadašnje mjesto i u sadašnje stanje	nepovratni porezi
		troškovi prijevoza
ili	Neto utrživa vrijednost	troškovi rukovanja zalihama
		drugi troškovi koji se mogu izravno pripisati stjecanju trgovačke robe, materijala i usluga
	Procijenjena prodajna cijena umanjena za procijenjene troškove dovršenja i sve one koji su potrebni kako bi se izvršila prodaja	

Neto utrživa (ostvariva, isplativa, engl., *realisable*) **vrijednost** je zapravo neto-svota koju poduzetnik očekuje postići prodajom zaliha u redovitom tijeku poslovanja te stoga ona ne mora odgovarati pravičnoj (fer) vrijednosti smanjenoj za troškove prodaje (HSFI 10, t. 10.4. te MRS 2, t. 7.). S obzirom na definiciju neto utržive vrijednosti, izvjesno je da je to subjektivna vrijednost.

Ako je neto utrživa vrijednost (odnosno vrijednost) zaliha niža od troškova nabave, mora se otpisati. To se može dogoditi pri porastu troškova / padu prodajne cijene, fizičkog kvara, rashoda, pogrešaka pri nabavi. Neto utrživa vrijednost procjenjuje se stavka po stavka, pri čemu se slične stavke mogu skupiti, pri procjeni prodajne cijene, ponovne procjene na kraju svakog razdoblja.

No materijali i drugi oblici zaliha kojima se koristi u proizvodnji proizvoda, ne otpisuju se ispod troška nabave ako je izvjesno da će proizvodi koji će ih sadržavati biti realizirani najmanje u visini njihova troška.

Troškovi konverzije nisu svojstveni zalihama koje se iskazuju u razredu 3.

Tablica 2. Troškovi konverzije (HSFI 10)

Troškovi konverzije (pretvorbe)	troškovi izravno povezani s proizvodima (npr. izravan rad i sl.)
	sustavno raspoređeni stalni (fiksni) opći troškovi proizvodnje
	<i>neizravni troškovi proizvodnje koji u načelu ostaju stalni neovisno o obujmu proizvodnje (npr. trošak amortizacije, održavanja građevinskih objekata, opći troškovi pogona i sl.)</i>
	sustavno raspoređeni promjenjivi (varijabilne) opći troškovi proizvodnje
	<i>neizravni troškovi proizvodnje koji ovise o obujmu proizvodnje (npr. neizravan rad i rad u pogonu)</i>

Troškovi nabave zaliha razreda 3 često se moraju podijeliti između različitih pojavnih oblika tih zaliha i njihove namjene, a i zajednički zavisni troškovi nabave moraju se podijeliti među njima. Za te podjele postoji nekoliko metoda.¹

¹ Belak, V. i ostali: *Računovodstvo poduzetnika*, XII. izd., RRIF Plus, Zagreb, 2021., str. 569-571.

U vrijednost zaliha ne mogu se uključiti pretpostavljeni dobitci koji bi bili ostvareni da su se odgovarajuće usluge pružile trećim osobama (tzv. interni dobitci), odnosno da se u tzv. internim prihodima ne mogu naći interni dobitci.

U vrijednost zaliha mogu se uključiti i troškovi rade koji mogu nastati samim radom osobe čije su zalihe, ali i može ga provesti treća osoba.

U troškove zaliha ne smiju se uključiti:

- neuobičajeni troškovi otpadnog materijala, rada ili drugih proizvodnih troškova
- troškovi skladištenja, osim ako nisu nužno sastavni dio proizvodnog procesa prije sljedeće proizvodne faze
- administrativni opći troškovi koji ne pridonose dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje
- troškovi prodaje (HSFI 10, t. 10.23. i MRS 2, t. 16.)
- element financiranja, ako se kupuju zalihe s odgodom plaćanja. Ako je zbog takovog načina kupnje povećana nabavna vrijednost zaliha, te troškove, ako su mjerljivi, treba iskazati rashodom kamata za razdoblje financiranja (HSFI 10, t. 10.24.).

U troškove zaliha mogu se u nekim okolnostima uključiti troškovi posudbe (ako se mogu izravno pripisati stjecanju, izgradnji ili proizvodnji kvalificirane imovine (HSFI 10, t. 10.24. i MRS 23, t. 10.)). Da bi zalihe imale obilježje kvalificirane imovine, one se stječu za prodaju u **razdoblju duljem od godinu dana**. S obzirom na to da su u načelu zalihe koje se iskazuju u skupini 30 i 31 odmah spremne za uporabu, troškovi financiranja neće povećavati njihovu nabavnu vrijednost.

Ako se vlastiti troškovi u vezi s vrijednošću zaliha uključuju u njihovu vrijednost, tada nije zapriječeno iskazati ih prihodima od interne realizacije. Ti prihodi nisu odraz vrijednosti isporuke dobara i pružanja usluga te ne mogu biti naknada na koju bi se obračunavao porez na dodanu vrijednost. Jednako tako, one ne predstavljaju vrijednost isporuka koje bi se ubrajale u svotu vrijednosti isporuka od 300.000,00 kn, što bi poduzetnika izravno uvelo u sustav plaćanja (obračunavanja) poreza na dodanu vrijednost na njegove isporuke, osim ako od toga nisu oslobođeni.

Za provjere stanja na svim skupinama razreda 3 postoje ujednačene provjere bez obzira na to o kojoj je skupini računa razreda 3 riječ. One mogu biti tehničke i vrijednosne prirode.

One se, u načelu, primjenjuju i pri iskazivanju kratkotrajne imovine koja se nabavlja, a knjiži se u razredu 6.

Poduzetnik mjeri zalihe prema trošku nabave, a za izračun toga troška nabave može primijeniti i metodu standardnog (uobičajenog) troška ili metodu trgovine na malo. Te se dvije metode mogu koristiti samo ako se njihovom primjenom dobivaju rezultati približni metodama tehnike po trošku nabave. Jednako tako može se u određenim okolnostima primijeniti i specifična identifikacija individualnih troškova. Ona se primjenjuje kada se nabava provodi za određenu namjenu i predmetom nabave se u načelu ne trguje. Isti obračun troškova morao bi se primijeniti na sve zalihe slične naravi i upotrebe.

Za uključivanje vrijednosti zaliha koje se prate po stvarnom trošku nabave u troškove primjenjuju se dvije metode obračuna utroška zaliha: „prvi ulaz prvi izlaz (FIFO)“ ili metoda ponderiranoga prosječnog troška.

Pregled nekih temeljnih provjera na računima razreda 3:

- **Izdani su skladišni dokumenti za svu primljenu / preuzetu imovinu.**

Događa se da se skladišni dokument ne izdaje zato što uz primitak imovine nije dostavljen račun. Ako je tako, do kraja izvještajnog razdoblja, a svakako prije popisa imovine, te dokumente treba izdati i obraditi u knjigovodstvu.

- **Izdani su materijalni / robni dokumenti za svu prodanu ili na neki drugi način otuđenu imovinu.**

U praksi nije rijedak slučaj da se, osobito za promete između organizacijskih jedinica jednoga poslovnog subjekta, pravodobno ne izdaju skladišni dokumenti. Dokumenti se moraju izdati svakako prije popisa imovine.

- **Primljeni su računi za svu imovinu ako je ona nabavljena kupnjom.**

Ta će se provjera napraviti uspoređivanjem nelikvidiranih ulaznih skladišnih dokumenata. U ovoj okolnosti likvidacija podrazumijeva povezivanje skladišnog dokumenta s primljenim računom za primljene stvari. Ako račun nije primljen, a ugovorena je kupnja te su stvari preuzete, potrebno je odobrenje računa obaveza proknjižiti jer primljeni račun za ovu vrstu događaja nije jedini vjerodostojni dokument.

Ako nije zaprimljen račun, a riječ je o obvezniku obračunavanja PDV koji zaračunani PDV može priznati kao pretporez, neće ga moći priznati kao potraživanje. Pri utvrđivanju vrijednosti nabave zaliha, poduzetnik mora znati može li priznati PDV, ako je obveznik obračunavanja PDV-a, odnosno nemogućnosti njegova priznavanja ako nije obveznik obračunavanja PDV-a.

Primjer:

Trgovačko društvo je primilo stvari koje imaju obilježje materijala za proizvodnju. Uz primitak materijala primljen je robni dokument prodavatelja, ali na njemu nije istaknuta vrijednost. Skladišna služba je izdala robni dokument koji ne uključuje vrijednost nabave.

Do vremena kada bi materijalno knjigovodstvo trebalo unijeti vrijednost tog materijala radi vrijednosnog zaduživanja skladišta, nije primljen račun prodavatelja, ali raspolaže se kupoprodajnim dokumentom (npr. ugovorom, prihvaćenom narudžbenicom / ponudom i sl.) na kojoj je vidljiva ugovorena vrijednost tog materijala bez PDV -a; u primjeru 200,00 kn. Nema zapreke da se privremeno zaduženje napravi i na temelju izračuna (kalkulacije) za nabavu tog materijala.

Stoga, iako materijalno knjigovodstvo nije raspolagalo računom za taj materijal, imalo je podatak o vrijednosti nabave prema kojoj je zadužilo zalihe.

Nakon nekog vremena, a u vrijeme dok još materijal nije bio utrošen, dobiven je račun prodavatelja na kojemu je bila istaknuta ukupna svota od 195,00 kn (naknada =156,00 kn, a PDV = 39,00).

Trgovačko društvo je obveznik obračunavanja PDV-a u RH te može zaračunani (ulazni) PDV priznati pretporezom.

Knjiženje: Priznavanje zaliha iako za nabavu u trenutku njihova preuzimanja nije primljen račun prodavatelja

Red. br.	O P I S	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Zalihe	3100	180,00	
	Obveze za nezaračunane primitke zaliha <i>Za primljeni materijal</i>	2240		180,00
2.	Pretporez 25 %	140012	39,00	
	Obveze za nezaračunane primitke zaliha	2240	156,00	
	Dobavljači dobara <i>Za primljeni račun</i>	2200		195,00
3.	Zalihe	3100	44,00	
	Obveze za nezaračunane primitke zaliha <i>Za usklađenje nezaračunane vrijednosti sa stvarnom vrijednosti</i>	2240		44,00

U primjeru se nije koristila skupina računa 30, Obračun troškova kupnje zaliha koji se uobičajeno koristi ako se nabavljaju zalihe koje imaju više sastavnica svoje nabavne vrijednosti (npr. vrijednost sirovina i materijala i niz značajnih ovisnih troškova nabave, npr. prijevoz, pretovar / istovar, carina, posebni porezi i sl.).

Ako trgovačko društvo ne bi moglo priznati zaračunani mu PDV, njegova svota bi postala dio vrijednosti računa zaliha.

- **Na jednak su način knjiženi skladišni dokumenti koji se rjeđe javljaju (npr. povratnice imovine od dobavljača, kupaca i sl.).**

Bez obzira na način knjiženja tih dokumenata, stanje imovine, ako su oni proknjiženi, bit će točno. No ako se oni knjiže na različit način (npr. jednom kao storno ulaza / izlaza imovine, a drugi put kao povećanje (ulaz) / smanjenje (izlaz) stanja), neće postojati ujednačenost knjiženja istovrsnih poslovnih promjena. To neće utjecati na stanje stvari (imovine), ali će otežavati uspoređivanje istovrsnih poslovnih događaja.

- **Ako imovina nije stečena kupnjom, postoje knjigovodstveni dokumenti za te načine stjecanja imovine.**

U nekim okolnostima (imovina) može priteći i na temelju npr. darivanja. Bez obzira na to što ona nije kupljena, treba se iskazati u skladišnoj evidenciji i posebno se treba označiti izvor njezina stjecanja kako bi joj se u knjigovodstvu pridružilo odgovarajuće obilježje radi ispravnog iskazivanja u glavnoj knjizi. S obzirom na to da stvar odnosno ono što se smatra materijalnom imovinom prema odredbama drugih propisa ne mora u računovodstvenim okolnostima biti imovina, pozornost treba obratiti na to udovoljava li stvar kriterijima za priznavanje imovine prema odredbama računovodstvenih standarda. Ovaj postupak identificiranja stvari imovinom u računovodstvenom smislu ne ovisi o načinu njezina stjecanja. Dakle, i primljene stvari u obliku darivanja moraju se preispitati na ovu okolnost.

- **Ako je imovina stjecana na različite načine, prate je različite vrste skladišnih dokumenata pridružene takvim načinima stjecanja imovine.**

Vrste skladišnih dokumenata mogu biti različite. One nisu uređene niti jednim propisom. Dakle, svaki poduzetnik može sam odrediti na temelju koje će vrste skladišnih dokumenta iskazivati istovrsne poslovne promjene koje utječu na promete imovine u skladištima. Neki od skladišnih dokumenta su: primka, izdatnica, otpremnica, predatnica, međuskladišnica i dr. Oni su uobičajeni u poslovnoj praksi.

- **Usklađene su knjigovodstvene kartice poslovnog subjekta s usporedivim knjigovodstvenim karticama dobavljača imovine.**

Usklađenje je osobito bitno za one dobavljače od kojih se nabavlja velika količina robe. Upozorava se na to da se ne usklađuju samo stanja na usporednim računima (karticama) nego i promet (isporuke i namirenja obveza). Razlike u prometima upućuju na to da nije sva imovina bila predmet skladišnih evidencija, te time nije uključena u daljnje poslovne procese.

- **Svi su skladišni dokumenti provedeni u materijalnim evidencijama.**

Zbog raznih nejasnoća može biti odgođeno knjiženje prometa u skladišnim evidencijama. Sada treba riješiti nejasnoće i provesti te dokumente.

- **Svi su skladišni dokumenti proslijeđeni u knjigovodstvo.**
- **U knjigovodstvu su proknjiženi svi skladišni dokumenti kojima je pridodana vrijednost i koji su postali knjigovodstveni dokumenti.**

Tome treba posvetiti osobitu pozornost ako se knjigovodstveni dokumenti knjiže na mjestu i u vremenu različitom od knjiženja skladišnih dokumenata.

- **Ne postoje razlike između zaračunanih i primljenih količina imovine.**

Ako navedene razlike postoje, treba napraviti usklađenje. Ako se to propusti napraviti, razlike u vrijednostima između vrijednosti na računima i na kalkulacijama kojima se zaprima imovina bit će likvidirane ne netočan način. One će se pokazati kao razlike samo u vrijednostima koje treba međusobno uskladiti, a ne kao razlike u vrijednosti koje proizlaze iz različitih količina. Ako postoje razlike u količinama, njih moraju pratiti i odgovarajući dokumenti (npr. odobrenje, terećenje, storno dijela računa, naknadno dostavljanje računa i dr.).

- **Na odgovarajuće su knjigovodstvene račune imovine knjiženi svi ulazni dokumenti (npr. računi, darovnice, zapisnici, popisne razlike i dr.).**

S obzirom na to da se imovina mjeri, odnosno da joj se utvrđuje vrijednost prema načelima propisanim računovodstvenim standardima i računovodstvenim politikama, te da se prema načinu mjerenja knjiže i poslovni dokumenti koji su povezani s imovinom, treba usporediti odgovaraju li knjiženi dokumenti s elementima koji su korišteni pri sastavljanju kalkulacija na temelju kojih se iskazala vrijednost imovine u analitičkom knjigovodstvu odnosno u glavnoj knjizi.

- **Napravljena je pravilna razdioba između imovine i rashoda.**

Imovina je, u načelu, jednako definirana HSFI-jima i MRS-ovima.

Dakle, ako se ne očekuju buduće koristi, ne može se iskazati pozicija imovine nego se zadužuje pozicija rashoda.

- **Dosljedno su se provodile sve politike u vezi s priznavanjem pozicija imovine.**

Sve se navedene politike trebaju provoditi kroz cijelo izvještajno razdoblje. Naime, to je pretpostavka ispunjenja jednog od načela HSFI-ja i MRS-ova, dosljednost prezentiranja.

- **Pravilno se razvrstala imovine prema ročnosti na dugotrajnu i kratkotrajnu.**

Kratkotrajna imovina je imovina koja ispunjava sljedeće uvjete:

- ♦ očekuje se da će se realizirati ili se drži za prodaju ili potrošnju u redovitom tijeku poslovanja
- ♦ primarno se drži za trgovanje
- ♦ očekuje se da će se realizirati unutar dvanaest mjeseci od datuma bilance
- ♦ novac ili novčani ekvivalent, osim ako mu je ograničena mogućnost razmjene ili uporabe za podmirivanje obveza za razdoblje od najmanje dvanaest mjeseci od datuma bilance (HSFI 1, t. 1.12.).

- **Imovina je pravilno mjerena, odnosno pravilno je utvrđena svota po kojoj se ona priznala (knjižila) i iskazivala u bilančnim pozicijama.**

Ona se može mjeriti na različite načine: povijesni trošak, tekući trošak, ostvariva (utržiiva) vrijednost, sadašnja vrijednost i fer vrijednost.

S obzirom na to da su zalihe poseban oblik imovine, imaju uređen način mjerenja. One se početno mjere po povijesnom trošku – nabavnoj vrijednosti u vrijeme stjecanja zaliha. To je temeljni pristup mjerenju zaliha. No, one se u određenim okolnostima ne mjere po trošku nabave, već po čistoj (neto) utržiivoj vrijednosti.

- **Ako je bilo potrebno, kratkotrajna imovina vrijednosno je usklađena.**

Treba provjeriti neto utrživu vrijednost svake vrste zaliha i usporediti je s vrijednošću zaliha iskazanom u poslovnim knjigama na datum bilanciranja. O tome mjere li se zalihe po jednoj ili drugoj vrijednosti odlučuje ona vrijednost koja je niža.

To ponekad može biti smanjenje vrijednosti zaliha, a ponekad povećanje njihove vrijednosti. Vrijednost se povećava ako su nestali uzroci smanjenja vrijednosti provedeni u prethodnom razdoblju.

Njezino povećanje ne smije prijeći početnu vrijednost zaliha jer je to opet niža vrijednost po kojoj se zalihe iskazuju.

- Postoje i ograničenja pri provedbi tog postupka.
- Uobičajeno je da se otpis do neto utržive vrijednosti provodi predmet po predmet (HSFI 10.37.)
- Procjena neto utržive vrijednosti zaliha utemeljena je na dokazima u vrijeme procjene za zalihe za koje se očekuje da će biti uporabljene. (HSFI, 10.38.)
- Materijal i druge zalihe namijenjene proizvodni zaliha ne otpisuju se ispod troška nabave iako bi bile ispunjene pretpostavke za to ako se očekuje da će gotovi proizvodi kojih će biti sastavnice

RAČUNOVODSTVO

biti prodani po cijeni koja je jednaka ili iznad troškova nabave. (HSFI, 10.39.)

- Ako se koristi neto utrživa vrijednost za otpisivanje zaliha, ona se mora procjenjivati u svakom idućem razdoblju. (HSFI, 10.40.)

Primjer:

Trgovačko društvo nabavilo je zalihe sirovina po vrijednosti od 15.000,00 kn. Na dan bilanciranja utvrđeno je da je njihova neto utrživa vrijednost 10.000,00 kn.

Knjiženje: Vrijednosno usklađenje zaliha sirovina

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Zalihe sirovina	3100	15.000,00	15.000,00
	Dobavljači <i>Za nabavu sirovina</i>	2200		
2.	Trošak vrijednosnog usklađenja Vrijednosno usklađenje <i>Za vrijednosno usklađenje</i>	4460 3190	5.000,00	5.000,00

Ako se mora smanjiti vrijednost iskazanih zaliha, svota smanjenja iskazuje se rashodom razdoblja. Riječ je o rashodima koji se, ako zalihe nisu utrošene, ne smatraju i porezno rashodima u sustavu oporezivanja porezom na dobitak. Tek kada se te zalihe utroše, do tada porezno nepriznati rashodi postaju porezno priznatima. Stoga se upućuje obveznike poreza na dobitak da vrijednosno usklade zalihe odnosno da testiraju njihovu vrijednost što prije kako bi imali dovoljno vremena za njihovo otuđenje te da bi im to bio porezno priznati rashod.

Moguće je i ukidanje prethodnoga vrijednosnog usklađenja.

Primjer:

Trgovačko društvo iz prethodnog primjera je u godini koja slijedi godinu u kojoj su zalihe vrijednosno usklađene procijenilo neto utrživu vrijednost tih zaliha jer nisu utrošene. Ona je 14.500,00.

Knjiženje: Djelomično ukidanje vrijednosno usklađenja zaliha sirovina

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Zalihe sirovina	3100	15.000,00	5.000,00
	Vrijednosno usklađenje <i>Za početno stanje</i>	3190		
2.	Vrijednosno usklađenje	3190	500,00	500,00
	Prihodi od ukidanja vrijednosnog usklađenja <i>Za djelomično ukidanje vrijednosnog usklađenja</i>	7840		

- Otkrivene su pogreške u vezi s priznavanjem i/ili mjerenjem kratkotrajne imovine.

Prema odredbama HSFI-ja, pogreške se mogu ispravljati na nekoliko načina (HSFI 3, t. 3.30. – 3.32.). Značajne se pogreške mogu ispraviti u određenim okolnostima i u tekućem razdoblju.

Pri provjeri stanja u skupini računa 30 i 31 provjeravaju se postupci navedeni u nastavku.

Bitno je napomenuti da provjera računa, bilo da je riječ o provjeri računa analitičkih knjigovodstava ili o provjeri računa financijskog knjigovodstva, kako sadržajna tako i logička odnosno matematička, objedinjuje i provjeru prometa računa i provjeru njihova stanja.

Prije nego što se pristupi provjeri ovih knjigovodstvenih računa, treba usporediti naturalne pokazatelje iskazane u skladišnoj evidenciji s onim podacima koji su iskazani u analitičkom knjigovodstvu materijala.

Između skladišne evidencije i analitičkog knjigovodstva treba uskladiti i promete i stanja naturalnih podataka.

Pri provjeri računa ovih skupina računa treba utvrditi:

- Je li došlo do promjene računovodstvene politike u vezi s iskazivanjem prometa na ovim računima?

Ako je došlo do promjene računovodstvene politike, tada promjene treba kvantificirati.

- Jesu li zaključna stanja prethodnog razdoblja ispravno donesena u tekuće izvještajno razdoblje?
- Jesu li usklađeni podaci o prometima i stanju u materijalnom i financijskom knjigovodstvu?
- Jesu li proknjiženi manjkovi koji su nastali krađom ili drugim načinom otuđenja zaliha?

Ako su zalihe ukradene, ako je nastao transportni kalo, treba proknjižiti smanjenje stanja zaliha.

- Jesu li proknjižene popisne razlike?

Ako je tijekom godine proveden popis zaliha, trebalo je proknjižiti popisne razlike. Nakon unosa popisnih razlika, bez obzira na to kada je popis raden, potrebno je još jednom provjeriti količinsko stanje na karticama materijalnog knjigovodstva s popisnim (stvarnim) stanjem kako bi se izbjegla mogućnost pogrešnog knjiženja popisnih razlika.

- Koriste li se pri nabavi kratkotrajne imovine razreda 3 računi skupine 30?

Ako se ti računi koriste, treba pripaziti na to jesu li zatvoreni. Mogu ostati otvoreni samo ako postupak nabave zaliha nije završen.

- Ako se koriste računi skupine 30, jesu li krajem obračunskog razdoblja zatvoreni, osim ako je riječ o nabavi koja je u tijeku?
- Koristi li se račun 224 – Obveze prema dobavljačima za nefakturirane, a preuzete isporuke robe i usluge pri zaduženju računa skupine 30 odnosno skupine 31?

Ako se koristi račun 224, tada treba:

- usporediti potražni promet tog računa s dugovnim prometima računa skupine 30 odnosno skupine 31, ovisno o tome koristi li se skupina računa 30
- Ako se poduzetnik bavi i trgovinom i proizvodnjom, uputno je račun 224 analitički razraditi kako bi se prometi na odgovarajućem analitičkom računu računa 224 mogli usporediti sa zaduženjem računa skupine 30 odnosno skupine 31.
- usporediti potražne promete računa dobavljača za imovinu evidentiranu na računima razreda 3, osim računa skupine 37, s dugovnim prometima računa 224
 - analizirati stanje računa 224.

Ako postoje nelikvidirani materijalni dokumenti, treba ih usporediti sa stanjem računa. Njihove vrijednosti trebaju biti istovjetne. Sve ostale razlike, u pravilu razlike između vrijednosti po kojoj je materijal zaprimljen u materijalno knjigovodstvo i one koja je stvarno zaračunana, treba knjižiti ili na teret rashoda tekućeg razdoblja ili u korist prihoda tekućeg razdoblja. Te bi razlike trebale biti neznatne. Ako bi bile znatne, potrebno je istražiti jesu li utrošene zalihe na koje se odnose te razlike.

Ako su primatelj i isporučitelj zaliha obveznici obračunavanja PDV-a, na računu 2240 – *Obveze za nezaračunane, a preuzete isporuke dobara i usluga* mogla bi se kod primatelja iskazati ukupna obveza ili samo njezin dio koji se odnosi na vrijednost zaliha, odnosno ona svota za koju se terete zalihe.

➤ **Terete li se za primitak materijala izravno rashodi?**

Ako se materijal ne skladišti nego se odmah upotrebljava, izdatci za njegovu nabavu, prema računovodstvenim politikama, mogu se izravno knjižiti na teret rashoda, odnosno nekoga drugog odgovarajućeg računa. No, i tada trebaju postojati i prirodni i vrijednosni pokazatelji o nepotrošenom materijalu jer se on krajem obračunskog razdoblja treba iskazati kao imovina, a ne kao rashod. O tome treba posebno voditi računa pri popisu imovine.

➤ **Je li pravilno razdužen materijal terećenjem odgovarajućih računa?**

Pritom on ne treba nužno biti razdužen na teret razreda 4, već može biti terećeno i neko drugo skladište materijala, potraživanja na osnovi posuđene robe, račun izuzimanja i sl. Dakle, dobra koja se nalaze na knjigovodstvenom računu 31 – *Sirovine i materijal na zalih*, mogu imati različite namjene pa se tako mogu zaduživati i različiti knjigovodstveni računi.

➤ **Je li isknjižen rashodovani, otpisani, neupotrebivi materijal?**

S obzirom na to da takav materijal nema više obilježje imovine, potrebno ga je isknjižiti. Pritom treba voditi brigu o poreznom položaju takvih isknjiženja. Iako nije uvijek izrijekom navedeno, nedvojbeno je da se u sustavu oporezivanja porezom na dodanu vrijednost porezno mogu priznati samo oni rashodi koji su u okviru odgovarajućih manjkova propisani komorskim odlukama. Porezno se priznaju i rashodi imovine kada je pri uništenju rashodovane robe (materijala) iznad tih svota nazočan djelatnik Porezne uprave ili je rashod posljedica više sile ili krađe, o čemu postoji vjerodostojna dokumentacija.

Ako pri uništenju dobara nije prisutan djelatnik Porezne uprave, tada se mora raspolagati dokumentacijom nadležnih tijela ili institucija o količini preuzetih dobara koja su dana na uništenje ili zbrinjavanje.

Pozornost treba obratiti i na to da se neke vrste stvari moraju zbrinjavati prema propisima koji su povezani sa sustavom održiva gospodarenja otpadom.

Dakle, u načelu sam poduzetnik ne smije ih zbrinuti odnosno baciti na otpad.

➤ **Treba li vrijednosno uskladiti vrijednost zaliha?**

Vrijednosno se usklađenje provodi u okolnostima predviđenim računovodstvenim standardima koje primjenjuje poduzetnik. Riječ je o neto utrživoj vrijednosti (HSFI, t. 10.4., odnosno MRS 2, t. 6.)

Ako je neto utrživa vrijednost zaliha niža od one koja je knjigovodstveno iskazana, tada treba pristupiti knjiženju vrijednosnog usklađenja zaliha. Vrijeme obveznog utvrđivanja neto utržive vrijednosti nije propisano.

HSFI 10 (t. 10.36. – 10.38.) traži utvrđivanje konkurentnosti zaliha, što je povezano s mogućim ispravkom vrijednosti.

Otpisivanje vrijednosti zaliha ispod troškova do neto utržive vrijednosti u skladu je s načelom opreznosti. **Ako je vrijednost zaliha svedena na neto utrživu vrijednost, ona se iznova utvrđuje u svakom sljedećem razdoblju.**

4.2. PROVJERA RAČUNA SKUPINE 32, 35 I 36

Pri provjeri stanja u skupini računa 32, 35 i 36 provjeravaju se:

- rezervni dijelovi na zalih, sitan inventar na zalih, ambalaža na zalih, autogume na zalih – *skupina računa 32 i 35*
- sitan inventar, ambalaža i autogume u uporabi – *skupina računa 36.*

Osim što u obzir treba uzeti napomene koje su dane u prethodnoj točki ovoga dijela provjera, a koje se na odgovarajući način trebaju primijeniti i na ove skupine računa, *treba provjeriti:*

➤ **Je li imovina pravilno razvrstana u sitni inventar?**

Iako se imovina može koristiti više od godinu dana, ako se njome pretežiti dio prihoda stekne unutar prve godine dana od dana stjecanja, tada je opravdano iskazati je kao kratkotrajnu imovinu – sitni inventar i stoga troškove njenog stjecanja priznati rashodima u trenutku njene nabave (Ministarstvo financija, Središnji ured Porezne uprave, *kl. 410-01/03-01/509*, od 22. svibnja 2003. godine, objavljeno u časopisu *Pravo i porezi*, br. 9/03., str. 85.). Jednako tako, u **sustavu oporezivanja porezom na dobitak** propisano je sa se za porezne potrebe dugotrajnim materijalnom imovinom smatraju samo one stvari i prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 3.500,00 kn i vijek trajanja dulji od godinu dana. Stoga, ako se prikloni poreznom uređenju, dugotrajna imovina koja ima vrijednost 3.500,00 kn i niže, svrstava se u sitni inventar. Poduzetnik može prihvatiti porezne zahtjeve za razvrstavanje dugotrajne nefinancijske imovine u sitni inventar, ali može tu imovini ostaviti i u skupini dugotrajne imovine. To ovisi o njegovim računovodstvenim politikama u vezi s imovinom.

➤ **Je li pravilno razvrstana kratkotrajna imovina u odgovarajuće skupine računa razreda 3?**

O pravilnom razvrstavanju imovine razreda 3 ovisi i pravilan iskaz rashoda s osnove uporabe te imovine. Tu osobitu pozornost treba obratiti na pravilno razvrstavanje imovine u skupinu računa 32 – *Rezervni dijelovi na zalih*. Naime, rezervni dijelovi, bez obzira na njihovu vrijednost, mogu ili izravno teretiti troškove tekućeg razdoblja ili troškove proizvodnje ili, ako su u vezi s obavljanjem usluga, troškove razdoblja u kojem je usluga dovršena.

➤ **Nije li možda nabava sitnog inventara proknjižena kao izravan materijalni rashod?**

Ne bi bilo prikladno da se nabava sitnog inventara pri nabavi izravno iskaže kao rashod razdoblja bez obzira na to što je možda računovodstvena politika takva da se sitni inventara jednokratno otpisuje.

RAČUNOVODSTVO

Knjiženje: Otpis sitnog inventara ako se primjenjuje politika 100 % otpisa pri njegovoj nabavi

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Sitni inventar	3600	2.500,00	3.125,00
	Pretporez - 25%	140012	625,00	
	Dobavljači dobara	2200		
	<i>Za primljeni račun u vezi s kupnjom sitnog inventara</i>			
2.	Trošak otpisa	4012	2.500,00	2.500,00
	Otpis sitnog inventara	3630		
	<i>Za otpis sitnog inventara prema računovodstvenim politikama</i>			

➤ Je li rashodovan sitan inventar koji se više ne koristi?

I ovdje treba voditi brigu o odredbama propisa iz područja oporezivanja porezom na dodanu vrijednost.

Naime, ne postoji obveza obračuna poreza na dodanu vrijednost pri rashodu kratkotrajne imovine, baš kao što ne postoji pri rashodu dugotrajne imovine. Naime, tim činom nije nastao promet (isporuka) rashodovane imovine.

U praksi se pojmom rashodovanja imovine smatra okolnost kada ona poduzetniku više ne koristi pa time u računovodstvenom smislu gubi obilježje imovine. Pri tome nije bitan razlog njezine „nekorisnosti“.

Knjiženje: Rashod sitnog inventara koji u trenutku rashoda nije u potpunosti otpisan

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Sitni inventar	3600	5.000,00	4.500,00
	Otpis sitnog inventara	3630		
	Za dio neraspoređenog dobitka	9403		
	<i>Za početno stanje sitnog inventara</i>			
2.	Trošak otpisa	4040	4.500,00	4.500,00
	Otpis sitnog inventara	3630		
	<i>Za rashod sitnog inventara</i>			

Često se rashod imovine veže za njezinu prodaju. No, riječ je o dvama različitim poslovnim događajima pa imovinu ne treba rashodovati ako se ona prodaje, nego se ona pri prodaji samo isknjižava. No svakako da postoji mogućnost prodaje rashodovane imovine. Prodaja imovine je oporezivi promet gdje je porezna osnovica naknada za isporuku. Pri tome nije bitno iskazuje li se u računovodstvenom smislu taj promet prema neto načelu (prihod / rashod je razlika između prodajne i knjigovodstvene vrijednosti) ili bruto načelu (prihod je jednak potraživanju od kupca).

➤ Je li otuđen rashodovani sitan inventar?

Ako je rashodovani sitni inventar otuđen, treba obratiti pozornost na porezni položaj toga otuđenja. Ako je prodan, ako ga je prodao obveznik poreza na dodanu vrijednost, PDV treba obračunati. Ako je darovan, PDV treba obračunati.

➤ Zaprima li se sitan inventar na skladište ili se izravno daje na uporabu?

Ovisno o odgovoru na postavljeno pitanje, treba uskladiti i knjiženja nabave sitnog inventara. U pravilu se on odmah daje na uporabu.

➤ Je li obavljen obračun otpisa, utroška sitnog inventara?

Sitan se inventar može otpisati ili jednokratno pri stavljanju u uporabu ili na drugi odgovarajući način.

Knjiženje: Otpis sitnog inventara ako se primjenjuje politika 50 % otpisa pri njegovoj nabavi

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Sitni inventar	3600	7.000,00	8.750,00
	Pretporez - 25 %	140012	1.750,00	
	Dobavljači dobara	2200		
	<i>Za primljeni račun u vezi s kupnjom sitnog inventara</i>			
2.	Trošak otpisa	4040	3.500,00	3.500,00
	Troškovi otpisa	3630		
	<i>Za otpis sitnog inventara prema računovodstvenim politikama</i>			

I nakon otpisa sitnog inventara, ako se on i nadalje koristi, on se iskazuje u financijskom knjigovodstvu i s nabavnom vrijednošću i s njoj pripadajućim ispravkom vrijednosti. Dakako, treba biti prisutan i u analitičkom knjigovodstvu sitnog inventara.

No, ako je sitni inventar rashodovan, nije primjerno da se i dalje nalazi u poslovnim knjigama, ali treba pripaziti na njegovo otuđenje. S obzirom na način otuđenje (prodaja, darovanje, uništenje i dr.), mogu nastati različita porezna postupanja.

➤ Je li se dosljedno primjenjivala usvojena metoda otpisa?

S obzirom na to da knjigovodstvenim propisima nisu propisane metode otpisa sitnog inventara, sam poduzetnik treba donijeti odluku, tj. usvojiti politiku otpisa sitnog inventara, koju po usvajanju treba dosljedno primjenjivati.

U podskupini računa 351 iskazuje se **vlastita ambalaža** na zalihi (tuđa se izvanbilančno priznaje), a u podskupini računa 352 **autogume** na zalihi. Poduzetnici koji imaju na zalihama autogume za osobne automobile za koje ne mogu u cijelosti priznati zaračunani PDV kao pretporez i pri nabavi autoguma mogu pretporezom iskazati samo 50 % zaračunanog PDV-a, dok preostalih 50 % čini sastavni dio troška nabave autoguma.

4.3. PROVJERA SKUPINE RAČUNA 37

U ovoj se skupini računa iskazuju **predujmovi dobavljačima sirovina i materijala, rezervnih dijelova, sitnog inventara i autoguma.**

Na ovoj skupini računa, ovisno o namjeni danih predujmova koji su u vezi s nabavom kratkotrajne imovine što se evidentira na ostalim skupinama računa razreda 3 (skupine računa 31, 32, 35, 36), evidentirani su dani predujmovi. Uz navedeno, još jedan kriterij razvrstavanja danih predujmova, prema odluci poduzetnika, može biti i sjedište odnosno prebivalište (tuzemstvo, inozemstvo) primatelja predujma. Pritom nije bitno je li za njih primljen (porezni) račun poduzetnika koji se nalazi u sustavu PDV-a. Ovisno o tome je li primljen porezni račun za dani predujam, ovisit će svota predujma koja će biti evidentirana na ovom računu.

Knjiženje: Dani predujmovi za nabavu zaliha s isporukom u sljedećem obračunskom razdoblju u sustavu obračuna PDV -a

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Dani predujmovi - nisu primljeni ulazni računi za dani predujam Transakcijski račun <i>Za dani predujam</i>	3700 1000	25.000,00	25.000,00
2.	Dani predujmovi - nisu primljeni ulazni računi za dani predujam	3700	25.000,00	
	Dani predujmovi - primljeni ulazni računi za dani predujam	3700	20.000,00	
	Pretporez iz danih predujmova po primljenom računu za dani predujam <i>Za primljeni račun za prethodno dani predujam za nabavu materijala</i>	140022	5.000,00	
3.	Potraživanja za pretporez po obračunu PDV-a	1407	5.000,00	
	Pretporez iz danih predujmova po primljenom računu za dani predujam <i>Za obračun PDV u obračunskom razdoblju u kojem je primljen račun za dani predujam</i>	140022		5.000,00
4.	Zalihe sirovina i materijala	3100	20.000,00	
	Pretporez iz računa za primljena dobra	140012 22000	5.000,00	
	Dobavljači za dobra <i>Za primljeni račun za isporučena dobra (materijal)</i>			25.000,00
5.	Pretporez iz danih predujmova po primljenom računu za dani predujam	140022 22000	5.000,00 25.000,00	
	Dobavljači za dobra			25.000,00
	Dani predujmovi - primljeni ulazni računi za dani predujam <i>Za prijenos svote predujma radi podmirenja obveze prema dobavljačima dobara</i>	3700	20.000,00	
6.	Pretporez iz računa za primljena dobra	140012		5.000,00
	Pretporez iz danih predujmova po primljenom računu za dani predujam <i>Za prijenos svote predujma radi podmirenja obveze prema dobavljačima dobara</i>	140022		5.000,00

Pretpostavke knjiženja:

- ♦ isporučitelj i primatelj su obveznici obračunavanja PDV-a
- ♦ predujam za nabavu dan je u jednom obračunskom razdoblju PDV-a, a dobra su isporučena u sljedećem obračunskom razdoblju
- ♦ primatelj dobara nema ograničenja u priznavanju pretporeza
- ♦ pri nabavi zaliha ne uporabljuje se račun 2240.
- Poduzetnik treba provjeriti jesu li odgovarajuće svote s dugovne strane računa dobavljača za nabavu kratkotrajne imovine iz razreda 3, a za

koje nisu primljeni računi za obavljene isporuke, iskazane kao predujmovi u okviru skupine računa 37?

Tijekom godine, izvještajnog poreznog razdoblja, a zbog kolanja dokumentacije, često se u trenutku plaćanja dobavljača ne zna je li riječ o plaćanju predujma za buduću isporuku ili o plaćanju računa za obavljenu isporuku.

Stoga je tek pri godišnjem usklađenju prometa računa dobavljača uočljivo imaju li neka plaćanja obilježje predujmova za buduće isporuke.

➤ **Jesu li za dane predujmove, ako su predujmovi dani obveznicima poreza na dodanu vrijednost, dobiveni (porezni) računi?**

Tek po primitku ulaznoga (poreznog) računa za dani predujam davatelj novca može odbiti pretporez. Ako tog računa ne bi bilo, obračunska obveza PDV-a davatelju predujma bila bi veća nego što stvarno jest. Stoga, ako u poreznom razdoblju dobro nije isporučeno, poduzetnik treba svoje dobavljače kojima je dao predujam pozvati na njegovo izdavanje i dostavljanje.

Za primljeni račun za dani predujam za nabavu zaliha nije prikladno knjižiti obveze prema dobavljačima stoga što nije ispunjena osnovna pretpostavka za odobrenje računa obveze prema dobavljaču: ... *sadašnja obveza... proizišla iz prošlih transakcija i poslovnih događaja za čije se podmirenje očekuje da će doći do odljeva resursa iz poduzetnika...*

Ako je riječ o predujmovima za nabave u okviru razreda 3 koji su dani osobama koje nisu obveznici poreza na dodanu vrijednost, ne mogu se od njih zahtijevati porezni računi jer nisu obveznici PDV-a, ali se od njih ne mogu tražiti ni računi za isporuku (predujma, novca). Oni se ne mogu tražiti jer stvarne isporuke nije bilo, pa stoga nema ni osnove za izdavanje računa kojim se zaračunava isporuka.

➤ **Postoje li pretpostavke za vrijednosno usklađenje danih predujmova?**

Ova je vrsta predujma u svojoj biti potraživanje od budućeg isporučitelja (dobavljača).

Ako je izvjesno da primatelj predujma neće ni vratiti plaćeni predujam niti isporučiti dobra za koja je predujam dan, tada potraživanje na osnovi danih predujmova treba vrijednosno uskladiti ili otpisati.

Mislimo da otpis danih predujmova za nabavu kratkotrajne imovine, što se iskazuje rashodom, treba smatrati, osim u Zakonom o porezu na dobit predviđenim situacijama, porezno nepriznatim, jer to potraživanje u prethodnim knjiženjima nije izravno bilo priznato kao prihod.

AKTUALNO ! i u 2022.

ZAKON O KOMUNALNOM GOSPODARSTVU

s komentarom, sudskom praksom, poveznicama, kazalom, primjerima akata i računovodstvom

Narudžbenica na kraju časopisa



RAZRED 4

5. PODSJETNIK ZA KONTROLU TROŠKOVA PRIJE IZRADE RAČUNA DOBITKA I GUBITKA

Svrha kontrole troškova u razredu 4 – *Troškovi prema vrstama, financijski i ostali rashodi* jest utvrđivanje ispravnosti proknjiženih stavki. Temeljno je pravilo da se u troškove izvještajnog razdoblja mogu uključivati samo oni troškovi koji su nastali u svezi s obavljanjem djelatnosti ili su posljedica obavljanja djelatnosti.

Obilježje računa u razredu 4 jest da ne mogu sadržavati prenesena stanja iz prethodne poslovne godine. Svi troškovi i rashodi iz razreda 4 za tekuću godinu trebaju biti preneseni na račune:

- skupine 70 – 72 radi pokrivanja prihoda te godine (u pravilu je to u trgovačkoj djelatnosti i najvećim dijelom u uslužnim djelatnostima) ili
- razreda 6 radi uračunavanja u zalihe nedovršene proizvodnje ili gotovih proizvoda te nedovršenih usluga (proizvodna i neke uslužne djelatnosti). O pravilima koja vrijede za taj raspored bit će riječi u t. 5.10. ovog članka.

Za iskazivanje troškova u poslovnim knjigama vrijede opća pravila, stoga je za sve troškove potrebno utvrditi:

- jesu li svi proknjiženi prema načelu nastanka događaja
- postoji li za njihov nastanak vjerodostojna dokumentacija i je li knjigovodstvene isprave potpisala ili odobrila osoba odgovorna za kontrolu vjerodostojnosti isprava u skladu s propisanim pravilima
- jesu li preneseni troškovi s računa aktivnih vremenskih razgraničenja koji su bili iskazani u 2021. godini jer su bili unaprijed plaćeni, a odnose se na 2022. godinu.

Računi razreda 4 mogu sadržavati i neke troškove koji se u smislu poreza na dobit smatraju nepriznati (u cijelosti ili djelomično), ali i one koji se smatraju oporezivim primitcima fizičkih osoba što za posljedicu ima obračun i plaćanje poreza na dohodak i prireza te doprinosa.

5.1. KONTROLA PRAVLINOSTI ISKAZIVANJA MATERIJALNIH TROŠKOVA (40)

Na računima materijalnih troškova potrebno je utvrditi:

- je li ispravno proknjižen utrošak materijala koji se nije skladištio nego je izravno utrošen

Zbog prirode poslovnih procesa može se odrediti koje se nabave evidentiraju izravno na trošak, te se mogu uporabiti bez skladištenja (dobra koja se odmah potroše – iskoriste u poslovnom procesu). Pritom treba odrediti osobu koja će likvidirati (preuzeti i svojim potpisom potvrditi) takvo izravno preuzimanje i trošenje.

- je li u graditeljstvu, kad investitor nabavlja zemljište za gradnju objekta, nabavljeno zemljište knjiženo kao trošak proizvodnje

Na taj način se uspostavlja potpunija kontrola prijenosa troškova u vrijednost proizvodnje. Treba voditi računa i o tome da se prilikom rasporeda troškova kod investitora koji grade građevine za tržište zemljište može voditi odvojeno od troškova gradnje ali i ne mora.

- jesu li na teret troškova uredskog materijala knjižene omotnice s oznakom tvrtke, čestitke za blagane poslovnim partnerima, memorandumima na kojima su navedeni propisani podatci tvrtke, tipski računi i sl. tiskanice kojima se društvo služi u svakodnevnom poslovanju
- jesu li nabavljena prirodna izvorska voda te topli i hladni bezalkoholni napitci za zaposlenike knjiženi kao materijalni trošak

Oporezivim primitcima po osnovi nesamostalnog rada ne smatraju se voda te topli i hladni napitci (bezalkoholni, npr. čaj, kava, sokovi, vode s okusom i sl.) koje poslodavac na svoj teret omogućuje radnicima za vrijeme radnog vremena. Pritom se za prirodnu izvorsku vodu može priznati pretporez, a za ostale napitke odbitak pretporeza nije dopušten.

- jesu li računi troškova radne odjeće (4005 i 4016) terećeni za radnu odjeću čija je nabava opravdana – u cilju je prevencije ozljeda u skladu s pravilima zaštite na radu ili je nabavljena u skladu s internim aktima

Ako je riječ o posebnoj radnoj odjeći obilježenoj nazivom ili znakom poslodavca tada se ona ne smatra primitkom od nesamostalnog rada.

- jesu li na računu 402 bili evidentirani svi troškovi istraživanja te troškovi razvoja koji ne ispunjavaju uvjete za priznavanje nematerijalne imovine prema HSFI-ju 5 – *Dugotrajna nematerijalna imovina* i MRS-u 38 – *Nematerijalna imovina*
- jesu li na računu 403 evidentirani troškovi neodvojive ambalaže, ali ne i naknade za ambalažu koje se plaćaju Fondu za zaštitu okoliša i energetske učinkovitost

Naknade za ambalažu propisane Pravilnikom o ambalaži i otpadnoj ambalaži (Nar. nov., br. 88/15. – 144/20.) evidentiraju se na teret računa 4671.

- vodi li se za sitni inventar i autogume na zaliha koje su jednokratno otpisane, a evidentiraju se prema mjestu troška ili uporabe u okviru skupine 36 sve do rashodovanja, prodaje ili otudjenja kad se zatvaraju ti računi
- jesu li materijalni troškovi goriva i pričuvnih dijelova nastali pri uporabi osobnih automobila za prijevoz članova uprave i ostalih zaposlenika podijeljeni na dio (50 % troška + 50 % pretporeza) koji se porezno ne priznaje i na dio (50 %) koji se priznaje s motrišta poreza na dobitak ako se s te osnove ne obračunava plaća

Ako se u svrhu korištenja osobnim automobilima za privatne potrebe tijekom godine obračunavala plaća, tada se svi troškovi (uključujući i svotu nepriznatog pretporeza) povezani s korištenjem tim automobilom priznaju kao trošak razdoblja pri utvrđivanju osnovice poreza na dobitak. U oba slučaja vrijedi ograničenje u priznavanju pretporeza u visini od 50 %. Ako su rezervni dijelovi za osobne automobile nabavljeni za zalihe uz korištenje pravom na odbitak pretporeza, treba voditi računa o tome da se pri uporabi ili ugradnji tih dijelova obračuna pripadajućih 50 % PDV-a.

- jesu li **troškovi osobnih automobila kojima se obavljaju djelatnosti** (kao što su: autoškole, taksi-službe, djelatnosti iznajmljivanja sredstava prijevoza, pomoć na cesti i na vodi, djelatnosti izvođenja i/ili održavanja plinskih, vodovodnih i drugih instalacija, hitnih intervencija i druge slične djelatnosti, ako sredstva za osobni prijevoz služe isključivo za takvu djelatnost) knjiženi kao priznati troškovi u cijelosti i je li po primljenim računima za materijalne troškove takvih osobnih automobila **zaračunani PDV priznat u cijelosti**

- **jesu li ispravno evidentirani troškovi energije**

Ako se troškovi goriva za različita prijevozna sredstva uključujući i osobne automobile (koji služe za prijevoz zaposlenika, članova uprave i sl.) nabavljaju unaprijed s korištenjem prava na odbitak pretporeza (zalihe u vlastitim cisternama), pri korištenju takvim gorivom treba obračunati PDV na 50 % vrijednosti, a ako se gorivo nabavlja postupno, tada se može odbiti 50 % pretporeza. Ako osobni automobili služe za obavljanje djelatnosti za obuku vozača, testiranje vozila, servisnu službu, taksi-službu, djelatnost prijevoza putnika i dobara, prijevoza umrlih, iznajmljivanja ili se nabavljaju za daljnju prodaju prilikom održavanja toga automobila, dopušten je odbitak pretporeza u cijelosti.

- **je li u slučaju primjene metode standardnog troška račun 409 ispravno terećen**

Ako se zalihe vode po standardnim troškovima odstupanje od stvarnog troška (pozitivno ili negativno) na kraju obračunskog razdoblja treba prenijeti s računa 318, 328 i 358 na račun 409.

5.2. KONTROLA TROŠKOVA VANJSKIH USLUGA (41)

U okviru kontrole troškova vanjskih usluga treba provjeriti sljedeće:

- jesu li u troškove prijevoznih usluga uključeni **troškovi za prijevoz radnika na posao i s posla**

Naime, ti se troškovi ne evidentiraju u okviru računa 410 nego na teret računa 4610 pri čemu se pretporez ne može odbiti.

- jesu li svi **troškovi dorade** evidentirani na odgovarajućim računima

Usluge dorade dobara, proizvoda ili proizvoda danih na oplemenjivanje evidentiraju se u okviru računa 411. Takve se usluge uračunavaju u vrijednost proizvoda i usluga ako je riječ o proizvodnim djelatnostima, odnosno na odgovarajući se način prenose na razred 6, a priznat će se kao rashod tek kada se ti proizvodi prodaju.

- **jesu li plaćeni troškovi za poslovne partnere ili druge osobe**

Ako se neki troškovi *prefakturiraju* trećima, računi koji glase na društvo iskazuju se prema vrsti troška (uz odbitak pretporeza). Iznimka je *prefakturiranje* troškova smještaja i/ili prijevoza gdje je potrebno primijeniti posebni postupak za putničke agencije te se po ulaznim računima ne može odbiti pretporez. Za dio troška koji se *prefakturira* ne smanjuje se trošak, nego se iskazuje prihod – primjena načela zabrane prijeloja.

- **jesu li ispravno iskazani troškovi tekućeg i investicijskog održavanja**

Troškovi tekućeg održavanja nastaju u kraćim vremenskim razmacima, a odnose se na manje popravke i zamjene potrošnih dijelova. Za razliku od tekućeg održavanja, troškovi investicijskog održavanja nastaju u duljim vremenskim razmacima (dvije ili više godina), odnose se na veće popravke i zamjene i veći su. Navedene troškove treba razlikovati od troškova koji nastaju zamjenom značajnih dijelova imovine i koje bi trebalo uključiti u vrijednost imovine na koju se odnose ili ih iskazati kao odvojenu imovinu pod uvjetom da se zamjenom produljuje vijek uporabe imovine, povećava kapacitet i kvaliteta te smanjuju proizvodni troškovi.

- **jesu li usluge održavanja osobnih automobila** razvrstane ovisno o tome obračunava li se plaća za korištenje određenim automobilom ili ne

- je li kod vanjskih usluga **održavanja osobnih automobila i sl.** koji služe za prijevoz članova uprave i drugih zaposlenika pri knjiženju korišten odbitak pretporeza u visini 50 %, a za održavanja automobila kojima se obavlja djelatnost obijen pretporez u cijelosti

- jesu li **troškovi registracije osobnih automobila koji služe za prijevoz članova uprave i drugih zaposlenika podijeljeni** na dio (50 % troška + 50 % pretporeza koji se ne može odbiti) koji se porezno ne priznaje i na dio (50 %) koji se priznaje s motrišta poreza na dobitak ako se s te osnove ne obračunava plaća

Porez na cestovna motorna vozila i porez na plovila te naknade i pristojbe koje se obvezno prema posebnim propisima plaćaju pri registraciji sredstava za osobni prijevoz (naknade za ceste, posebna naknada za okoliš) evidentiraju se kao porezno priznati troškovi (čl. 25. st. 1. Pravilnika o porezu na dobit).

- **je li za trošak popravka automobila primljena nadoknada štete od osiguravajućeg društva**

Troškove popravka nije moguće umanjiti za vrijednost štete koju će nadoknaditi osiguravajuće društvo nego se trošak evidentira po primljenom računu za popravak, a za svotu nadoknade štete (neovisno o tome hoće li biti uplaćena na poduzetnikov transakcijski račun ili će biti izravno uplaćeno dobavljaču) evidentira se prihod.

- **jesu li koncesije, licencije i druga prava** knjižena samo kada se plaćaju godišnje ili u kraćim intervalima

Ako je riječ o pravu koje se koristi kroz nekoliko godina, tada se radi o nematerijalnoj imovini koja se amortizira.

- je li bilo plaćanja i kako je knjižen **porez po odbitku na plaćene inozemne usluge istraživanja tržišta, poreznog i poslovnog savjetovanja i revizorske usluge (15 %) i na naknade za nastupe inozemnih izvođača (10 %)**

Ako su inozemnim pravnim osobama plaćene navedene usluge, tada svota zajedno s pripadajućim porezom po odbitku čini trošak primljene usluge.

- **je li bilo plaćanja usluga dobavljačima iz zemalja koje se nalaze na EU popisu nekooperativnih jurisdikcija u porezne svrhe**

Porez po odbitku plaća se po stopi od 20 % na sve usluge te na sve vrste naknada oporezivih prema čl. 31. Zakona o porezu na dobit, kada se plaćaju osobama koje imaju sjedište ili mjesto stvarne uprave odnosno nadzora poslovanja u zemljama koje se nalaze na EU popisu nekooperativnih jurisdikcija u porezne svrhe, a s kojima Republika Hrvatska ne primjenjuje ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. Popis navedenih zemalja može se vidjeti u prilogu časopisu *RRiF*, br. 2/22. – *Stručne informacije za 2022. godinu*, str. 89.

- je li korišten odbitak pretporeza po ulaznim računima za reprezentaciju

Za troškove reprezentacije pretporez se ne može koristiti, a trošak se evidentira 50 % kao porezno priznati i 50 % kao porezno nepriznati.

- je li na računima za reprezentaciju naveden poslovni partner (tvrtka, naziv obrta ili ustanove) čiji su predstavnici bili ugošćeni ili su im dani darovi, a ako to nije upisano na stražnjoj strani računa, takav se trošak može protumačiti kao plaća nazočnih zaposlenika
- jesu li u okviru računa 419 knjiženi troškovi hotela, cestarine, tunelarine i mostarine koji su nastali na službenom putu.

Troškovi te vrste knjiže se u okviru računa 419 ako računi glase na poduzetnika, a u okviru računa 460 knjiže se takvi putni troškovi samo ako računi glase na radnika i ako se trošak nadoknađuje radniku po obračunu putnog naloga.

5.3. KONTROLA TROŠKOVA OSOBLJA (42)

U okviru kontrole skupine troškovi osoblja treba provjeriti:

- jesu li kod proizvodnih poduzeća troškovi plaća uprave i prodaje te proizvodnje knjiženi na zasebne analitičke račune
- je li trošak plaće knjižen na način da osigurava podatke za popunjavanje računa dobitka i gubitka

Prilikom sastavljanja Računa dobiti i gubitka zahtijevaju se podaci posebno za svote neto-plaća, posebno za troškove poreza i doprinosa iz plaća te posebno za doprinose na plaće;

- je li trošak plaće za prosinac uračunan u troškove razdoblja

Troškovi se knjiže prema načelu nastanka događaja, a ne ovisno o isplati.

- je li knjižen trošak dodatne (13.) plaće ili dodatka uz mjesečnu plaću

Prema izmjenama Pravilnika o porezu na dohodak (objavljene u *Nar. nov.*, br. 112/22.) u 2022. godini neoporezivo se može isplatiti nagrada za radne rezultate do 7.500,00 kn godišnje. Ona može biti isplaćivana i kao dodatna plaća ili dodatak uz mjesečnu plaću. Poslodavac može izvršiti uvid u neoporezive primitke za svakog zaposlenika putem sustava ePorezna.

- je li knjižena plaća u naravi po osnovi korištenja službenih automobila za privatne potrebe

Pri korištenju prijevoznih sredstava – primitak je svota u visini od 1 % nabavne vrijednosti (s PDV-om) prijevoznih sredstava mjesečno odnosno u visini 20 % od mjesečne rate za operativni leasing ili

dugotrajni najam (s PDV-om), bez obzira na opseg korištenja prijevoznih sredstava u privatne svrhe. Primitak se može utvrđivati i prema opsegu stvarnog korištenja – 2,00 kn/km za kilometre koji su prijeđeni u razdoblju do 30. rujna 2022., a 3,00 kn/km za prijeđene kilometre od 1. listopada 2022. nadalje, pri čemu se treba voditi evidencija o prijeđenoj kilometraži i vremenu korištenja u privatne svrhe.

- jesu li menadžerski bonusi knjiženi na teret troškova

Ako menadžerski ugovori predviđaju bonuse (nagrade) ovisno o ostvarenim rezultatima tada treba ostvareno pravo uračunati u troškove plaća u 2022. godini neovisno što će isplata biti u 2023. godini osim ako se bonusi isplaćuju iz (na teret) ostvarene dobiti.

5.4. KONTROLA TROŠKOVA AMORTIZACIJE (43)

Prilikom kontrole skupine troškova amortizacije potrebno je utvrditi postoje li svi podaci potrebni za izradu Prijave poreza na dobit, a posebno na sljedeće:

- je li tijekom godine nabavljena imovina koja je stavljena u uporabu ili je stavljena u uporabu imovina nabavljena u ranijim razdobljima

Trošak amortizacije u poreznom smislu priznaje se od prvog dana sljedećeg mjeseca nakon mjeseca stavljanja u uporabu. Ako je društvo obračunalo amortizaciju od dana stavljanja u uporabu (kako dopuštaju računovodstveni standardi – HSF1 5 i HSF1 6 ili MRS 16 i MRS 38) tada je taj dio troška amortizacije porezno nepriznat.

- jesu li ispunjeni temeljni uvjeti za obračun amortizacije

Za nematerijalnu i materijalnu imovinu treba obračunati amortizaciju ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

- ♦ očekivani vijek uporabe dulji od jednog obračunskog razdoblja
- ♦ imovina ima ograničeni vijek trajanja
- ♦ trgovačko društvo drži imovinu za uporabu u proizvodnji ili prodaji robe i pružanju usluga, za iznajmljivanje drugima ili za administrativne svrhe.

Dugotrajna nematerijalna i materijalna imovina koja ne ispunjava navedene uvjete, ili samo jedan od navedenih, ne podliježe obračunu amortizacije. Porezni propisi dopuštaju jednokratni otpis pri stavljanju u uporabu imovine čija je nabavna vrijednost manja od 3.500,00 kn.

- je li iz postupka amortizacije izuzeta imovina koja je u cijelosti amortizirana

Imovina koja je u cijelosti otpisana tj. kojoj je knjigovodstvena vrijednost jednaka nuli ne podliježe amortizaciji. Takva imovina i dalje se iskazuje na popisu dugotrajne imovine sve dok ne bude rashodovana, prodana ili na neki drugi način otuđena.

- jesu li korištene stope amortizacije veće od porezno dopustivih

Zakon o porezu na dobit (*Nar. nov.*, br. 177/04. – 114/22.) u čl. 12. propisuje redovite amortizacijske stope, a u poreznom smislu priznaju se troškovi amortizacije obračunani najviše do podvostručenih amortizacijskih stopa (redovna stopa × 2). Ako je amortizacija obračunana po stopama višim od podvostručenih tada je za razliku potrebno uvećati

osnovicu poreza na dobit. Napominjemo da se stope amortizacije određuju prema procijenjenom vijeku uporabe što znači da stope mogu biti i manje od redovitih stopa propisanih Zakonom o porezu na dobit, a takav je trošak također porezno priznat.

➤ jesu li tijekom poslovne godine nastali **troškovi zamjene značajnih dijelova imovine**

Troškove koji nastaju zamjenom značajnih dijelova imovine treba uključiti u vrijednost imovine na koju se odnose ili ih iskazati kao odvojenu imovinu ako se zamjenom produljuje vijek uporabe imovine, povećava kapacitet i kvaliteta te smanjuju proizvodni troškovi. Takva imovina podliježe obračunu amortizacije. Ako navedeni uvjeti nisu zadovoljeni, troškovi zamjene evidentiraju se kao trošak razdoblja.

➤ je li **trošak amortizacije osobnih automobila** koji se koriste za prijevoz članova uprave i ostalih zaposlenika podijeljen na porezno priznati (50 %) i porezno nepriznati (50 % + nepriznati pretporez)

Trošak amortizacije priznaje se u visini od 50 %, osim ako se na osnovi korištenja sredstva za osobni prijevoz utvrđuje plaća. **Porezno je nepriznata amortizacija nabavne vrijednosti iznad svote od 400.000,00 kn neovisno o obračunu plaće u naravi.** Amortizacija nepriznatog pretporeza u cijelosti je nepriznati trošak.

➤ **ima li društvo osobne automobile koji služe za obavljanje djelatnosti**

Prilikom nabave osobnih automobila kojima će se koristiti isključivo za djelatnosti autoškole, taksisluzbe, djelatnosti iznajmljivanja sredstava prijevoza, pomoć na cesti i na vodi, djelatnosti izvođenja i/ili održavanja plinskih, vodovodnih i drugih instalacija, hitnih intervencija i druge sl. djelatnosti, dopušten je odbitak pretporeza u cijelosti neovisno o nabavnoj vrijednosti vozila, a obračunana amortizacija priznata je u cijelosti.

➤ **ima li društvo na popisu dugotrajne imovine plovila, zrakoplove, apartmane i kuće za odmor**

Trgovačko društvo koje u svojoj dugotrajnoj imovini ima evidentirana plovila, zrakoplove, apartmane i kuće za odmor, ne priznaje trošak amortizacije takve imovine ako:

- 1) **društvo nije registrirano** za djelatnost iznajmljivanja i prijevoza plovilima i zrakoplovima, odnosno za djelatnost iznajmljivanja apartmana i kuća za odmor
 - 2) po osnovi uporabe **plovila i zrakoplova** društvo ne ostvari u poreznom razdoblju **prihod najmanje u visini 7 % nabavne vrijednosti** takve imovine
 - 3) po osnovi uporabe **apartmana i kuće** za odmor društvo ne ostvari u poreznom razdoblju **prihod najmanje u visini 5 % nabavne vrijednosti** takve imovine.
- **ima li društvo amortizaciju revalorizirane imovine**

Povećanje vrijednosti dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine zbog usklađenja na tržišnu vrijednost rezultira iskazivanjem revalorizacije pričuve. Prema t. 5.39. HSFI-ja 5, t. 6.39. HSFI-ja 6, t. 41. MRS-a 16 i t. 87. MRS-a 38, revalorizacijska se pričuva pri obračunu amortizacije prenosi na zadržani dobitak.

Navedeni se prijenos uključuje u osnovicu poreza na dobitak u skladu s čl. 39. st. 2. Pravilnika o porezu na dobit jer se revalorizacijska pričuva koja je formirana pri procjeni imovine uključuje u poreznu osnovicu u poreznom razdoblju u kojemu je realizirana, a utvrđuje se u svoti povećane amortizacije nastale zbog revalorizacije.

➤ **amortizira li društvo vrijednosno usklađenu dugotrajnu imovinu**

Imovina nakon vrijednosnog usklađenja također se amortizira, međutim zbog promjene knjigovodstvene vrijednosti potrebno je prilagoditi i obračun amortizacije. Kako bi se neto knjigovodstvena vrijednost nakon vrijednosnog usklađenja ravnomjerno rasporedila na preostali vijek trajanja, potrebno je utvrditi novu godišnju svotu amortizacije.

➤ **ima li društvo imovinu kojom ne obavlja djelatnost**

Amortizacija dugotrajne materijalne ili nematerijalne imovine kojom se ne obavlja djelatnost ne priznaje se kao trošak (čl. 12. st. 15. Zakona o porezu na dobit).

➤ **amortizira li društvo imovinu s pravom korištenja**

Prema zahtjevima MSFI-ja 16 korisnici operativnih najмова po svim ugovorima o najmu, osim kod kratkoročnih najмова (do 12 mjeseci) i najмова imovine male vrijednosti, trebaju u svojim poslovnim knjigama priznavati imovinu s pravom uporabe i obvezu prema najmodavcu s osnove najma.¹ Za porezne potrebe trošak amortizacije imovine s pravom uporabe ne utvrđuje se prema stopama kao za ostalu imovinu nego je u čl. 22. st. 15. Pravilnika o porezu na dobit propisano da *porezni obveznik koji sukladno računovodstvenom standardu iskazuje troškove amortizacije za imovinu koju koristi po osnovi nefinancijskog najma, u porezno priznate rashode poreznog razdoblja uključuje ukupne svote troškova najma koji su izjednačeni svoti ugovorenog najma (bez PDV-a za obveznika toga poreza) u poreznom razdoblju, a za razliku iskazanih troškova uvećava ili umanjuje osnovicu poreza na dobit.* Napominjemo da se navedena pravila odnose samo na velike poduzetnike, subjekte od javnog interesa odnosno sve koji primjenjuju MSFI-je.

5.5. KONTROLA TROŠKOVA VRIJEDNOSNOG USKLAĐENJA IMOVINE (44)

U ovom dijelu potrebno je izvršiti kontrolu troškova koji su nastali na osnovi procjene dugotrajne i financijske imovine, potraživanja i zaliha sirovina, materijala, rezervnih dijelova i sitnog inventara (iz razreda 3). Kontrolni postupci mogu uključivati sljedeće:

➤ **je li knjiženo vrijednosno usklađenje dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine**

Porezno je priznat rashod samo ako je takvo vrijednosno usklađenje knjiženo do svote koja se dobiva primjenom redovnih godišnjih amortizacijskih stopa, a za razliku se uvećava osnovica poreza na dobit.

¹ Više o primjeni MSFI-ja 16 može se pročitati u članku prof. dr. sc. V. Belaka i dr. sc. T. Cirkveni Filipović „MSFI 16 – Najmovi“, objavljenom u časopisu RRIF, br. 12/18. str. 53.

- ima li društvo evidentiran *goodwill* u poslovnim knjigama

Prema t. 2.78. HSFI-ja 2 – *Konsolidirani financijski izvještaji*, *goodwill* stečen u poslovnim spajanjima amortizira se tijekom korisnog vijeka trajanja. Iznimno, ako se korisni vijek trajanja *goodwill* ne može pouzdano procijeniti, razdoblje amortiziranja je pet godina. Prema zahtjevima MRS-a 36 – *Umanjenje imovine* ne postoji mogućnost amortizacije *goodwill* nego se zahtjeva godišnje testiranje na smanjenje. Prema tome, obveznici MSFI-ja ne amortiziraju *goodwill* kao mikro, mala i srednja društva nego imaju obvezu provest test na umanjena *goodwill* i ako je potrebno provesti vrijednosno usklađenje. Trošak amortizacije i trošak vrijednosnog usklađenja *goodwill* nije porezno priznati trošak, navedeno potvrđuje mišljenje Ministarstva financija – Porezne uprave (MF KLASA: 410-01/12-01/481) od 29. lipnja 2012. godine.

- jesu li vrijednosno usklađene zalihe materijala, rezervnih dijelova i sitnog inventara prodane do 31. prosinca 2022. godine

U poreznom smislu rashodima po osnovi vrijednosnog usklađenja zaliha smatraju se gubitci od vrijednosnog usklađenja zaliha u poreznom razdoblju u kojemu su zalihe utrošene, prodane, na drugi način otuđene ili uništene. To znači da su troškovi vrijednosnog usklađenja zaliha porezno priznati samo za zalihe koje su u istom poreznom razdoblju vrijednosno usklađene, ali i prodane, utrošene, odnosno na drugi način otuđene ili uništene.

U vezi s vrijednosnim usklađenjem potraživanja od kupaca, vidjeti objašnjenja uz skupinu 12 (t. 2.3. ovog članka).

5.6. KONTROLA TROŠKOVA DUGOROČNIH REZERVIRANJA (45)

Vidjeti objašnjenja uz skupinu 28 (t. 3.8. ovog članka).

5.7. KONTROLA OSTALIH TROŠKOVA POSLOVANJA (46)

Ostali troškovi poslovanja obuhvaćaju različite vrste troškova. Kontrola tih troškova može uključivati sljedeće provjere:

- jesu li knjiženi svi obračuni putnih naloga za putovanja izvršena tijekom poslovne godine
- je li za troškove prijevoza i noćenja na službenom putu ili u slučaju rada na terenu korišten pretporez ako račun za te troškove glase na poduzetnika
- jesu li u okviru računa 460 knjiženi samo oni troškovi smještaja i prijevoza na službenom putu koji glase na radnika odnosno za koje se nadoknađuje trošak radniku
- jesu li dnevnice isplaćene do neoporezivih svota

Neoporeziva dnevnicu za službeno putovanje u tuzemstvu iznosi do 200,00 kn za putovanje koje traje više od 12 sati. Za putovanje koje traje više od 8 sati, a manje od 12 sati može se neoporezivo isplatiti dnevnicu u visini do 100,00 kn. Dnevnicu za rad na terenu u tuzemstvu iznosi 200,00 kn. Ako je na teret poslodavca osiguran jedan obrok svota dnevnice se umanjuje za 30 %, odnosno u slučaju dva obroka za 60 % (obrokom se smatra ručak ili večera).

- jesu li tijekom poslovne godine na službeni put upućivane osobe koje nisu zaposlenici

U tom slučaju isplatu je potrebno oporezivati na način propisan za obračun drugog dohotka što znači da se troškovi službenog puta osobama koje nisu zaposlenici ne mogu nadoknaditi bez oporezivanja.

- jesu li isplaćivane nadoknade troškova prijevoza na posao i s posla do ili iznad neoporezivih svota

Naknade troškova prijevoza na posao i s posla mjesnim (i međumjesnim) javnim prijevozom neoporezive su u visini stvarnih izdataka prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte. Osobi koja ima na korištenju osobni automobil (obračunava se plaća u naravi) neoporezivo se može isplatiti nadoknada troškova prijevoza na posao i s posla prema prethodno navedenim uvjetima. Navedeno potvrđuje mišljenje Ministarstva financija, Porezne uprave (MF KLASA: 121-05/06-01/15) od 9. listopada 2006. godine.

- jesu li izvršeni obračuni i knjiženja u vezi s *loco-vožnjom*

Za korištenje privatnog automobila u službene svrhe – za *loco-vožnju* priznaje se neoporezivo do **2,00 kn/km za kilometre koji su prijeđeni u razdoblju do 30. rujna 2022.**, a **3,00 kn/km za prijeđene kilometre od 1. listopada 2022. nadalje**. Pod *loco-vožnjom* podrazumijeva se uporaba privatnog automobila u službene svrhe u mjestu rada i/ili do 30 kilometara od mjesta rada. Kako bi se opravdao nastanak navedenog troška potrebno je voditi evidenciju o korištenju privatnog automobila u službene svrhe.

- je li netko od zaposlenika ostvario pravo na nadoknadu za odvojeni život

Nadoknade za odvojeni život od obitelji mogu se neoporezivo isplatiti u svoti do najviše 1.750,00 kn mjesečno. Prema čl. 7. st. 30. Pravilnika o porezu na dohodak izdaci koji se odnose na dnevnicu za službeno putovanje u tuzemstvu i/ili inozemstvu, dnevnice za rad na terenu i/ili naknada za odvojeni život i/ili pomorske dodatke međusobno se isključuju. To znači da ako radnik prima nadoknadu za odvojeni život i radi na terenu za što prima dnevnicu, u tom slučaju može se neoporezivo isplatiti samo razmjerni dio nadoknade.

- jesu li obračunane i knjižene stipendije učenicima i studentima

Stipendije učenicima i studentima za redovno školovanje u tuzemstvu i inozemstvu na srednjim, višim i visokim školama te fakultetima mogu se neoporezivo isplatiti do svote od 1.750,00 kn mjesečno. Navedenim osobama mogu biti isplaćene i stipendije više od navedenih, no tada se na razliku plaća porez na način propisan za drugi dohodak (20 % + prirez) bez obveze obračuna doprinosa za obvezna osiguranja. 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 mogu se isplatiti bez oporezivanja do 4.000,00 kn mjesečno. Studentu koji prima ovu stipendiju ne može se istodobno isplatiti i navedena neoporeziva stipendija od 1.750,00 kn. Sportske stipendije koje se prema posebnim propisima isplaćuju

sportašima za njihovo sportsko usavršavanje neoporezivo se mogu isplatiti do 1.750,00 kn mjesečno.

➤ **jesu li isplaćene ili nastale nadoknade troškova prehrane zaposlenicima**

Poslodavci svojim zaposlenicima mogu nadoknaditi troškove prehrane za vrijeme rada na dva načina: u obliku paušalne nadoknade (do 6.000,00 kn godišnje) ili u naravi na temelju vjerodostojne dokumentacije (do 12.000,00 kn godišnje). Ti načini nadoknade troškova prehrane nisu povezani s prehranom na službenom putu i prehranom za vrijeme rada na terenu. Bitno je voditi računa da pojedini zaposlenik u jednom poreznom razdoblju (godini) od jednog ili više poslodavaca (npr. prethodnog poslodavca) ne može ostvariti obje vrste primitka po osnovi prehrane.

Više o nadoknadi troškova prehrane zaposlenicima može se pročitati u časopisu RRiF, br. 9/20. str. 36.

➤ **nadoknađuje li poslodavac, plaća ili osigurava troškove smještaja zaposlenicima i jesu li troškovi u vezi s time knjiženi**

Troškovi smještaja radnika nastali za vrijeme radnog odnosa kod poslodavca na temelju vjerodostojne dokumentacije mogu se neoporezivo nadoknaditi do visine stvarnih izdataka podmirenih bezgotovinskim putem. Troškom smještaja smatra se ukupna svota iskazana na ugovoru ili računu koji poslodavac ili sam radnik plaća trećoj osobi koja iznajmljuje prostor za stanovanje radnika, uz uvjet da u svotu nisu uključene stavke koje se uobičajeno ne pripisuju trošku smještaja (npr. korištenje garaže, posebno plaćeni izdaci za korištenje telefona i interneta, posebna naplata utroška struje, vode, grijanja i slično).

Više o nadoknadi troškova smještaja zaposlenicima može se pročitati u časopisu RRiF, br. 10/20. str. 60.

➤ **je li se poslodavac obvezao nadoknaditi troškove vrtića djece zaposlenika i jesu li ti troškovi proknjiženi**

Nadoknade troškova 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 (dječji vrtići) neoporezive su do visine stvarnih izdataka. Redovnom skrbi djece ne smatraju se dodatni programi koji se posebno naplaćuju (npr. dodatne sportske aktivnosti, ritmika, ples, balet i sl.).

➤ **je li tijekom poslovne godine bilo isplata na CRO kartice zaposlenika**

Naknade za podmirivanje troškova ugostiteljskih, turističkih i drugih usluga namijenjenih odmoru radnika prema propisima ministarstva nadležnog za turizam mogu se neoporezivo isplatiti u svoti do 2.500,00 kn godišnje.

➤ **je li isplaćenim otpremninama pravilno određen porezni status**

Otpremnine se mogu neoporezivo isplatiti prema sljedećim kriterijima:

- ♦ do 8.000,00 kn prilikom odlaska u mirovinu za isplate obavljene do 30. rujna 2022. godine, odnosno do 10.000,00 kn prilikom odlaska u mirovinu za isplate obavljene 1. listopada 2022. i kasnije

- ♦ do 6.500,00 kn za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca – zbog poslovno uvjetovanih otkaza i osobno uvjetovanih otkaza, prema zakonu kojim se uređuje radni odnos
- ♦ do 8.000,00 kn za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca – zbog ozljede na radu ili profesionalne bolesti.

Isplata otpremnina iznad navedenih svota ili za neke druge svrhe (npr. kod sporazumnog raskida ugovora) je oporeziva;

➤ **jesu li isplaćene prigodne nagrade zaposlenicima**

Prigodne neoporezive nagrade zaposlenicima mogu se isplatiti do 5.000,00 kn godišnje (božićnica, naknada za godišnji odmor i sl.). Prigodne darove do vrijednosti od 1.000,00 kn (s PDV-om) u naravi poslodavac može dati zaposlenicima svake godine (od 1. listopada 2022. poslodavci mogu svojim radnicima dati dar u naravi neoporezivo u vrijednosti od 1.000,00 kn, a prije toga je bilo moguće neoporezivo dati dar u naravi u vrijednosti do 600,00 kn). Svota tih nagrada iznad propisanih smatra se dohotkom od nesamostalnog rada – plaćom i tako se evidentira.

➤ **jesu li isplaćeni darovi djeci do 15 godina (navršenih do kraja godine) koji se mogu isplatiti u svoti do 1.000,00 kn godišnje (u primjeni od 1. listopada 2022., a prije toga je bila u primjeni svota od 600,00 kn godišnje)**

➤ **jesu li isplaćene potpore za novorođenu djecu zaposlenika do visine od 10.000,00 kn**

➤ **jesu li plaćene premije dobrovoljnoga mirovinskog osiguranja za zaposlenike**

Premije dobrovoljnog mirovinskog osiguranja poslodavac koje uplaćuje u korist svojeg zaposlenika, uz njegov pristanak, tuzemnom dobrovoljnom mirovinskom fondu, koji je registriran u skladu s propisima koji uređuju dobrovoljno mirovinsko osiguranje, do visine 500,00 kn za svaki mjesec poreznog razdoblja, odnosno ukupno do 6.000,00 kn godišnje ne plaća se porez na dohodak.

➤ **jesu li plaćane premije dodatnoga i dopunskoga zdravstvenog osiguranja zaposlenika koje su na temelju vjerodostojne dokumentacije neoporezive do 2.500,00 kn, pod uvjetom da su premije podmirene bezgotovinskim putem**

➤ **je li nastalo pravo radnika na jubilarnu nagradu i je li trošak knjižen**

Neoporezivo se može isplatiti za navršenih:

- ♦ 10 godina radnog staža do 1.500,00 kn
- ♦ 15 godina radnog staža do 2.000,00 kn
- ♦ 20 godina radnog staža do 2.500,00 kn
- ♦ 25 godina radnog staža do 3.000,00 kn
- ♦ 30 godina radnog staža do 3.500,00 kn
- ♦ 35 godina radnog staža do 4.000,00 kn
- ♦ 40 godina radnog staža i svakih narednih 5 godina radnog staža 5.000,00 kn.

Navedene svote mogu se radnicima isplatiti na račun ili u gotovini, a dopušteno je jubilarnu nagradu dati radnicima i u naravi.

➤ **je li za trošak reprezentacije korišten pretporez**

Za troškove reprezentacije ne može se koristiti pretporez. U tom se smislu nastali troškovi evidentiraju 50 % kao porezno priznati i 50 % porezno nepriznati, računajući od ukupne svote računa (s PDV-om). Ako su za potrebe reprezentacije korištene

vlastite usluge ili dobra za koje je prethodno odbijen pretporez, potrebno je obračunati PDV na vrijednosti usluge tj. danog dara.

- jesu li na troškove reprezentacije knjižena **ugošćenja vlastitih zaposlenika**

To su primitci u naravi zaposlenika i trebaju se uračunati u plaću, a ne na trošak reprezentacije.

- ima li društvo **troškove promidžbe**

Porezno priznatim troškom smatra se davanje darova u svrhu promidžbe pojedinačne vrijednosti do 160,00 kn bez PDV-a ako je riječ o posebno prilagođenim dobrima s oznakom „*nije za prodaju*“ ili o reklamnim predmetima s nazivom tvrtke ili proizvoda kao što su čaše, pepeljare, olovke, stolnjaci, podmetači, privjesci, prospekti, katalozi, vrećice i sl. proizvodi.

- je li na troškove **danih uzoraka obračunan PDV**

Besplatno davanje uzoraka u razumnim količinama kupcima ili budućim kupcima i davanje poklona male vrijednosti koje obavi porezni obveznik u okviru gospodarske djelatnosti uz uvjet da se daju povremeno i ne uvijek istim osobama nije oporezivo PDV-om. Povremenim darovanjem smatra se najviše jedan dar istoj osobi u jednom tromjesečju. Poklonima male vrijednosti smatraju se pokloni čija vrijednost ne prelazi 160,00 kn.

- je li društvo organiziralo **nagradne igre u svrhu promidžbe**

Isporuke u okviru nagradnih igara podliježu plaćanju PDV-a, a nastali troškovi nagradnih igara u okviru posebnih propisa o priređivanju nagradnih i sl. igara porezno su priznati troškovi.

- jesu li za **besplatna davanja uzoraka i povremena darovanja** sastavljene **odgovarajuće isprave** u skladu s propisima koji uređuju vođenje poslovnih knjiga poduzetnika i plaćanje poreza

Ako se proizvodi daju iz zaliha gdje je već odbijen pretporez, tada se PDV obračunava na nabavnu vrijednost ako nisu ispunjeni uvjeti propisani u čl. 7. st. 4. Zakona o porezu na dodanu vrijednost. Prema navedenoj odredbi isporukom dobara uz naknadu ne smatraju se besplatno davanje uzoraka u razumnim količinama kupcima ili budućim kupcima i davanje poklona male vrijednosti koje obavi porezni obveznik u okviru obavljanja gospodarske djelatnosti, uz uvjet da se daju povremeno i ne istim osobama. Poklonima male vrijednosti smatraju se pokloni čija vrijednost nije veća od 160,00 kn.

- jesu li knjižene **članarine** HGK-u, udrugama ili strukovnim udrugama koje se odnose na 2022. godinu

- jesu li plaćeni **troškovi prava korištenja franšiza, know-howa, patenata, uporaba imena, znaka i sl. za razdoblje 2022. godine**

Ako se navedene naknade plaćaju kao fiksna ugovorna stavka za buduće razdoblje kao pravo korištenja tada je riječ o nematerijalnoj imovini koja se amortizira.

*Savjete o RAČUNOVODSTVU
tražite od profesionalca, a ne od prijatelja.*



5.8. FINANCIJSKI RASHODI (47)

Ova skupina obuhvaća troškove kamata, negativnih tečajnih razlika, gubitaka na udjelima i druge troškova financiranja. Kontrolni postupci obuhvaćaju sljedeće provjere:

- jesu li obračunane **zatezne i ugovorne kamate i po kojoj stopi**

Objašnjenja u vezi s tim dana su u razredu 1.

- jesu li kamate knjižene na odgovarajuće račune troškova

U okviru računa 470 knjiže se kamate s poduzetnicima unutar grupe (ugovorne i zatezne). U okviru računa 473 knjiže se ugovorene kamate iz odnosa s nepovezanim i povezanim osobama (koje nisu poduzetnici unutar grupe), a zatezne kamate u odnosima s tim osobama knjiže se u okviru računa 474;

- kako su knjižene kamate na kredite i zajmove u vezi s nabavom dugotrajne imovine odnosno i jesu li takve kamate pripisane trošku nabave kvalificirane imovine ili su prikazane kao trošak razdoblja

Ako je riječ o ulaganjima u dugotrajnu imovinu koja se za namjeravanu uporabu priprema dulje vrijeme, tzv. kvalificirana imovina, tada se kamate kod trgovačkih društava koja primjenjuju MSFI trebaju uključiti u vrijednost te dugotrajne imovine, osim za biološku imovinu koja se procjenjuje prema fer vrijednosti. Ako je riječ o mikro, malim i srednjim društvima koja primjenjuju HSFI, tada se kamate za financiranje kvalificirane dugotrajne imovine mogu prema odluci poduzetnika (računovodstvene politike) uključiti u vrijednost te imovine ili teretiti troškove tekućeg razdoblja.

- postoje li knjižene negativne tečajne razlike

Srednji tečaj HNB-a na datum bilanciranja treba primijeniti za iskazivanje potraživanja i obveza prema inozemstvu te za potrebe statistike.

- jesu li nastali gubitci od prodaje udjela u kapitalu, dionica i obveznica i dr. vrijednosnih papira

- jesu li troškovi diskonta pri prodaji tražbina knjiženi u neto-svoti ili s uračunanim PDV-om

Za kupnju tražbina i zaračunavanja PDV-a odgovoran je poduzetnik koji se bavi faktoringom. Treba provjeriti je li faktor izdao račun za svotu provizije (diskont) u skladu s propisima.

- je li u odnosima s domaćim poduzetnicima ugovorena **valutna klauzula** po osnovi koje je nastao trošak

Valutna klauzula obračunava se prema ugovorenom tečaju, što može ali i ne mora biti tečaj HNB-a. Trošak valutne klauzule treba razlikovati od negativnih tečajnih razlika jer nije riječ o istoj vrsti troška.

5.9. OSTALI POSLOVNI RASHODI (48)

U ovoj su računskoj skupini obuhvaćeni ostali troškovi koji, u načelu, ne mogu biti sadržani u vrijednosti zaliha proizvodnje u tijeku ili gotovih proizvoda. Kontrolni postupci mogu obuhvaćati sljedeće provjere:

- je li knjižen trošak naknadnog sniženja (popusta) u bruto-svoti s PDV-om ili u neto-svoti (bez PDV-a)

Ispravak obveze PDV-a na temelju naknadnog popusta može se provesti samo po primljenoj Izjavi o

ispravku pretporeza od kupca, odnosno ako je kupac koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu pisano izvjestio isporučitelja da nije zatražio povrat PDV-a prema odredbama čl. 67. ili čl. 68. Zakona o PDV-u ;

➤ **je li za pojedina potraživanja nastupila zastara**

U tom slučaju nenaplaćena potraživanja potrebno je opisati na teret troškova.

Detaljnije o tome može se pročitati u objašnjenjima uz skupinu 12.

➤ **je li rashodovana, uništena ili otuđena dugotrajna imovina** koja je imala knjigovodstvenu vrijednost (nije u cijelosti amortizirana).

Rashodi od prodaje dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine priznaju se na neto-osnovi. Prema tome, rashod nastaje ako je prodajna cijena (bez PDV-a) manja od knjigovodstvene vrijednosti.

➤ **jesu li plaćane kazne za pogrešno parkiranje.**

Ako društvo ne tereti radnika za takve troškove nego ono snosi trošak, treba imati na umu da to nije primitak zaposlenika, nego porezno nepriznat trošak. Ministarstvo financija, Porezna uprava u svom tumačenju (MF KLASA: 410-01/07-01/1723) navodi da *kazne koje plaća društvo za prometne prekršaje koje počinu radnici društva obavljanjem poslova svojeg radnog mjesta za to društvo, ne mogu se smatrati njihovim (izravnim ili neizravnim) priljevima koji im pritječu na temelju rada po osnovi radnog odnosa za to društvo, pa se po toj osnovi radnicima ne utvrđuje i ne oporezuje dohodak od nesamostalnog rada. Međutim, ... za iznos plaćenih kazni za počinjene prometne prekršaje u poreznom razdoblju obvezno uvećati osnovicu poreza na dobit.*

➤ **jesu li nastali manjkovi na zalihama**

U ovom broju časopisa u članku pod nazivom „Računovodstveno i porezno postupanje s popisnim razlikama“ objašnjeni su manjkovi na zalihama.

➤ **jesu li tijekom godine dana darovanja u kulturne, znanstvene, odgojno-obrazovne, zdravstvene, humanitarne, sportske, vjerske, ekološke i druge svrhe udrugama i drugim osobama** koje navedene djelatnosti obavljaju prema posebnim propisima

Dana darovanja u novcu ili naravi priznaju se u visini do 2 % prihoda prethodne godine. Iznimno, svota može biti i veća od 2 % prihoda prethodne godine ako je dana prema odlukama nadležnih ministarstva o provedbi financiranja posebnih programa i akcija. Bitno je znati razliku između **spozorstva i darovanja**. Spozorstvo podrazumijeva protučinidbu – najčešće je to reklama, promidžba koja se knjiži u okviru računa 415.

➤ **jesu li dana darovanja fizičkim osobama za zdravstvene potrebe**

Do 2 % ukupnoga prihoda prethodne godine ulaze i plaćeni troškovi za zdravstvene potrebe fizičkih osoba (operativne zahvate, liječenja, nabavu lijekova i ortopedskih pomagala te troškovi prijevoza i

smještaja u zdravstvene ustanove) čije rješavanje nije plaćeno osnovnim, dopunskim, dodatnim i privatnim zdravstvenim osiguranjem ni na teret sredstava fizičke osobe, a pod uvjetom da je darovanje odnosno plaćanje troškova obavljeno na žiroračun primaatelja dara ili zdravstvene ustanove te na temelju vjerodostojnih isprava. Takva se darovanja mogu dati i zaposlenicima.

➤ **jesu li dana darovanja fizičkim osobama s područja Sisačko-moslavačke, Zagrebačke i Karlovačke županije za potrebe otklanjanja katastrofe prouzročene potresom**

Za takva darovanja ako se daju do 31. prosinca 2022. godine ne postoji ograničenje u visini. Ako se takvi darovi daju zaposlenicima, oni se ne smatraju primitkom po osnovi nesamostalnog rada, pod uvjetom da su takvi primitci omogućeni svim radnicima koji su pretrpjeli štetu. Ostalim osobama koje nisu zaposlenici, neoporezivo se može dati dar u novcu (isplaćen na račun žiro-račun građanina u potrebi) ili obliku materijalnih dobara pod uvjetom da je za prikupljanje darova pokrenuta:

- ♦ humanitarna akcija organizirana Zakonu o humanitarnoj pomoći ili
- ♦ javno oglašena akcija (putem javno dostupnih izvora, televizije, interneta, društvenih mreža, i sl.), iz koje nedvojbeno proizlazi potrebitost te osobe i u kojoj je javno objavljen žiro-račun fizičke osobe u potrebi, otvoren zbog prikupljanja sredstava u okviru te akcije.

Darovanja u materijalnim dobrima za pomoć zbog potresa do 31. prosinca 2022. godine su oslobođena su PDV-a pod uvjetom da isporuke obavlja obveznik PDV-a bez naknade ili protučinidbe. Poduzetnici koji su davatelji donacije u svom knjigovodstvu trebaju osigurati potrebne podatke o obavljenim isporukama, vrsti i vrijednosti donacije te dokumentaciju koja će se smatrati vjerodostojnom na temelju akata koje donosi nadležni stožer ili ostale dostupne dokumentacije koju mogu pribaviti. Obavezno trebaju osigurati i dokaz o prebivalištu temeljem kojeg se može utvrditi da je osoba koju se daruje na dan potresa imala prebivalište na području na kojem je proglašena katastrofa uzrokovana potresom.

Detaljnije o računovodstvenom i poreznom motrištu za otklanjanje katastrofe prouzročene potresom može se pročitati u časopisu RRiF, br. 3/22. str. 152.

5.10. KONTROLA RASPOREDA TROŠKOVA (49)

Kontrola rasporeda troškova bitna je za trgovačka društva koja se bave proizvodnom djelatnošću. Društva koja se bave djelatnošću trgovine i uslužnim djelatnostima (koje nemaju uskladištivih troškova) prijenos troškova knjiže putem računa 491 na teret računске skupine 71.

Proizvođačka društva kod računa 490 trebaju razmotriti sljedeće:

- jesu li tijekom godine preneseni troškovi izravnog ulaganja u proizvodnju pa se na datum bilance knjiži samo prijenos troškova iz tog mjeseca
- ako je tijekom godine knjižen prijenos troškova proizvodnje na osnovi obračuna proizvodnje

ili radnog naloga, treba provjeriti odgovara li to zbroju troškova koji su na računima razreda 4, a koji se mogu uključiti u vrijednost zaliha, kako ne bi ostao saldo nepriznatih troškova

- je li **raspored** obavljen **na nositelje troškova**, odnosno kako će se rasporediti troškovi iznad normativa (plana)
- **kako je u tijeku godine riješeno pitanje utvrđivanja normalnog kapaciteta**

Ako nije ispunjen planirani kapacitet, dio tih gubitaka treba prenijeti izravno na teret rashoda (račun 702). Taj bismo „jalovi kapacitet“ utvrdili ovako:

$$\text{Stupanj ostvarenja kapaciteta} = \frac{\text{Ostvareni kapacitet}}{\text{Normalni kapacitet}} \times 100$$

$$\text{Stupanj ostvarenja kapaciteta} = \frac{9.250 \text{ kom}}{10.000 \text{ kom}} \times 100 = 92,5 \%$$

Ako su fiksni troškovi pogona 1.000.000,00 kn, svotu od 75.000,00 kn treba isključiti iz troškova zaliha nedovršene i dovršene proizvodnje prijenosom: 405 ⇌ 490 ⇌ 702. Taj zahtjev proizlazi iz t. 13. MRS-a 2 i t. 10.20. HSFI-ja 10 i treba ga ispuniti u godišnjem obračunu.

RAZRED 6

6. PROVJERA NA RAČUNIMA PROIZVODNJE, BIOLOŠKE IMOVINE, GOTOVIH PROIZVODA, ROBE I DUGOTRAJNE IMOVINE NAMIJENJENE PRODAJI

U razredu 6 se prepoznaje devet skupina računa: 60, Proizvodnja – troškovi konverzije; 61, Nedovršeni proizvodi i poluproizvodi; 62, Biološka imovina; 63, Zalihe gotovih proizvoda; 64, Gotovi proizvodi u vlastitim prodavaonicama; 65, Obračun troškova nabave robe -troškovi kupnje; 66, Roba; 68, Nekretnine i umjetnine za trgovanje te 69, Dugotrajna imovina namijenjena prodaji.

6.1. PROVJERA RAČUNA SKUPINE 60

Osnovne odredbe o imovini u obliku zaliha obrađene su ovim pripremama u okviru razreda 3.

U skupini 60 iskazuje se **proizvodnja – troškovi konverzije**.

Sadržajna ispravnost ove skupine računa ovisi o sadržajnoj ispravnosti podataka iskazanih na računima razreda 4. Iz prometa određenih računa razreda 4 oblikuje se, prema odredbama MRS-a 2, odnosno HSFI-Ja 10, i u njihovim okvirima usvojene računovodstvene politike, cijena proizvodnje. Na teret ove skupine računa knjiže se vrijednosti povećanja proizvodnje. Promjena stanja ove skupine računa upućuje na to jesu li nedovršena proizvodnja i poluproizvodi uvećani ili smanjeni.

Na računima ove skupine iskazuje se proizvodnja u tijeku s njezinim mogućim vrijednosnim usklađenjem.

U cijenu proizvodnje mogu se uključiti troškovi konverzije zaliha. Troškovi konverzije (pretvorbe) zaliha materijala u gotove proizvode uključuju troškove izravno u vezi s jedinicama proizvodnje, kao što je izravan rad, izravan materijal te sustavno raspoređene fiksne (stalne) i varijabilne (promjenjive) opće troškove. Stalni opći troškovi proizvodnje su njezini neizravni troškovi koji su u srazmjerno stalni i ne ovise o obujmu proizvodnje (npr. trošak otpisa – amortizacije, održavanja građevinskih objekata i opreme, opći troškovi pogona, troškovi upravljača proizvodnjom i upravnih osoba. Nasuprot tome, promjenjivi troškovi ovise ili gotovo ovise o obujmu proizvodnje (npr. neizravni materijal i neizravni rad u pogonu).

U ovoj je skupini računa izvjesnije postojanje kvalificirane imovine nego što je to u računima razreda 3 pa time i mogućnost da će se u vrijednost nabave uključiti troškovi posudbe. Ako postoji pretpostavka

za njihovo uključivanje u vrijednost imovine, vrijednost imovine mora se povećati za tu vrstu izdataka skladu s odredbama HSFI 16 – *Rashodi*, odnosno MRS-a 23 – *Troškovi posudbe*.

U ovom dijelu treba osobitu pozornost posvetiti razvrstavanju imovine u području poljoprivredne djelatnosti u odnosu na to što se od nje može iskazati u razredu 6, a što pripada drugim razredima.

Kada poduzetnik odredi koji se sve troškovi uključuju u razred 6, *treba utvrditi*:

- **jesu li ispravno otvorena početna stanja na računima proizvodnje u tijeku**
- **je li postavljen raspored troškova ulaganja u proizvodnju**

Raspored ulaganja u proizvodnju trebao bi biti usvojen najkasnije prije sastavljanja financijskih izvještaja za godinu. Ako postoje odstupanja tijekom godine, vrijeme je za uskladbu.

- **primjenjuje li se jednak sustav praćenja proizvodnje** (primjenom sustava radnih naloga, procesnog sustava i jesu li svi postupci usklađeni)
- **je li ispravno napravljen usvojeni obračun proizvodnje odnosno sustav praćenja proizvodnje**

Iz provedenog obračuna proizvodnje koji se temelji na podacima iz proizvodnje, utvrđuje se stanje i nedovršene proizvodnje, poluproizvoda i gotovih proizvoda.

- **uzimaju li se u obzir posebnosti obračuna proizvodnje u poljoprivredi, ako je riječ o proizvodnji u poljoprivredi**

Iako se za preradu poljoprivrednih proizvoda primjenjuju MRS 2 odnosno HSFI 10, treba razmotriti njezine posebitosti.

- **jesu li svi prometi odgovarajućih računa razreda 4 putem prijenosa rashoda uključeni u proizvodnju u tijeku**

U skupinu računa 60 ne uključuju se samo rashodi utroška materijala i nekih drugih imovinskih pozicija iz razreda 3 nego i drugi rashodi koji se izravno u trenutku nastanka poslovne promjene iskazuju u razredu 4. Povremeno treba preispitati te rashode koji se uključuju u skupinu 60. Putem te skupine oni se kroz postupak proizvodnje prevode u zalihe gotove robe ili rashode nekih usluga.

- **jesu li prometi računa koji se ne mogu uključiti u cijenu proizvodnje, odnosno posredno vrijednost zaliha gotovih proizvoda, izravno teretili rashode izvještajnog razdoblja**

O tome koji će se rashodi uključiti na osnovi zadanih računovodstvenih okvira u cijenu proizvodnje, u pravilu, određuje radni nalog. Radni se nalog redovito koristi kod pojedinačne i serijske proizvodnje. Osim putem radnih naloga, troškovi proizvodnje mogu se pratiti primjenom procesnog sustava. On je svojstven proizvodnji u kontinuiranom procesu (primjerice, proizvodnja papira, čelika, tekstila i sl.) i masovnoj proizvodnji.

Pritom treba provjeriti:

- **jesu li na temelju obračuna proizvodnje točno preneseni prometi proizvodnje u tijeku u sljedeći stupanj proizvodnje**
- **je li pravilno utvrđeno stanje nedovršene proizvodnje i odgovara li ono podacima iz pogonskog knjigovodstva**
- **jesu li utvrđeni prekomjerni trošci materijala, rada ili drugih troškova**

Ako postoje prekomjerni trošci, oni se ne mogu uključiti u tijek obračuna proizvodnje nego izravno moraju teretiti rashode razdoblja u kojem su nastali. Ovdje se može, iako navedeno ne proizlazi izravno iz poreznih propisa, postaviti pitanje međuovisnosti primitaka i izdataka, iz čega može proizaći i moguće dokazivanje neosnovanosti iskazanih rashoda, a time i utvrđivanje možebitne porezne obveze. Prekomjerni se trošci trebaju isključiti iz obračuna proizvodnje i prije njihova rasporeda u zalihe proizvodnje.

- **je li ostvaren uobičajen kapacitet proizvodnje**

Ako nije ostvaren uobičajen kapacitet, odgovarajući dio općih fiksnih troškova treba prenijeti izravno u rashode razdoblja.

- **treba li uskladiti cijene proizvodnje dovršenih proizvoda**

Zbog toga treba:

- ♦ provjeriti obračun normativa troška i normativ dopuštenog škarta proizvoda
- ♦ provjeriti uključivanje općih fiksnih troškova pogona u zalihe zavisno od normalnog kapaciteta
- ♦ provjeriti jesu li u zalihe uključeni opći troškovi koji u njih ne smiju biti uključeni (npr. opći administrativni troškovi, troškovi prodaje)
- ♦ provjeriti primjenu kriterija rasporeda općih troškova pogona u zalihe zavisno od računovodstvenih načela i računovodstvenih politika
- ♦ provjeriti izradu kalkulacije cijene proizvodnje.

6.2. PROVJERA RAČUNA SKUPINE 61 I 62

U toj skupini računa provjeravaju se **nedovršeni proizvodi i poluproizvodi te kratkotrajna biološka imovina**.

Ako je djelomično završni proizvod dovršen (proizvod je gotov u određenoj fazi) i kao takav se može uključiti u viši stupanj obrade, a pritom se skladišti te se nerijetko može i prodati, tada se on vodi kao poluproizvod na zalihama na računima ove skupine računa. Računi skupine 61 razvrstavaju se prema namjeni, osnovnim skupinama ili po stupnjevima dovršenosti. Ako je proizvod rezultat nižeg stupnja obrade od prethodno navedenoga, riječ je o nedovršenom proizvodu.

Pri provjeri ovih računa poduzetnik treba:

- **utvrditi, u dogovoru s tehnolozima i prodajom, je li računovodstvenom politikom točno utvrđen postupak određivanja određenih stupnjeva dovršenosti proizvodnje koji mogu dobiti obilježje poluproizvoda**
- **utvrditi jesu li se dosljedno provodile usvojene računovodstvene politike u vezi s formiranjem vrijednosti zaliha poluproizvoda**
- **provjeriti sadržajnu točnost iskazanih podataka**
- **usporediti podatke iz financijskog knjigovodstva s podacima iz analitičke evidencije poluproizvoda**
- **provjeriti je li pravilno određena cijena proizvodnje.**

Cijena proizvodnje poluproizvoda određuje se uz pomoć obračuna proizvodnje i poluproizvoda pripadajuće kalkulacije.

- **provjeriti treba li ove zalihe vrijednosno uskladiti**

Ako je neto utržiiva vrijednost zaliha manja od cijene proizvodnje, treba provesti vrijednosno usklađenje. U pravilu se vrijednosno usklađenje provodi kad su zalihe neuporabljive, bez obzira na to jesu li oštećene ili su neodgovarajuće kvalitete. Vrijednost takvih zaliha može se smanjiti do neto utržiive vrijednosti realizacije.

- **utvrditi fer vrijednost (kratkotrajne) biološke imovine na dan bilanciranja, ako se može pouzdano utvrditi**

S obzirom na ta da se ulaganja u kratkotrajnu biološku imovinu (žive životinje ili nasadi -osim višegodišnjih odnosno nasada koji nose plod, odnosno biljna, stočarska i peradarska proizvodnja) moraju iskazati po pravičnoj (fer) vrijednosti smanjenoj za troškove prodaje, usklađenje na nju treba iskazati rashodom/prihodom razdoblja ako se ona može pouzdano utvrditi ili su alternativne procjene fer vrijednosti pouzdane. U suprotnome rabi se trošak nabave smanjen za postojeće otpise i gubitke od obezvrjeđenja (ispravke vrijednosti).¹

- **istražiti je li pravilno razdužena ova skupina računa**

S obzirom na to da se i dio zaliha poluproizvoda može prodati, odnosno da nije nužno da se one isključivo uključuju ponovno u proces proizvodnje, pozornost treba obratiti na razduženje računa odnosno tećenje s obzirom na namjenu odgovarajućih računa.

Osobe koje se bave poljoprivredom na skupini računa 62 vode zalihe kratkotrajne biološke imovine: proizvodnja u tijeku i za prodaju, odnosno gotovi proizvodi. Pri uzgoju životinja, iako se proizvodnja mesa ne smatra ulaganjem u biološku imovinu, već poljoprivrednim proizvodom, ona se i nadalje prati ovom skupinom računa. Nasuprot tome, prerada ovog mesa izlazi izvan okvira HSFI 17 i MRS-a 41 i obuhvaćena je računovodstvenim standardima koji predstavljaju okvir za iskazivanje zaliha (HSFI 10 i MRS 2).

¹ Detaljnije se o tome može pročitati u knjizi: Belak, V. i ostali: *Računovodstvo poduzetnika*, XII. izd., RRIF Plus, Zagreb, 2021., str. 935-946.

16 godina iskustva
RRIF Visoka škola za financijski menadžment

RAČUNOVODSTVO

6.3. PROVJERA RAČUNA SKUPINE 63

U toj se skupini računa provjeravaju zalihe gotovih proizvoda.

Nakon završetka procesa proizvodnje (razduženjem odgovarajućih računa, a zaduženjem računa skupine računa 63), gotovi su proizvodi spremni za upotrebu, u načelu prodaju. Na rashode poreznog razdoblja izravno utječe visina „oslobođenih“ troškova proizvodnje. „Oslobođeni“ uskladišteni troškovi proizvodnje iskazuju se, u pravilu, kao rashodi prodanih proizvoda.

Primjer:

Proizvodno poduzeće je proizvelo 600 komada proizvoda. Premjestilo je 400 kom svojih proizvoda u maloprodaju, 100 u komisijsku prodaju.

Cijena proizvodnje jednog proizvoda je 20,00 kn.

U vlastitoj maloprodaji prodano je 40 kom proizvoda za 1.250,00 kn s uključenim PDV-om po stopi od 25 % (MPC jednog proizvoda iznosi 31,25 kn). Kupac je fizička osoba koja je kupnju platila gotovinom.

Knjiženje: Razduženje zaliha gotovih proizvoda

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Zalihe gotovih proizvoda	6300	12.000,00	
	Proizvodnja u tijeku	6000		12.000,00
	<i>Za razduženje proizvodnje u tijeku</i>			
2.	Gotovi proizvodi za komisiju	6320	2.000,00	
	Gotovi proizvodi u vlastitoj prodavaonici	6400	12.500,00	
	Razlika u vrijednosti za maloprodajno mjesto	6480		2.000,00
	Uračunani PDV na zalihe gotovih proizvoda	6410		2.500,00
	Zalihe gotovih proizvoda	6300		10.000,00
	<i>Za razduženje proizvodnje u tijeku</i>			
3a.	Blagajna	1020	1.250,00	
	Prihodi od prodaje	7500		1.000,00
	Obračunani PDV na prodaju	240012		250,00
	<i>Za prodaju u maloprodajnom mjestu</i>			
3b.	Razlika u vrijednosti za maloprodajno mjesto	6480	200,00	
	Uračunani PDV na zalihe gotovih proizvoda	6410	250,00	
	Rashodi od prodaje proizvoda u maloprodajnom mjestu	7000	800,00	
	Gotovi proizvodi u vlastitoj prodavaonici	6400		1.250,00
	<i>Za razduženje maloprodajnog mjesta i uključivanje u rashode</i>			

Pregled izračuna za prethodno knjiženje:

OPIS	Kom	Cijena po komadu	Vrijednost	Razlika u vrijednosti	Ukupna vrijednost	PDV	Sveukupna vrijednost
Proizvedeno	600	20,00	12.000,00				
Za prodavaonicu	400	20,00	8.000,00	2.000,00	10.000,00	2.500,00	12.500,00
Za komisiju	100	20,00	2.000,00				
Prodano	40	20,00	800,00	200,00	1.000,00	250,00	1.250,00
Stanje maloprodajnog mjesta	360	20,00	7.200,00	1.800,00	9.000,00	2.250,00	11.250,00

Zalihe gotovih proizvoda iskazuju se po nižem trošku, i to ili po cijeni proizvodnje koju čine elementi određeni prema odredbama računovodstvenih standarda, odnosno u njegovu okviru usvojene računovodstvene politike, ili po neto utrživoj vrijednosti koja se može ostvariti. Temelj za utvrđivanje svote koja će teretiti rashode proizvodnje, odnosno svote za koju će se razdužiti skupina računa 63, jest obračun dovršene proizvodnje, odnosno na temelju njega napravljena kalkulacija jedinične cijene koja je temelj za zaduživanje i razduživanje zaliha gotovih proizvoda. U ovu se skupinu uključuju i poljoprivredni proizvodi namijenjeni prodaji.

U računima ove skupine treba:

- uskladiti podatke između skladišne i knjigovodstvene evidencije gotovih proizvoda ako se podatci o prometima gotovih proizvoda zasebno unose u obradu
- provjeriti jesu li nakon provedenog popisa provedene popisne razlike u skladu s odgovarajućim odlukama.

Za ovu je provjeru nebitno kada se proveo popis gotovih proizvoda tijekom izvještajne godine.

- provjeriti donos početnog stanja i u analitičkom knjigovodstvu i u financijskom knjigovodstvu

Preporučuje se da se, radi usporedivosti podataka o promjenama na skladištu, za svako skladište vodi zasebna analitička kartica u financijskom knjigovodstvu.

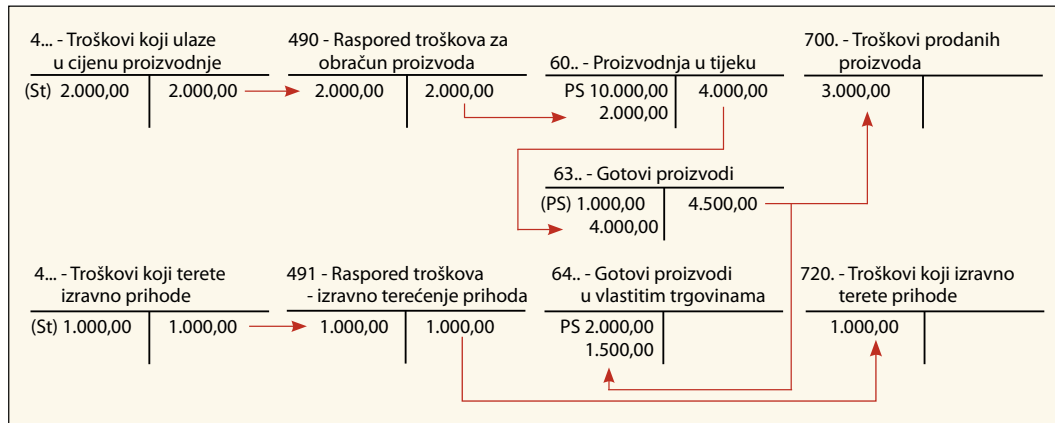
- provjeriti neto utržive vrijednosti po kojima se mogu realizirati gotovi proizvodi.

Ako se vrijednost zaliha mora uskladiti s nižom vrijednošću po kojoj se gotovi proizvodi mogu realizirati, tada za tu svotu treba uskladiti zaduženja zaliha gotovih proizvoda i zadužiti odgovarajući račun rashoda.

Podatak o promjeni stanja zaliha je podatak koji se zajedno s podatkom o ukupnom prometu obračunskog razdoblja na računima razreda 4 koji tvore vrijednost zaliha proizvodnje koristi pri kontroli ispravnosti prijenosa troškova na račun 700.

U primjeru je promjena stanja (smanjenje) zaliha na razredu 6, 1.000,00 kn (početno stanje=> 13.000,00, završno stanje=>12.000,00). Zbrajanjem tog podatka i podatka o troškovima razreda 4 (2.000,00 kn) prekontroliran je podatak o troškovima realiziranih proizvoda (3.000,00 kn). U primjeru je zanemaren PDV -e.

Knjiženje: Pregled temeljnog slijeda knjiženja obračuna proizvodnje



6.4. PROVJERA RAČUNA SKUPINE 64

U toj se skupini računa provjeravaju gotovi proizvodi u vlastitim prodavaonicama.

Ako proizvodno poduzeće svoje proizvode prodaje u svojim prodavaonicama, ova se skupina računa tereti za vrijednost donesenih gotovih proizvoda u prodavaonice (odobrenje računa skupine 63).

Zalihe gotovih proizvoda u vlastitoj prodavaonici vrednuju se prema odredbama HSFI 10 odnosno MRS-a 2 – Zalihe.

S obzirom na to da je prodavaonica mjesto u kojem se, prema odredbama trgovačkih propisa, obavlja maloprodaja, prodaja nepoznatim kupcima, trebalo je za svaki ulaz proizvoda u maloprodajno mjesto napraviti dokument zaduženja.

Budući da se maloprodaja mora obavljati na način kako je to propisano i za trgovačku robu, robu koja se kupuje radi daljnje prodaje, upućujemo čitatelje na dio ovoga članka kojim se obrađuje trgovačka roba u maloprodaji. Uz opće napomene navedene u tom dijelu članka, treba voditi brigu o tome:

- je li ispravno otvoreno početno stanje proizvoda u prodavaonici

U stanju zaliha u prodavaonica moraju se iskazati sve sastavnice maloprodajne vrijednosti gotovih proizvoda (cijena njegove proizvodnje te razlika u cijeni i porez na dodanu vrijednost kao korektivne stavke).

- je li ujednačen sustav izračuna maloprodajnih cijena proizvoda koji se nalaze u vlastitim prodavaonicama

Tek nakon izračuna maloprodaje cijene koja se u praksi naziva kalkulacijom, može se pristupiti zaduženju maloprodajnog mjesta. Dokumentaciju i način sastavljanja kalkulacije maloprodajnog mjesta potrebno je ujednačiti zbog niza razloga koji pridonose točnosti i sveobuhvatnosti komponenti koje čine maloprodajnu cijenu proizvoda.

- jesu li usklađeni podaci o maloprodajnoj vrijednosti gotovih proizvoda (zajedno s vrijednosti proizvoda koja se nalazi u maloprodajnom mjestu) s evidencijom o stanju robe u maloprodajnom objektu
- je li osigurano praćenje skupina podataka o zaduženju i razduženju gotovih proizvoda, trgovačke odnosno komisijske robe, ako se u vlastitim prodavaonicama, osim vlastitih gotovih proizvoda, prodaje i druga trgovačka roba

Ako se u vlastitoj prodavaonici prodaje i druga vlastita (kupljena roba, skupina računa 66) i komisijska roba, tada je, radi ispravnosti knjiženja zaduženja i razduženja maloprodajnog mjesta za odgovarajuću robu čiji se promet različito iskazuju u bilančnim pozicijama, potrebno osigurati podatke koji će omogućiti posebno praćenje svega navedenog. Ti se zasebni pregledi trebaju osigurati za sve vrste dokumenata kojima se prate promjene zaduženja odnosno razduženja maloprodajnog mjesta.

S obzirom na to da se za svako maloprodajno mjesto vodi posebna evidencija o stanju robe, uputno je njoj pridružiti odgovarajući analitički račun u financijskom knjigovodstvu.

- je li maloprodajno mjesto ispravno zaduženo za razliku u cijeni, odnosno odgovarajući PDV

Zaduženje maloprodajnog mjesta zasnivat će se na podacima o razlici u cijeni odnosno o PDV-u koji su iskazani na dokumentima kojima se zadužuje maloprodajno mjesto. Upozorava se da postoje različite stope PDV-a.

- je li za razduženje maloprodajnog mjesta, u dijelu koji se odnosi na nabavnu vrijednost proizvoda, ispravno terećen račun troškova zaliha prodanih proizvoda, a ne račun nabavne vrijednosti prodane robe

Gotovi proizvodi što ih proizvede društvo, a koji su namijenjeni za prodaju u maloprodajnom mjestu, i nadalje imaju obilježja gotovih proizvoda te se, u skladu s tim, moraju evidentirati i rashodi koji su u vezi s njihovom realizacijom. Dakle, pri prodaji tih gotovih proizvoda iz maloprodajnog mjesta terete se rashodi prodaje gotovih proizvoda (skupina 70), a ne rashodi u vezi s nabavnom vrijednošću trgovačke robe (skupina 71).

- je li ispravno evidentiran gotovinski promet na temelju prodaje u maloprodajnom mjestu kao prihod maloprodajnog mjesta od prodaje gotovih proizvoda odnosno vlastite robe ili tuđe robe

Smatramo da se za maloprodajno mjesto treba voditi posebna knjiga blagajne radi pravilnog razgraničenja svih blagajničkih primitaka poduzetnika.

- jesu li usklađeni podaci o zaduženju i razduženju, odnosno podaci o stanju proizvoda, maloprodajnog mjesta između podataka o prometu i stanju robe u maloprodajnom mjestu i odgovarajućih računa u financijskom knjigovodstvu

- jesu li svi dokumenti o promjenama zaduženja i razduženja maloprodajnog mjesta uredno provedeni u financijskom knjigovodstvu
- jesu li točno provedena knjiženja u vezi s veleprodajom (prodajom osobama kojima kupljeni proizvodi ne služe za osobnu potrošnju)
- je li uskladen prijenos cijene proizvodnje, odnosno nabavne vrijednosti, iz jednog skladišta s onim po kojemu je zaduženo maloprodajno mjesto

Nerijetko se dogodi da putem međuskladišnica, kojima se, u načelu, prenosi imovina unutar jedne pravne osobe, vrijednost imovine koja se prenosi iskaže po jednoj vrijednosti, a da se zaduži po drugoj vrijednosti. Ta se mogućnost treba isključiti jer se u suprotnome ne bi poštovala temeljna pravila mjerenja zaliha, odnosno vrijednosti zaliha.

- ako se maloprodajno mjesto razdužuje prema postotku prosječne marže, jesu li prije njezina izračuna provedena sva zaduženja maloprodajnog mjesta

Ovdje se naročito mora pripaziti na to da ako se nakon izračuna prosječne marže pri raznovrsnim godišnjim usklađenjima dodatno promijene prometi na računima koji se rabe pri njezinu izračunu, prosječna marža mora se ponovo izračunati. Ako je ona promijenjena, moraju se ponoviti svi izračuni u kojima je ona rabljena.

- treba li vrijednosno uskladiti vrijednost zaliha gotovih proizvoda

Vrijednost zaliha iskazuje se ili po trošku nabave ili po neto utrživoj vrijednosti, ovisno o tome što je niže.

6.5. PROVJERA KNJIGOVODSTVENOG STANJA NA RAČUNIMA TRGOVAČKE ROBE (SKUPINA 65 – 67)

U trgovačkim društvima koje obavljaju djelatnost trgovine kontrolno-analitički postupci obuhvaćaju analitičko knjigovodstvo trgovačke robe (robno knjigovodstvo) i glavnu knjigu (financijsko knjigovodstvo) u dijelu računa koji se odnose na trgovačku robu. Kontrola se, između ostalog, odnosi na sljedeće:

- U okviru skupine 66 treba provjeriti usklađenost robnog knjigovodstva s financijskim knjigovodstvom (glavnom knjigom) odnosno računom 660 – *Roba u skladištu*. Ovo je od posebnog značenja pri razduženju robe kada se zbog računskog „zaokruživanja“ svote razduženja na lipe (dvije decimale), primjenom metode prosječnih ponderiranih cijena kod godišnjeg obračuna, pojavljuje neusklađenost između analitičkoga i sintetičkoga računa.
- Ako je nabava trgovačke robe tijekom godine knjižena putem računa skupine 65 – *Obračun troškova nabave robe*, ovi se računi na kraju obračunskog razdoblja trebaju između sebe zatvoriti: 659/650; 651; 652; 653. To je osobito bitno ako se tijekom godine uskladištenje robe knjižilo po trošku nabave na računima: 660/659, ali se po završetku svake nabave račun 659 nije zatvarao s korespondirajućim računima skupine 65. Stoga su ti računi ostali otvoreni i na kraju godine moraju se međusobno zaključiti. Računi skupine 65, u pravilu, ne iskazuju saldo

31. prosinca. To se iznimno može dogoditi kada započeti proces nabave robe do kraja godine još nije završen.

- U robnom knjigovodstvu treba provjeriti je li svako zaduženje robe na skladištu popraćeno odgovarajućom robnom ispravom (otpremnica dobavljača i skladišna primka). Ako robna isprava nedostaje, treba kontaktirati dobavljača i od njega zatražiti da je pošalje. Ali prije toga treba provjeriti ulazni račun – jer postoji mogućnost da su račun i otpremnica objedinjeni u jedinствenoj ispravi („račun / otpremnica“).
- Posebno treba provjeriti jesu li **izdane interne isprave**, kao što su primjerice međuskladišnice – pri premještanju robe iz jednog skladišta u drugo, izdatnice – ako se roba rabila za potrebe vlastitog poslovanja (npr. za uredski materijal, materijal za čišćenje i sl.), promidžbu ili reprezentaciju. Pri korištenju vlastite robe za potrebe reprezentacije treba provjeriti je li na nabavnu vrijednost ove robe obračunan PDV.

Primjer uporabe vlastite trgovačke robe za potrebe reprezentacije:

Iz veleprodajnog skladišta izdano je 10 kom trgovačke robe „X“ namijenjeno za dar poslovnom partneru. Trošak nabave robe „X“ je 1.400,00 kn/kom. Roba se na skladištu vodi po trošku nabave.

Obračun PDV-a: $14.000,00 \times 25 \% = 3.500,00$ kn

Knjiženje:

Red. br.	O P I S	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	50 % troška reprezentacije u robi s PDV-om – porezno priznati trošak	46300	8.750,00	
	50 % troška reprezentacije u robi s PDV-om – porezno nepriznati trošak	46301	8.750,00	
	Obveza za PDV 25 %	240012		3.500,00
	Roba na skladištu	660		14.000,00
	<i>Za uporabu vlastite robe za potrebe reprezentacije</i>			

U ovom primjeru uporaba vlastite robe za potrebe reprezentacije nije knjižena priznavanjem internog prihoda već izravno smanjenjem zaliha robe i troška reprezentacije.

- Sada je vrijeme za promišljanje o tome treba li donositi odluku o promjeni računovodstvene politike u 2023. godini koja se odnosi na metodu obračuna utroška zaliha – promjena metode FIFO u metodu ponderiranih prosječnih cijena ili obrnuto.
- Ako je tijekom 2022. godine došlo do povrata robe od kupca treba provjeriti postoji li isprava odnosno „pisani trag“ iz kojeg je razvidan razlog povrata robe (npr. reklamacija). Naime, do povrata robe dolazi kada je kupcu isporučena veća količina robe od naručene ili kada kupac nije zadovoljan kvalitetom isporučene robe. Za povrat robe kupcu se izdaje odobrenje koje sadržava sve elemente računa prema odredbama Zakona o PDV-u i Zakona o fiskalizaciji, odnosno izdaje se tzv. „storno račun“. On ima elemente s predznakom minusa (-). Kada je roba prodana

i vraćena u istoj godini, za vraćenu robu treba povećati zalihe uz istodobno smanjenje ranije priznatog troška prodaje, a knjiženje se obavlja primjenom storna: 710 / 660. Pritom treba umanjiti i potraživanje od kupca, prihod od prodaje ove robe i pripadajući dio obveze za PDV, ali potonje samo pod uvjetom da je od kupca primljena pismena izjava da je u svojoj poreznoj evidenciji smanjio (ispravio) svotu pretporeza za vraćenu robu. Pritom treba još provjeriti je li povrat evidentiran i u robnom i u financijskom knjigovodstvu kako ne bi došlo do njihove neusklađenosti. Obveznicima primjene *Zakona o zabrani nepoštenih trgovačkih praksi u lancu opskrbe hranom* (Nar. nov., br. 117/17. i 52/21.) povrat prehrambenih i poljoprivrednih proizvoda nije dopušten, osim onog predviđenog u čl. 12. st. 2. t. 7. spomenutog *Zakona*.

Povrat robe od kupca može se riješiti i na drugi način – „kontra isporukom“, tj. kupac će za vraćenu robu izdati račun za isporuku robe (po istoj prodajnoj cijeni) i obračunati PDV.

- **Ako se tijekom kontrole knjiženja naknadno utvrdi da je zavisni trošak nabave** (npr. trošak prijevoza robe) **pogrešno proknjižen – umjesto da se uključi u nabavnu vrijednost robe, za njega se teretio trošak razdoblja u okviru razreda 4** (npr. rn. 410), a roba se još uvijek nalazi na skladištu, pogrešku treba ispraviti, i to:
 - a) kada se zalihe vode po trošku nabave, za pogrešno knjiženu svotu treba stornirati trošak (razred 4) i za zavisni trošak nabave povećati vrijednost zaliha (660).
 - b) kada se zalihe vode po prodajnoj cijeni, ispravak se može obaviti i na teret uračunane razlike u cijeni.
- **Vlastita roba koja se nalazi na tuđem skladištu** (rn. 661), u tuđim silosima i hladnjačama, izložbenom prostoru i sl., ulazi u vrijednost vlastitih zaliha i **treba se obuhvatiti popisom**. Za prodanu robu (uskладиštenu na tuđem skladištu) treba smanjiti zalihe (710/661) i saldo računa 661 usporediti s vrijednošću zalihe robe na tuđem skladištu prema popisnoj listi, pri čemu je moguće utvrditi i popisne razlike. Ako je riječ o manjku robe na tuđem skladištu, za utvrđeni se prekomjerni manjak, u pravilu, tereti trgovačko društvo na čijem je skladištu roba bila. Njemu se ispostavlja račun na kojemu se na nabavnu vrijednost manjka robe obračunava PDV.
- **Kod robe predane u komisijsku i konsignacijsku prodaju** (rn. 662) treba prvo na temelju obračuna smanjiti zalihe za prodanu robu (710/662), a zatim na temelju obavljenog popisa knjižiti popisne razlike – ako su se pojavile prilikom popisa. Ako je komisionar vratio neprodanu količinu robe, treba provesti knjiženje: 660/662.
- **Stanje računa 663 – Roba u vlastitim prodavaonicama**, na kojemu se iskazuje prodajna cijena trgovačke robe s PDV-om („maloprodajna cijena“), treba uskladiti sa stvarnim stanjem robe u prodavaonici na dan 31. prosinca 2022. godine na temelju provedenog popisa (inventure) i proknjižiti popisne razlike. Stanje treba uskladiti i s ispravama o zaduženju i razduženju

prodavaonice koje se u prodavaonici moraju nalaziti sukladno čl. 16. *Zakona o trgovini*. Treba provjeriti jesu li proknjižena sva razduženja prodavaonice za prodanu robu tijekom godine i je li ispravno isknjižena uračunana marža prodavaonice (rn. 6681) i uračunati PDV (rn. 664).

- **U vrijednost robe koja je predana na doradu ili oplemenjivanje** i evidentirana na računu 666 – *Roba na doradi, obradi i manipulaciji* treba uključiti sve nastale troškove u vezi s doradom i tako povećati njezinu nabavnu vrijednost. Neispravno je troškove dorade knjižiti na troškove razdoblja (razred 4).
- **Kada je s dobavljačem ugovorena isporuka robe fco skladište dobavljača**, svi rizici i koristi od kupljene robe prešli su na kupca, iako roba još nije zaprimljena na skladište. Prema tome, ako se tako nabavljena roba 31. prosinca 2022. godine nalazi na putu od dobavljača do skladišta, treba je uključiti u vrijednost zaliha. Vrijednost ove robe zajedno s obračunanim zavisnim troškovima nabave knjiži se na račun 667 – *Roba na putu*.
- Ako je uprava društva na temelju prijedloga popisnog povjerenstva ili neke druge stručne osobe donijela **odluku o vrijednosnom usklađenju oštećene ili nekurentne robe**, ovo vrijednosno usklađenje treba knjižiti na teret rashoda (718/669). Kad se u trenutku bilanciranja korektivni račun 669 – *Vrijednosno usklađenje zaliha robe* bude sučelio s računom 660 – *Roba na skladištu*, zalihe će se iskazati po neto-vrijednosti koja se može realizirati, što je u skladu s HSFI-jem 10 – *Zalihe* i MRS-om 2 – *Zalihe*. Ako se ova djelomično otpisana roba neće prodati, na drugi način otuđiti ili uništiti do kraja ove godine, trošak njezina vrijednosnog usklađenja neće biti porezno priznati rashod, u skladu s čl. 10. st. 1. *Zakona o porezu na dobit*.
- **Ako se neuporabljiva trgovačka roba uništava**, treba ju popisati – pozvati ovlaštenog djelatnika Porezne uprave ili takvu robu predati trgovačkim društvima za zbrinjavanje otpada. Pritom je o tome potrebno pribaviti odgovarajuću ispravu kao dokaz da je otpad zbrinut.
- **Manjak trgovačke robe** utvrđen godišnjim popisom može se knjižiti kao porezno priznati rashod (bez PDV-a) samo ako je riječ o kalu, rastepu, kvaru i lomu, i to najviše do visine propisane odlukom Hrvatske gospodarske komore, a također i manjkovi robe koji su nastali djelovanjem više sile u 2022. godini (zbog elementarnih nepogoda ili provalnih krađa), ali samo do visine utvrđene na temelju očevidnika nadležnog tijela za procjenu štete. Manjak robe zbog neodgovarajuće kvalitete, protoka roka trajanja, prekomjernog kala, rastepla, kvara i loma (iznad visine određene Odlukom HGK-a) mogu biti porezno priznati trošak jedino ako je pri utvrđivanju činjeničnog stanja prisutan djelatnik Porezne uprave ili ako trgovac raspolaže odgovarajućom dokumentacijom o količini robe koja su dana na uništenje ili zbrinjavanje. Za prekomjerni manjak (zajedno s pripadajućim PDV-om) utvrđuje se odgovornost radnika, člana društva ili druge

fizičke osobe. Ako je upravni ili nadzorni odbor ili skupština društva donijela odluku da se zbog nepostojanja objektivne mogućnosti utvrđivanja odgovornosti za manjak ne može teretiti radnik, član društva niti neka druga fizička osoba, tada se manjak uvećan za pripadajući PDV smatra porezno nepriznatim troškom.

Ali prije nego što se „proglasi“ manjak neke robe, treba provjeriti sljedeće: nije li možda zamijenjen „kôd“ artikala (kod jedne vrste robe javio se višak, a kod druge manjak), nije li dio robe ostavljen kao uzorak za kontrolni pregled kakvoće (4694/660), ne nalazi li se roba u izložbenim prostorima kod poslovnih partnera (6612/660), jesu li možda zagubljene otpremnice i sl. *Više o popisu i popisnim razlikama pročitati u posebnom članku u ovom broju časopisa.*

- **Ako je pri popisu robe ustanovljen manjak, a u skladišnoj evidenciji postoje izdatnice (ili drugi robni dokument) iz kojih je razvidna uporaba vlastite robe za potrebe promidžbe i reprezentacije,** treba provjeriti jesu li ovi poslovni događaji knjiženi u robnom i financijskom knjigovodstvu. Pri izuzimanju trgovačke robe za potrebe poslovanja ili za promidžbu, reprezentaciju, darovanja i sl. nije potrebno priznavati interne prihode od uporabe vlastite robe nego se preporučuje izravno knjiženje smanjenja zaliha i troška (po prirodnoj vrsti). Ujedno treba provjeriti je li ispravno postupljeno s motrišta obračuna PDV-a (više o tome uz razred 4).
- U vezi s **danim predujmovima dobavljačima za robu (rn. 670)** treba provjeriti jesu li dobavljači izdali račun za primljeni predujam kako bi se steklo pravo na priznavanje pretporeza, odnosno jesu li dobavljači isporučili robu te je li se u vezi s tim obračunao prethodno uplaćeni predujam.
- Ako su se tijekom godine dani predujmovi za robu izravno knjižili na dugovnu stranu računa 220 – *Obveze prema dobavljačima*, a svi predujmovi nisu realizirani do kraja 2022., dugovni saldo s računa dobavljača treba prenijeti na račun 670 – *Dani predujmovi za nabavu robe*. Pritom treba provjeriti je li od dobavljača primljen račun za dani predujam i na temelju njega priznati pravo na pretporez.

- **Ako je roba donirana odnosno darovana,** treba provjeriti je li otpremnica (ili druga odgovarajuća isprava) potpisana odnosno ovjerena od strane primatelja ove donacije.

6.6. PROVJERA KNJIGOVODSTVENOG STANJA NA RAČUNIMA NEKRETNINE I UMJETNINE ZA TRGOVANJE (68)

Nekretnine i umjetnine koje su nabavljene radi preprodaje predstavljaju svojevrsnu trgovačku robu i s bilančnog motrišta predstavljaju „zaliha“.

U vezi s **nekretninama nabavljenim radi daljnje prodaje** treba provjeriti ispravnost knjiženja troška kupnje nekretnina u skladu s HSFI-jem 10 i MRS-om 2 – *Zalihe*. **Trošak kupnje** nekretnina obuhvaća kupovnu cijenu uvećanu za porez na promet nekretnina u slučaju kada je stjecatelj nekretnina plaća pri nabavi. U trošak kupnje uključuje se još trošak javno-bilježničke usluge, trošak posrednika, procjenitelja, geodeta, adaptacije i rekonstrukcije te drugi troškovi koji su u vezi s kupnjom i dovođenjem nekretnine u stanje za daljnju prodaju.

Prodavatelji – obveznici PDV-a trebaju provjeriti jesu li ispravno utvrdili porezni položaj nekretnina koje su prodavali tijekom 2022. godine. Više o tome u kontrolno-analitičkim postupcima uz skupinu 24.

Kada je riječ o isporukama rabljenih umjetničkih djela, prodavatelji koji primjenjuju posebni postupak oporezivanja marže trebaju provjeriti ispravnost vođenja posebnih poreznih evidencija (PDV-MU i PDV-MI).

6.7. PROVJERA KNJIGOVODSTVENOG STANJA NA RAČUNIMA DUGOTRAJNA IMOVINA NAMIJENJENA PRODAJI (SKUPINA 69)

Na računima skupine 69 evidentira se dugotrajna materijalna i nematerijalna imovina koja čini skupinu neke cjeline, a namijenjena je za prodaju zbog obustavljene poslovne aktivnosti ili prekida poslovanja. Poduzetnik treba, u skladu s HSFI-jem 8 i MSFI-jem 5, klasificirati dugotrajnu imovinu (ili skupinu za otuđenje) namijenjenu za prodaju, ako će njezina knjigovodstvena vrijednost biti uglavnom nadoknadena putem prodaje radije nego stalnim korištenjem. Podsjećamo, ta se imovina vrednuje prema knjigovodstvenoj ili prema fer vrijednosti smanjenoj za očekivane troškove prodaje, ovisno o tome što je niže.

RAZRED 7

7. PROVJERA KNJIGOVODSTVENIH STANJA NA RAČUNIMA PRIHODA I RASHODA (70 – 78)

7.1. TROŠKOVI PRODANIH ZALIHA PROIZVODA I USLUGA (70)

Računi skupine 70 namijenjeni su za praćenje rashoda u vezi s proizvodnjom i gotovim proizvodima. Posebnu pozornost treba dati rasporedu troškova za obračun proizvoda i proizvodnih usluga.

- Na **računu 700 – Trošak zaliha prodanih proizvoda** evidentirat će se troškovi proizvodnje proizvoda koji su prodani tijekom 2022. godine (700/630), neovisno o tome jesu li proizvedeni u ovoj godini ili prije. Za razliku od toga, troškovi

proizvodnje nedovršenih proizvoda, poluproizvoda i gotovih proizvoda koji nisu prodani predstavljat će „troškove zaliha“ i bilancirat će se u okviru razreda 6. Treba podsjetiti da se u Račun dobiti i gubitka ne unosi podatak s računa 700, već se troškovi proizvodnje nastali u 2022. godini unose po prirodnoj vrsti, uzimajući pritom podatke s računa razreda 4. „Korekcija“ troškova proizvodnje za proizvode koji su proizvedeni u proteklim godinama, a prodani u 2022., odnosno za troškove proizvodnje nastale u tekućem

razdoblju koji su ostali „zarobljeni“ na zalihama na kraju 2022. godine kao proizvodnja u tijeku, poluproizvodi ili gotovi proizvodi u skladištu, obavlja se kroz razliku stanja ovih zaliha na kraju i na početku razdoblja (poslovne godine).

- **Proizvođači trebaju provjeriti je li tehnološki kalamit, rasip, kvar i lom u okviru dopuštenog prema internim aktima ili odlukama gospodarske komore te kako je riješeno pitanje prekomjernih manjkova.** Više o tome pročitati u posebnom članku u ovom broju časopisa RRiF.
- **Ako se tijekom provođenja popisa (ili prije) ustanovilo oštećenje pojedinih gotovih proizvoda (ili poluproizvoda) na skladištu, treba donijeti odluku o njihovom vrijednosnom usklađenju kako bi se u bilanci iskazali po neto-vrijednosti koja se može realizirati na tržištu jer je ona sada niža od troška proizvodnje (rn. 708).** Isto se odnosi i na nekurentne gotove proizvode. Pritom je bitno naglasiti kako se sirovine i materijal (i druge zalihe koje se uključuju u trošak zaliha / proizvodnje) NE otpisuju ispod troška nabave ako se očekuje da će se gotovi proizvodi (u koje će oni biti ugrađeni) prodati po cijeni jednakoj ili većoj od troška proizvodnje tih proizvoda. Trošak vrijednosnog usklađenja zaliha neće biti porezno priznati ako se te zalihe do kraja poreznog razdoblja ne prodaju ili na drugi način otuđe.
- **Kod prodaje otpadnog materijala** treba provjeriti otprema li se on izravno iz proizvodnje ili se prethodno „sabire“ na skladištu, a tek zatim prodaje i u skladu s tim treba provjeriti jesu li smanjene zalihe i knjižene na troškove prodanih zaliha otpadaka (703/ 600 ili 636).

7.2. TROŠKOVI PRODANE ROBE (71)

Stanje na računima računске skupine 71 krajem godine provjeravaju poduzetnici u **trgovačkoj djelatnosti**. U vezi s tim pozornost treba između ostalog obratiti na sljedeće:

- **Ako je u 2022. godini došlo do promjene metode utroška zaliha** – primjerice od 1. siječnja 2022. godine počela se primjenjivati metoda prosječnih ponderiranih cijena a do kraja 2021. godine u primjeni je bila metoda FIFO, riječ je promjeni računovodstvene politike i treba pripremiti podatke koji će se unijeti u Bilješke uz Račun dobiti i gubitka.
- **Ako se zalihe robe na skladištu vode po prodajnoj cijeni bez PDV-a**, treba provjeriti je li pri smanjenju zaliha „isknjižena“ pripadajuća razlika u cijeni (rn. 6680), kako bi se na računu 710 iskazao stvarni trošak nabave prodane robe.
- **Ako se pri smanjenju zaliha za prodanu robu iz prodavaonice primjenjuje tehnika knjiženja na temelju koje se po maloprodajnoj cijeni (prodajnoj cijeni s PDV-om) knjiži 710/663**, bitno je provjeriti jesu li kasnijim knjiženjima iz računa 710 „neutralizirani“ uračunana marža i uračunani PDV (664; 668/710). Ujedno treba provjeriti ispravnost obračuna marže i uračunanog PDV-a (664; 668/710).
- **Ako se u 2022. godini prodavala roba koja je prethodno bila vrijednosno usklađena**, treba

provjeriti je li s računa 669 isknjižena svota vrijednosnog usklađenja. Ako je usklađenje bilo provedeno u 2021. godini ili prije, za ovu svotu treba umanjiti osnovicu poreza na dobitak u 2022. godini na red. br. 30. Obrasca PD.

- **Robu koja je otpremljena kupcu uz ugovorenu isporuku *fco skladište kupca***, ali je on na dan bilanciranja još nije preuzeo, treba iskazati na računu 667 – *Roba na putu*, a ne na računu 710 – *Nabavna vrijednost prodane robe*.
- **Ako su tijekom 2022. godine knjiženi rashodi iz proteklih godina koji su naknadno utvrđeni** (rn. 705 i rn. 715 – *Greškom neiskazani rashodi prodane robe proteklih razdoblja*), treba ih dokumentirati odgovarajućim knjigovodstvenim ispravama kako bi se dokazala njihova vjerodostojnost.
- **Treba proknjižiti inventurne razlike na zalihama gotovih proizvoda i robe.**

7.3. TROŠKOVI ADMINISTRACIJE I OSTALI TROŠKOVI (72)

U svrhu utvrđivanja financijskog rezultata za 2022. godinu, na kraju obračunskog razdoblja opće troškove uprave, prodaje i administracije (troškove razdoblja) knjižene na odgovarajućim računima razreda 4 treba prenijeti na rashode: 720/491. Pritom treba naglasiti da se stanje s računa 720 – *Troškovi uprave, prodaje i administracije* NE unosi u jednoj svoti izravno u Račun dobiti i gubitka, nego se na pojedine pozicije RDG-a unose troškovi po prirodnoj vrsti (podatci s računa razreda 4). To se jednako odnosi i na proizvodnu i na trgovačku, odnosno uslužnu djelatnost.

U proizvodnim trgovačkim društvima pozornost treba dati raspodjeli troškova na trošak razdoblja (rn. 720) i trošak zaliha (rn. 600 – *Proizvodnja u tijeku*).

7.4. OSTALI POSLOVNI RASHODI (73)

U kontrolno-analitičkom postupku u vezi s tom računsko skupinom, pozornost treba obratiti na sljedeće:

- **Ako je poduzetnik svoju dugotrajnu imovinu klasificirao u dugotrajnu imovinu namijenjenu prodaji prema HSFI-ju 8 ili MSFI-ju 5** i iskazao je prema *fer* vrijednosti te je u međuvremenu prodao – pozitivnu ili negativnu razliku koja nije prethodno priznata do datuma prodaje ove imovine treba priznati u trenutku otuđenja. Ako je riječ o negativnoj razlici, knjižit će se na račun 730.
- **Kod prodaje dugotrajne materijalne (i nematerijalne) imovine iz uporabe primjenjuje se neto-načelo** pa stoga treba provjeriti je li ostvaren dobitak ili gubitak od prodaje koji se knjiži u korist prihoda (rn. 781) ili na teret rashoda (rn. 482), a ne na račun skupine 73.
- **Ako su se tijekom poslovanja u 2022. godini pojavili rashodi iz rijetkih i neuobičajenih događaja** poput onih nastali potresom, sušom, požarom ili poplavom za koje je proglašena elementarna nepogoda na području gdje poduzetnik obavlja djelatnost, oni se mogu posebno izdvojiti i evidentirati na računu 732 ili 733.
- **Poljoprivredni proizvođači koji biološku imovinu i poljoprivredne proizvode vrednuju po**

fer vrijednosti, na računima 737 i 738 knjiže gubitke od naknadnog vrednovanja (procjene). To znači da se rashodi (ili prihodi) od *fer* vrijednosti iskazuju u Računu dobiti i gubitka u razdoblju u kojem su nastali. Međutim, ako se *fer* vrijednost ne može pouzdano utvrditi, primjenjuje se metoda troška nabave prema kojoj se biološka imovina evidentira prema trošku nabave smanjenom za akumuliranu amortizaciju i moguće gubitke od smanjenja vrijednosti (HSFI 6).

7.5. UDIO U GUBITKU I DOBITKU DRUŠTAVA POVEZANIH SUDJELUJUĆIM INTERESOM I OD ZAJEDNIČKIH POTHVATA (74)

Kontrolu na računima skupine 74 obavljat će samo oni poduzetnici koji su ostvarili gubitak ili dobitak u povezanom poslovnom odnosu s drugim društvima i koji primjenjuju metodu udjela. Prema tome, računi skupine 74 mogu prikazivati gubitak, ali i dobitak, te se, sukladno tome, podatak unosi i u odgovarajuću poziciju Računa dobitka i gubitka. Podsjećamo, prema zahtjevima HSFI-ja i novom Zakonu o računovodstvu, društvo u kojemu drugo društvo ima sudjelujući interes ili udjel i nad čijom operativnom i financijskom imovinom to drugo društvo ima značajan utjecaj smatra se ono koje ima 20 % ili više glasačkih prava dioničara ili članova u tom drugom društvu.

7.6. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA PRIHODA OD PRODAJE PROIZVODA, ROBE I USLUGA (SKUPINE 75 I 76)

Na računima na kojima je tijekom poslovne godine knjižen prihod od prodaje proizvoda, usluga i trgovačke robe, kod provjere pozornost treba obratiti na sljedeće:

- Jesu li na posebnim analitičkim računima knjiženi prihodi od prodaje dobara i usluga poduzetnicima unutar grupe i izvan nje kako bi se pripremili podatci za Račun dobiti i gubitka.
- Jesu li prihodi od prodaje umanjeni za povrat proizvoda ili trgovačke robe od kupca (prodaja i povrat dogodili su se u 2022. godini) u slučajevima kada se povrat robe nije knjižio kao „kontra-isporuka“ od kupca za koju je on ispostavio račun.
- Jesu li proknjiženi naknadno odobreni popusti kupcima. Ako se naknadni popust odnosi na fakturirane isporuke u tekućoj (2022.) godini, tada se za svotu popusta bez PDV-a može izravno smanjiti prihod – ali uz uvjet da je od kupca primljena pisana potvrda o ispravku pretporeza u vezi s naknadnim popustom. Ako je prihod od prodaje robe knjižen u 2021. godini, a naknadni popust na temelju te isporuke odobren je u 2022. godini, naknadno odobreni popust kupcu knjiži se na teret troška razdoblja 2022. godine (rn. 4800). Za popust odobren kupcima – poreznim obveznicima iz drugih država članica EU-a korisno je provjeriti je li on proveden kroz Zbirnu prijavu.
- Treba usporediti podatke o prihodu od prodaje s podacima iz knjige izlaznih računa i posebnih poreznih evidencija. Korisno je provjeriti

osnove za porez na dodanu vrijednost i naknade za isporuke po stopi PDV-a od 5 %, 13 % i 25 % te one koje su bile po stopi PDV-a od 0 % ili su bile oslobođene PDV-a.

- Kod prihoda od prodaje robe na malo koji su se evidentirali izravno na temelju podataka iz rekapitulacija dnevnih prometa treba provjeriti je li iz maloprodajne cijene isključen uračunani PDV.
- Poduzetnici koji su tijekom 2022. godine priznavali prihode na temelju uporabe vlastitih proizvoda, robe i usluga (rn. 755 i 765) trebaju provjeriti jesu li oni priznati u visini njihovog troška proizvodnje jer interni prihodi ne smiju u sebi uključiti interni dobitak (ili gubitak). Priznavanje prihoda na temelju uporabe vlastitih proizvoda i usluga često se koristi pri uporabi vlastitih proizvoda za reprezentaciju i promidžbu. Naime, kako u Računu dobiti i gubitka ne postoji posebna pozicija za trošak proizvodnje prodanih proizvoda (rn. 700), nego se troškovi proizvodnje unose pojedinačno po prirodnim vrstama, treba ih neutralizirati s priznavanjem internog prihoda kako bi učinak na financijski rezultat imao samo onaj trošak zbog kojeg je nastalo izuzimanje vlastitih proizvoda – primjerice trošak reprezentacije.
- Provjeriti je li u komisijskom i zastupničkom odnosu u prihode komisionara uključena samo svota provizije ili i druge naknade. Komisionari trebaju provjeriti jesu li dostavili komitentima obračun za prodanu robu.
- S motrišta priznavanja prihoda u graditeljstvu – poduzetnici koji se pojavljuju u ulozi izvođača radova trebaju investitorima fakturirati privremene obračunske situacije za vrijednost obavljenih radova, i to prema stupnju dovršenosti usluge (prema t. 15.32. HSFI-ja 15). Ako to nije moguće, tada se prihod priznaje u visini nastalih troškova (t. 15.33. HSFI-ja 15).
- Kod najmova i zakupa treba provjeriti je li priznat prihod za razdoblje do 31. prosinca 2022. godine i jesu li izdani računi za najam za mjesec prosinac jer se prihodi od poslovnog najma priznaju na temelju pravocrtne metode tijekom razdoblja najma, čak ako novčani primitci nisu ravnomjerni (HSFI 15, t. 15.34).

7.7. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA FINANCIJSKIH PRIHODA (SKUPINA 77)

Pri provjeri ispravnosti priznavanja ove vrste prihoda pozornost treba, između ostalog, obratiti na sljedeće:

- Jesu li pojedini financijski prihodi raščlanjeni na prihode ostvarene s društvima unutar grupe i s društvima u kojima postoji sudjelujući interes kako bi se pripremili podatci za Račun dobiti i gubitka?
- Ako je poduzetnik u svojoj dugotrajnoj imovini imao ulaganja u nekretnine radi ostvarenja prihoda od najma i / ili povećanja vrijednosti (HSFI 7, MRS 40), koje nakon početnog priznavanja mjeri po *fer* vrijednosti, a *fer* vrijednost je na dan bilanciranja (31.12. 2022.) veća od knjigovodstvene vrijednosti tog ulaganja, razliku treba

knjižiti u korist prihoda (rn. 7761), a ne u korist revalorizacijskih pričuva.

- Je li utvrđena *fer* vrijednost ulaganja u dionice (koje kotiraju na burzi), a koje je poduzetnik razvrstao u financijsku imovinu čija se promjena *fer* vrijednosti priznaje u Računu dobiti i gubitka? Nadalje, je li na dan bilanciranja knjižena razlika od promjene *fer* vrijednosti u korist prihoda (rn. 7760) ili rashoda (rn. 4780)?
- Je li na temelju obavijesti dioničkog društva o stečenom pravu na dividendu knjižen prihod od dividende (rn. 773) – iako ona tijekom 2022. godine nije naplaćena?
- Je li provedeno knjiženje prihoda od udjela u dobitku d.o.o.-a kod kojega se društvo pojavljuje kao vlasnik udjela?
- Pri prodaji udjela iznad troška stjecanja udjela samo se „pozitivna“ razlika knjiži u korist prihoda 7741 – *Dobitci od prodaje dionica i udjela*.
- Je li knjižen prihod od ugovorene kamate na dane zajmove za razdoblje u 2022. godini na koje se kamata odnosi, uzimajući pritom u obzir stvarni prinos na sredstva, tj. ugovorenu kamatnu stopu, neovisno o tome što „zarađena“ kamata možda i nije naplaćena?
- Ako je na temelju ugovorene valutne klauzule s tuzemnim kupcem iskazan prihod u vezi s tim, treba izdati račun i na ostvarenu pozitivnu razliku obračunati PDV primjenom preračunane stope. Navedeno se zaključno odnosi do dana 31. prosinca 2022. jer od 1. siječnja 2023. godine Hrvatska ulazi u eurozonu.
- Jesu li 31. prosinca 2022. godine knjižene pozitivne (i negativne) tečajne razlike na potraživanja i obveze u devizama primjenom srednjeg tečaja HNB-a? Na dan 31. prosinca 2022. srednji tečaj HNB-a za euro bit će jednak fiksnom tečaju od 7,53450. Za ostale valute treba i dalje gledati izvještaj HNB-a o srednjem tečaju.

7.8. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA OSTALIH POSLOVNIH PRIHODA (SKUPINA 78)

U okviru ove skupine prihoda pozornost treba dati sljedećem:

- U prihode treba uključiti otpis obveza ako je od vjerovnika pismeno potvrđeno da prihvaća djelomični ili potpuni otpis obveze ili je do otpisa obveze došlo na temelju rješenja suda po okončanom sudskom postupku ili na temelju sklopljene predstečajne nagodbe (knjiženje: 220 / 7800).

- U prihode treba uključiti otpis obveza za koje je nastupila zastara – ako je uprava trgovačkog društva o tome donijela odluku.
- Prije knjiženja inventurnih viškova treba provjeriti nije li riječ o zamjeni artikala ili o tuđoj robi koja se privremeno nalazi na našem skladištu.
- Na dan 31. prosinca 2022. godine treba provjeriti stanje novca u glavnoj blagajni i pomoćnim blagajnama – odgovara li stanju novca u blagajničkom izvještaju ili se pojavio blagajnički višak koji treba knjižiti u korist prihoda (rn. 7815).
- Jesu li u korist prihoda knjižene primljene državne potpore koje su prvotno evidentirane kao odgođeni prihod (skupina 29) uz primjenu dobitnog pristupa kod kojeg se odgođeni prihod prenosi u korist prihoda razdoblja u istom razdoblju kada su nastali troškovi koji se namiruju iz primljene potpore? Primjerice, prihod se priznaje u visini obračunane amortizacije za dugotrajnu materijalnu imovinu koja je nabavljena iz sredstava državne potpore.
- Poduzetnici koji su i tijekom 2022. godine ostvarili potpore za ublažavanje negativnih posljedica u slučaju posebnih okolnosti uzrokovanih virusom COVID-19 i u vezi s tim priznali prihod, ovaj prihod trebaju odvojiti od ostalih prihoda na temelju državnih potpora i potpora male vrijednosti. (Primjerice potpore u sektoru peradarstva zbog otežanih uvjeta poslovanja uzrokovanih pandemijom COVID-19 u 2022. godini). Prihod od ovih potpora umanjit će osnovicu poreza na dobitak na red. br. 28. Obrasca PD).
- Jesu li u korist prihoda knjižene primljene donacije (u novcu ili stvarima)?
- Jesu li ukinuta dugoročna rezerviranja troškova koja se odnose na 2022. godinu i knjižena u korist prihoda (rn. 782)?
- Poduzetnici koji su ulaganja u dionice klasificirali kao financijsku imovinu raspoloživu za prodaju i kod njezinog naknadnog vrednovanja zabilježili povećanje vrijednosti koje je knjiženo u koristi pričuva *fer* vrijednosti – kod prodaje ovih dionica pričuva *fer* vrijednosti ukida se u korist prihoda (rn. 7841), a ne izravno u korist zadržanog dobitka, kao što je to kod dugotrajne materijalne imovine.
- Je li na temelju povećanja *fer* vrijednosti biološke imovine priznat dobitak iz procjene biološke imovine i knjižen u korist prihoda (rn. 787)?

RAZRED 9

8. PROVJERA NA RAČUNIMA KAPITALA I PRIČUVA (90 – 96) I IZVANBILANČNIH ZAPISA (99)

8.1. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 90

➤ 900 – Upisani temeljni kapital koji je plaćen

U okviru ovog račun treba provjeriti je li ispravno evidentirana svota upisanoga temeljnog kapitala koja je upisana u sudskom registru. Ako je društvo osnovano u 2022. godini, knjiženje upisanoga temeljnog kapitala provodi se na temelju početne bilance na

datum osnivanja, a sastavlja se iz akta o osnivanju i obavljenih uplata. **Nastali troškovi osnivanja ne smiju se nadoknađivati članovima društva iz uplaćenoga temeljnog kapitala** (čl. 393. st. 1. ZTD-a). Iznimno, navedeni troškovi mogu se nadoknaditi osnivačima iz prihoda od poslovanja društva (npr. za usluge odvjetnika, troškove osnivačkih akata i registracije i sl.) i

iskazati kao obveza i trošak obračunskog razdoblja ili iz dobitka osnivača, ali samo ako je tako predviđeno osnivačkim aktima. Ako u društvenom ugovoru nema takve odredbe, osnivači sami snose troškove osnivanja. Podatci o udjelima članova d.o.o.-a mogu se preuzeti i iz knjige poslovnih udjela u koju se upisuju članovi društva, nominalne svote poslovnih udjela i sl.

U okviru ovoga računa također treba provjeriti je li došlo do povećanja ili do smanjenja upisanoga temeljnog kapitala u sudskom registru.

➤ Ako je u 2022. godini povećan temeljni kapital, treba provjeriti je li evidentirano navedeno povećanje temeljnog kapitala prema upisu koji je proveden u sudskom registru. Ako se temeljni kapital povećava iz zadržanih dobitaka društva ili iz dobitaka tekućeg razdoblja, pri tom povećanju ne obračunava se dohodak od kapitala za članove društva (10 % + prirez) u skladu s odredbama čl. 69. st. 2. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. – 138/20.) kojim je propisano da se ne utvrđuje porez na dohodak od kapitala po osnovi dividenda i udjela u dobitku na temelju udjela u kapitalu, ako su dividende i ti udjeli iskorišteni za uvećanje temeljnog kapitala društva. Ako naknadno dođe do smanjenja temeljnog kapitala i isplate članovima društva, iz navedenih se isplata utvrđuje dohodak od kapitala.

➤ Ako je u 2022. godini smanjen temeljni kapital, treba provjeriti je li evidentirano navedeno smanjenje temeljnog kapitala prema upisu koji je proveden u sudskom registru. U ovom je dijelu važno naglasiti to da su isplate članovima na temelju smanjenja kapitala moguće tek nakon što je odgovarajuća izmjena društvenog ugovora upisana u sudski registar (čl. 465. st. 1. ZTD-a), a od tog datuma djeluje i oslobodenje od obveze da se uplate preostali neuplaćeni uložci ako to predstavlja svrhu smanjenja temeljnog kapitala. Uz to, važno je uzeti u obzir to da se temeljni kapital d.o.o.-a ne može se smanjiti ispod najniže svote propisane ZTD-om, odnosno ispod 20.000,00 kn (čl. 462. st. 3. ZTD-a). Ako je riječ o smanjenju temeljnog kapitala koji je nastao reinvestiranjem (u razdoblju od 2012. do 2016. godine), tada je važno uzeti u obzir da će naknadno smanjenje tog kapitala biti oporezivo porezom na dobitak jer je korištena porezna olakšica prema kojoj je svota reinvestiranog dobitka smanjila osnovicu poreza na dobitak. U ovom je dijelu važno napomenuti kako smanjenje temeljnog kapitala nije povezano s imovinskim oblikom po čijoj je osnovi oblikovan temeljni kapital. Drugim riječima, ako je, primjerice, u temeljni kapital unesena nekretnina, to ne znači da se pri smanjenju temeljnog kapitala članovima društva treba obaviti isplata u nekretnini, nego je tu isplatu moguće obaviti u bilo kojem imovinskom obliku, uključujući i tu nekretninu.

Nadalje, smanjenje temeljnog kapitala moguće je obaviti i u svrhu oslobodenja članova od uplate neuplaćenog dijela kapitala u novcu. U tim slučajevima oslobodenje od obveze da se uplate preostali neuplaćeni temeljni uložci djeluje odnosno proizvodi pravni učinak od trenutka upisa izmjene društvenog

ugovora u sudskom registru u skladu s odredbom čl. 465. st. 2. ZTD-a.

Osim u svrhu isplate članovima društva i oslobodenja od obveza, smanjenje temeljnog kapitala može se provesti i u svrhu oblikovanja pričuva kapitala i ostalih pričuva. U tim slučajevima najčešće je riječ o potrebi stvaranja pričuva društva za pokriće nepokrivenih gubitaka društva odnosno o situacijama u kojima društvo ne raspolaže dovoljnim svotama pričuva i zadržanog dobitka iz kojih bi moglo pokriti gubitke.

Primjer:

Društvo More d.o.o. ima upisani temeljni kapital u svoti od 500.000,00 kn. Zbog smanjenja prodaje i povećanih troškova poslovanja u uvjetima gospodarske krize društvo More d.o.o. ostvarilo je gubitak u 2021. godini u svoti od 200.000,00 kn. Donesena je odluka o smanjenju temeljnog kapitala u 2022. godini smanjenjem nominalnih svota poslovnih udjela s 500.000,00 na 300.000,00 kn, odnosno za svotu od 200.000,00 kn.

Knjiženje:

Red. br.	O P I S	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Upisani temeljni kapital koji je plaćen	900	200.000,00	200.000,00
	Ostale pričuve	924		
	<i>Za smanjenje temeljnog kapitala uz oblikovanje ostalih pričuva</i>			
2.	Ostale pričuve	924	200.000,00	200.000,00
	Gubitak poslovne godine	951		
	<i>Za pokriće gubitka</i>			

U skladu s navedenim, društvo More d.o.o. smanjilo je temeljni kapital zbog pokrića gubitka, a smanjenje kapitala evidentirano je nakon što je izmjena društvenog ugovora upisana u sudski registar.

➤ **903 i 904 – Kapital (ulozi) članova javnoga trgovačkoga društva i komanditora komanditnog društva**

Na ovim računima evidentiraju se uložci članova javnog trgovačkoga društva i komanditnog društva. Navedeni uložci mogu se sastojati od novca, prava, stvari itd. Na ovim računima treba provjeriti je li došlo do povećanja ili smanjenja navedenih uloga te jesu li ispravno provedene navedene promjene.

8.2. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 91

Kapitalne pričuve su dio kapitala koji poduzetnik ostvaruje: realizacijom dionica, odnosno udjela iznad nominalne vrijednosti upisanog kapitala, odnosno iznad troška stjecanja trezorskih dionica (udjela) te dodatno uplaćen kapital i sve ostalo prema odredbama ZTD-a. U kapitalne pričuve uključuju se i kapitalna ulaganja obrtnika dobitaša.

➤ **912 – Kapitalne pričuve iz uplata dodatnih činidbi**

Člankom 406. a. st. 1. t. 3. ZTD-a propisano je da se u pričuve kapitala mogu unositi svote ostalih dodatnih plaćanja članova društva. Nadalje, čl. 391. st. 11. ZTD-a je propisano da se društvenim ugovorom može odrediti da članovi društva donesu odluku o tome da će društvu učiniti dodatna plaćanja. Ako društvenim ugovorom nije izričito određeno da se odluka donosi većinom od najmanje tri četvrtine

danih glasova, članovi društva mogu donijeti odluku samo jednoglasno. **Za oblikovane kapitalne pričuve ne postoji ni sadašnja ni buduća obveza društva prema članovima, a imovina unesena u kapitalne pričuve imovina je društva.** Tako unesenom imovinom društvo smije neograničeno raspolagati. **Ulog u kapitalne pričuve može se vratiti članovima društva ako nisu potrebne za pokriće gubitka** (čl. 391. st. 5. ZTD-a). U poslovnoj su praksi učestala postupanja da se kapitalne pričuve oblikuju iz postojećih obveza prema članovima društva kako bi se s kapitalnim pričuvama pokrili postojeći gubitci društva.

Primjer:

Prema odluci jedinog člana društva, a u skladu s izjavom o osnivanju, u 2022. godini u društvu Tim d.o.o. oblikovane su kapitalne pričuve u svoti od 200.000,00 kn iz obveze za zajam člana društva. Nakon toga je donesena odluka o pokriću gubitka koji je ostvaren u 2021. godini u svoti od 130.000,00 kn.

Knjiženje u 2022. godini:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Obveza za zajam člana društva	2145	200.000,00	
	Kapitalne pričuve iz uplata dodatnih činidaba <i>Za oblikovanje kapitalnih pričuva prema odluci člana društva</i>	9120		200.000,00
2.	Kapitalne pričuve iz uplata dodatnih činidaba	9120	130.000,00	
	Gubitak financijske godine 2021. <i>Za pokriće gubitka</i>	951		130.000,00

Osim iz postojećih obveza društva prema članovima društva, **kapitalne pričuve** iz kojih se može pokriti gubitak mogu se oblikovati i tako da članovi društva **uplate novac ili unesu vlastitu (privatnu) imovinu (opremu, nekretnine i sl.)**. Kod takva postupanja prvo se donosi odluka o oblikovanju kapitalnih pričuva, a nakon toga odluka o pokriću gubitka.

U okviru ove skupine računa potrebno je provjeriti sljedeće:

- ♦ je li društvo evidentiralo **povećanje ili smanjene navedenih pričuva** u skladu s društvenim ugovorom ili izjavom o osnivanju odnosno odlukama o dodatnim uplatama te jesu li ispravno provedena knjiženja koja se odnose na navedeno
- ♦ ako su pričuve oblikovane **unosom privatne imovine (nekretnina, opreme i sl.)** treba provjeriti je li taj unos obavljen **po usporedivim tržišnim vrijednostima** na dan unosa (postoji li zapisnik o procjeni i odluka o ulaganju u kapitalne pričuve)

➤ **915, 916 i 918 – Kapitalni dobitci i gubitci iz prodaje vlastitih dionica i udjela**

Na računu 915 evidentiraju se kapitalni dobitci iz **prodaje vlastitih dionica odnosno udjela**. Navedeni se dobitci utvrđuju kao razlika između prodajne cijene i nominalne vrijednosti odnosno troška stjecanja udjela odnosno dionica. Na računu 916 evidentiraju se kapitalni dobitci od **prodaje emitiranih dionica**. Na kapitalne dobitke ne plaća se porez na dobitak.

Ako je iz prodaje vlastitih udjela ili dionica ostvaren gubitak, taj se gubitak evidentira na računu 918. Gubitci se pojavljuju kada je prodajna cijena manja od nominalne vrijednosti odnosno troška stjecanja udjela odnosno dionica.

➤ **919 – Kapitalna ulaganja obrtnika dobitaša**

Na ovoj poziciji iskazuje se pozitivna razlika između imovine i obveza pri izradi početne bilance prilikom promjene načina oporezivanja obrtnika s dohotka na dobitak te dodatna kapitalna ulaganja koja je obrtnik dobitaš unio u poslovanje obrta (npr. oprema, nekretnine i sl.) na temelju zapisnika o ulaganju osobne imovine u obrt.

8.3. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 92

Pričuve iz dobitka obuhvaćaju **zakonske pričuve za vlastite dionice i udjele, vlastite dionice i udjele, statutarne pričuve i ostale pričuve.**

➤ **920 – Zakonske pričuve**

U okviru ovog računa treba provjeriti jesu li društva koja imaju obvezu oblikovanja zakonskih pričuva oblikovala te pričuve odnosno jesu li:

- ♦ **d.d.-i unijeli u zakonske pričuve 5 % dobitka tekuće godine smanjenog za svotu gubitka iz prethodne godine** (5 % se računa na dobitak nakon smanjenja za svotu gubitka iz prethodne godine). To sve do trenutka dok te pričuve zajedno s pričuvama kapitala ne dosegnu visinu 5 % temeljnog kapitala društva;
- ♦ **j.d.o.o.-i unijeli u zakonske pričuve jednu četvrtinu ostvarenog dobitka smanjenog za svotu ostvarenoga gubitka iz prethodne godine**. Oblikovanje tih pričuva nije ograničeno, što znači da se trebaju oblikovati sve dok društvo ne poveća temeljni kapital na najmanje 20.000,00 kn.

Društva s ograničenom odgovornošću **nemaju obvezu oblikovanja zakonskih pričuva.**

➤ **921 – Pričuve za vlastite dionice i udjele**

Na ovim računima treba provjeriti jesu li d.d.-i i j.d.o.o.-i koji su u 2022. otkupljivali vlastite dionice i udjele za te otkupe oblikovali pričuve za otkupe tih dionica i udjela. Pričuve za vlastite dionice i udjele mogu se oblikovati iz zadržanog dobitka ili ostalih slobodnih pričuva, a mogu se ukinuti samo ako se te dionice otuđe ili povuku ili ih mogu smanjiti za svote za koje one prelaze svote niže iskazane vrijednosti vlastitih dionica.

➤ **922 – Vlastite dionice i udjeli – odbitna stavka**

Na ovim računima treba provjeriti vrijednosti otkupljenih vlastitih dionica ili udjela društva. Pri tom je nužno uzeti u obzir sljedeće:

- ♦ kod d.d.-a **količina otkupljenih vlastitih dionica zajedno s vlastitim dionicama koje društvo već ima, ne smije prijeći 10 % temeljnog kapitala društva**. Ako društvo stječe dionice u opsegu većem od 10 %, treba oblikovati propisane pričuve za te dionice tako da neto-aktiva društva iskazana u bilanci za posljednju poslovnu godinu zbog stjecanja dionica ne postane manjom od svote temeljnog kapitala i pričuva koje po zakonu ili po statutu ono mora imati, a koje se ne smiju koristiti za isplate dioničarima.

- ♦ za d.o.o.-e ne postoje navedena ograničenja.

➤ 923 i 924 – Statutarne pričuve i ostale pričuve

Stanje na računu 923 – *Statutarne pričuve* trebaju provjeriti samo društva koja imaju obvezu njihova oblikovanja u skladu sa statutom društva. Navedene pričuve se oblikuju iz preostale svote dobitka, a mogu se rabiti samo za namjene određene statutom.

Ostale pričuve najčešće se oblikuju iz dobitka poslovne godine. Kod d.d.-a se ostatak dobitka poslovne godine nakon oblikovanja zakonskih pričuva i statutarne pričuva može rasporediti u svoti do 1/2 tog ostatka za unos u ostale pričuve. To može biti više ili manje ako je statutom drukčije određeno (čl. 220. st. 3. – 7. ZTD-a). Statutom može biti dana ovlast upravi i nadzornom odboru, odnosno upravnom odboru, da na navedeni način raspoloživo s više od 1/2 svote dobitka koja ostane nakon zakonski propisane uporabe (čl. 220. st. 1. ZTD-a), dok te pričuve ne dosegnu visinu koja je jednaka 1/2 temeljnog kapitala. Uprava i nadzorni odbor mogu prepustiti raspored preostalog dobitka skupštini društva. Kod d.o.o.-a ostale se pričuve mogu također oblikovati iz dobitka poslovne godine i tu ne postoje nikakva ograničenja u odnosu na d.d.-e.

8.4. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 93

Na računima skupine 93 evidentiraju se revalorizacijske pričuve s naslova revalorizacije dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine i pričuve fer vrijednosti s naslova utvrđivanja fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju.

➤ 930 – Revalorizacijske pričuve s osnove revalorizacije dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine

Ako se društvo odlučilo za primjenu metode revalorizacije kao računovodstvene politike naknadnog utvrđivanja vrijednosti dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine u skladu sa zahtjevima HSFI-ja 6 i MRS-a 16 odnosno HSFI-ja 5 i MRS-a 38, tada se vrijednost te imovine u poslovnim knjigama iskazuje prema revaloriziranoj svoti koju čini fer vrijednost te imovine na datum revalorizacije, smanjena za kasniji ispravak vrijednosti i moguće gubitke od smanjenja vrijednosti. Kod primjene metode revalorizacije, dugotrajna imovina također podliježe obračunu amortizacije, ali se **amortizacija obračunava na revaloriziranu vrijednost**. Iznimka je zemljište koje ne podliježe obračunu amortizacije zbog neograničenog vijeka trajanja. **Revalorizacija dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine provodi se ako se knjigovodstvena vrijednost te imovine znatno razlikuje od njezine fer vrijednosti.**

U okviru ovog računa treba provjeriti sljedeće:

- ♦ je li prijenos revalorizacijske pričuve evidentiran na zadržani dobitak u svoti realizirane revalorizacijske pričuve (zbog obračuna amortizacije ili otuđenja te imovine). Takav je prijenos **oporeziv porezom na dobitak** te se odgođena porezna obveza koja je oblikovana s naslova revalorizacije te imovine prenosi u tekuću poreznu obvezu;
- ♦ je li došlo do **smanjenja vrijednosti revalorizirane imovine**. Ako je došlo do smanjenja te vrijednosti, tada se smanjenje vrijednosti prvo

evidentira na teret revalorizacijskih pričuva, a moguća razlika evidentira se na teret troškova razdoblja.

Pri evidentiranju revalorizacijskih pričuva važno je uzeti u obzir i to da se svako revalorizacijsko povećanje imovine koje poništava prethodno smanjene vrijednosti iste imovine prvo priznaje u prihode razdoblja, a tek moguća razlika vrijednosti priznaje se u revalorizacijske pričuve.

Primjer:

U 2022. godini društvo je amortiziralo revaloriziranu poslovnu zgradu knjigovodstvene vrijednosti 8.000.000,00 kn po stopi od 10 % godišnje pa je trošak amortizacije na toj osnovi iskazan u svoti od 800.000,00 kn. Revalorizacijska pričuva realizirana je u svoti od 246.000,00 kn, a 54.000,00 kn odgođene porezne obveze s naslova revalorizacije preneseno je u tekuću poreznu obvezu. Društvo plaća porez na dobitak po stopi od 18 %.

Knjiženje u 2022. godini:

Red. br.	O P I S	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Amortizacija građevina	4310	500.000,00	
	Povećanje amortizacija na temelju revalorizacije	434	300.000,00	
	Akumulirana amortizacija građevina	0290		800.000,00
<i>Za obračunatu amortizaciju</i>				
2.	Revalorizacijska pričuva od poslovne zgrade	93001	246.000,00	
	Zadržani dobitak	940		246.000,00
<i>Za prijenos revalorizacijske pričuve u korist zadržanog dobitka u neto-svoti</i>				
3.	Odgođena porezna obveza	260	54.000,00	
	Obveza za porez na dobitak	243		54.000,00
<i>Ukidanje odgođene porezne obveze u svoti poreznog učinka na realiziranu revalorizacijsku pričuvu</i>				

Amortizacijom revalorizirane poslovne zgrade ostvarena revalorizacijska pričuva u svoti od 246.000,00 kn koju čini razlika između obračunane amortizacije na revaloriziranu vrijednost i obračunane amortizacije na nerevaloriziranu vrijednost smanjene za odgođenu poreznu obvezu. Navedena svota revalorizacijskih pričuva prenesena je u zadržani dobitak. Odgođena porezna obveza (54.000,00 kn) prenesena je u tekuću poreznu obvezu jer se amortizacija obračunana na revaloriziranu vrijednost ne priznaje za svrhe oporezivanja porezom na dobitak.

➤ 931 – Pričuve fer vrijednosti

Na ovoj poziciji treba provjeriti stanje utvrđenih **fer vrijednost financijske imovine (npr. dionica) koje su klasificirane kao imovina raspoloživa za prodaju** prema zahtjevima HSFI-ja 9 – *Financijska imovina* i MSFI-ja 9 – *Financijski instrumenti – priznavanje i mjerenje*. Prema zahtjevima HSFI-ja 9 i MSFI-ja 9, dobitak ili gubitak od promjene fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju evidentira se u sklopu **ostalog sveobuhvatnog dobitka** do prestanka priznavanja, kada se kumulativni dobitci ili gubitci koji su prethodno priznati u sklopu ostalog sveobuhvatnog dobitka reklasificiraju iz kapitala u dobitak ili

gubitak kao reklasifikacijska usklada. Međutim, kada je smanjenje fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju priznato izravno u kapital i ako postoji objektivan dokaz o smanjenju vrijednosti te imovine, kumulativni gubitak koji je priznat izravno u kapitalu uklanja se iz kapitala i priznaje u **dobitak ili gubitak**, neovisno o tome je li došlo do prodaje te imovine ili ne. Informacije koje upućuju na to da je vrijednost financijske imovine ili grupe imovine smanjena jesu: znatne financijske teškoće izdavatelja ili dužnika, nepoštovanje ugovora poput nepodmirenja obveza ili zakašnjenja plaćanja kamate ili kapitala, nastanak mogućnosti da će dužnik pokrenuti stečaj ili zbog postupaka druge financijske reorganizacije i sl.

Primjer:

Društvo More d.o.o. je u 2022. godini imalo trošak ulaganja u dionice društva Sol d.d. u svoti od 500.000,00 kn (kupljeno je 500 dionica po 1.000,00 kn po dionici, čime je stečeno ukupno 2 % dionica u tome društvu). Dionice su prilikom kupnje klasificirane kao financijska imovina raspoloživa za prodaju.

Dana 31. prosinca 2022. godine fer vrijednost dionica (cijena na burzi) bila je 1.200,00 kn po dionici. Na toj je osnovi u bilanci oblikovana pričuva fer vrijednosti u svoti od 82.000,00 kn i odgođena porezna obveza u svoti od 18.000,00 kn (100.000,00 × 18 %).

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
	2022.			
1.	Ulaganje u dionice kroz ostali sveobuhvatni dobitak Transakcijski račun <i>Ulaganje u dionice</i>	06470 1000	500.000,00	500.000,00
2.	Vrijednosno usklađenje dionica Pričuve iz utvrđivanja fer vrijednosti financijske imovine raspoložive za prodaju Odgođena porezna obveza <i>Za usklađenje dionica na fer vrijednosti</i>	0680 9310 260	100.000,00	82.000,00 18.000,00

U skladu s navedenim, vrijednost dionica evidentirana je prema fer vrijednosti te su u skladu s navedenim evidentirane rezerve fer vrijednosti na 31. prosinca 2022. godine.

8.5. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 94

Na računima skupine 94 iskazuju se zadržani dobitci (račun 940) i preneseni gubitci (račun 941).

➤ **940 – Zadržani dobitak (iz prijašnjih godina)**

Zadržani dobitci predstavljaju dio dobitka prethodnih razdoblja koji ostaje poduzetniku nakon raspoređivanja u rezerve, isplate dividende ili udjela u dobitku smanjena za gubitke prethodnih razdoblja. Zadržani dobitci mogu se uporabiti za **pokriće gubitka iz prijašnjih godina** (čl. 220. st. 1. i čl. 406. st. 1. ZTD-a), za oblikovanje pričuva (osim kapitalnih), isplatu članovima društva (dioničarima) ili za povećanje temeljnog kapitala. Isplate zadržanih dobitaka fizičkim osobama (udjeličarima) oporezuju se ovisno o tome kada su ostvareni ti dobitci. Isplata udjela u dobitku i dividenda oporezuje se s **10 % poreza na**

dohodak od kapitala, uvećano za možebitni prirez. Navedeno se odnosi na isplate koje se odnose na zadržane dobitke koji su ostvareni u razdoblju od 2001. do 2004. i u razdoblju od 2012. godine nadalje. Iznimno od navedenoga, porez na dohodak se prema odredbi čl. 94. st. 2. Zakona o porezu na dohodak ne plaća pri isplati dividendi i udjela u dobitku ako se isplaćuju iz dobitka ostvarenog u razdoblju do 2000. godine i od 2005. do 2011. godine. U ovom je dijelu bitno uzeti u obzir i to da **nije zakonski uređen redoslijed uporabe dobitka za isplatu članovima društva.** Zato se isplate mogu obavljati u skladu s odlukom članova društva, neovisno o godinama ostvarenja.

Napomena: Detaljnije upute vezane za isplatu zadržanih dobitaka dane su u okviru obrazloženja u razredu 2.

Ako se ostvareni dobitci koriste za **pokriće ostvarenoga gubitka tekuće godine** ili iz prijašnjih godina, takav prijenos **ne podliježe obračunu poreza na dohodak od kapitala i mogućem prirezu**, kao što je to kod isplate članovima društva (za dobitak ostvaren od 2001. do 2004. i od 2012. godine pa nadalje).

➤ **941 – Preneseni gubitci (iz prijašnjih godina)**

Preneseni gubitci mogu se pokriti, primjerice, iz **zadržanog dobitka, kapitalnih pričuva, pričuva iz dobitka i ostalih kapitalnih stavaka koje se u skladu sa ZTD-om, statutom ili društvenim ugovorom mogu uporabiti za tu namjenu.** Ako društvo nema evidentiranih svota na zadržanim dobitcima (9400) ili su te svote nedostatne za pokriće gubitka, članovi društva mogu oblikovati kapitalne pričuve iz postojećih obveza prema članovima društva. Članovi društva mogu donijeti odluku da svoje tražbine prema društvu, iskazane kao obveze za zajmove (računi skupine 21 i 25), pretvore u kapitalne pričuve (9120).

Napomena: O tome smo detaljnije dali obrazloženja u okviru razreda 2.

8.6. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA SKUPINE 95

Na računima skupine 95 iskazuju se dobitci poslovne godine (račun 950) i gubitci poslovne godine (račun 951).

➤ **950 – Dobitak poslovne godine**

U 2022. godini dobitak financijske godine 2021. trebao se je prenijeti na odgovarajuće račune, u skladu s odlukom o uporabi dobitka za 2021. godinu (zadržani dobitak, za isplatu članovima, pričuve, statutarne ili ostale pričuve i sl.).

Pri rasporedu dobitka iz 2021. godine i isplati dobitaka trebalo je voditi računa o sljedećem:

- ♦ d.o.o.-i su u 2022. godine mogli isplaćivati ostvareni dobitak iz 2021. godine bez ograničenja ako nisu imali **nepokrivene gubitke iz prethodnih razdoblja.**
- ♦ j.d.o.o.-i su prvo trebali iz dobitka 2021. godine oblikovati zakonske pričuve u svoti jedne četvrtine ostvarenog dobitka, smanjenog za svotu ostvarenoga gubitka iz prethodne godine. Oblikovanje tih pričuva nije vremenski određeno niti je propisana maksimalna visina tih pričuva, što znači da se trebaju oblikovati

sve dok j.d.o.o. ne poveća temeljni kapital na najmanje 20.000,00 kn.

- ♦ d.d.-i su iz ostvarenog dobitka u 2021. godini, u 2022. godini prvo trebali **pokriti gubitke iz prethodnih godina, a nakon toga oblikovati zakonske pričuve**. U te pričuve unosi 5 % dobitka tekuće godine (5 % se računa na dobitak nakon smanjenja za svotu gubitka iz prethodne godine). To sve do trenutka dok te pričuve zajedno s pričuvama kapitala ne dosegnu visinu od 5 % od temeljnog kapitala društva. Obvezu oblikovanja pričuva za vlastite dionice imaju dionička društva koja su stekla ili namjeravaju steći vlastite dionice. Pričuve za vlastite dionice mogu se oblikovati iz zadržanog dobitka ili ostalih slobodnih pričuva. Statutarne pričuve (ako ih društvo ima) oblikuju se za potrebe određene statutom društva iz preostale svote dobitka. Mogu se rabiti samo za namjene određene statutom. Preostali dobitak koji ostane od rasporeda za navedene namjene uprava i nadzorni odbor mogu rasporediti u svoti do 1/2 tog ostatka za unos u ostale pričuve. To može biti više ili manje ako je statutom drukčije određeno (čl. 220. st. 3. – 7. ZTD-a).

➤ 951 – Gubitak poslovne godine

Gubitak iz poslovne godine 2021. trebao se u 2022. godini pokriti iz zadržanih dobitaka, kapitalnih pričuva, pričuva iz dobitka i ostalih kapitalnih stavaka koje se u skladu sa ZTD-om, statutom ili društvenim ugovorom mogu uporabiti za tu namjenu. Ako društvo nema evidentiranih svota na zadržanim dobitcima (9400) ili su te svote nedostatne za pokriće gubitka, članovi društva mogu oblikovati kapitalne pričuve iz postojećih obveza prema članovima društva. Članovi društva mogu donijeti odluku da svoje tražbine prema društvu, iskazane kao obveze za zajmove (računi skupine 21 i 25), pretvore u kapitalne pričuve (9120).

8.7. PROVJERA STANJA NA RAČUNIMA IZVANBILANČNIH ZAPISA

Izvanbilančni zapisi su pozicije aktive i pasive bilance na kojima se iskazuje imovina koja nije u vlasništvu trgovačkog društva, interni zapisi, izdane vrijednosnice koje se vode prema primateljima, dana ili korištena jamstva i dr.

Na računima 9901 i 9951 treba provjeriti jesu li na navedenim računima evidentirani prijemi robe ili materijala koja je primljena na doradu u društvo, a i dalje je u vlasništvu drugog društva.

Na računima 99021 i 99521 treba provjeri jesu li na njima evidentirani strojevi, oprema, automobili i druga imovina koja je primljena u najam. Ako su najmovi istekli te ako je imovina vraćena najmodavcu, treba ju isknjižiti iz izvanbilančnih evidencija.

Na računima 9905 i 9955 treba provjeri stanje tuđe povratne ambalaže ako se ona zaprima kao tuđa ambalaža koja se vraća dobavljaču. Za ambalažu koja je vraćena treba obaviti isknjiženje iz izvanbilančnih evidencija.

Na ostalim računima također treba provjeriti stanja primljenih vrijednosnih papira (mjenica, zadužnica i dr.).

Pri provjeri izvanbilančnih zapisa treba provjeriti treba li koju stavku iz ove izvanbilančne evidencije prenijeti u bilančnu evidenciju, kao npr. za aktiviranu danu garanciju, kao potraživanje od one strane za koju je garancija dana, a koju je banka naplatila na teret društva koje je jamčilo povrat duga i sl.

Poduzetnici koji su pribavili gotov novac eura u okviru posredne predopskrbe ili pojednostavljene posredne predopskrbe na dan 31. prosinca 2022. godine, taj novac trebaju iskazati u izvanbilančnoj evidenciji jer s tim novcem ne smiju raspolagati, tj. pustiti ga u optjecaj, prije dana uvođenja eura. Zbog toga će ti poduzetnici na datum bilance imati iskazana stanja na računima 9934 – *Gotov novac eura iz predopskrbe* i 9984 – *Obveze za primljen gotov novac eura u predopskrbi*.



Mr. sc. Snježana BRKANIĆ PONGRAČIĆ, dipl. oec. i ovl. rač.

UDK 657.371/336.225

Godišnji popis (inventura) imovine i obveza poduzetnika za 2022. godinu

Poduzetnici s krajem poslovne godine moraju provesti popis imovine i obveza društva kako bi se popisom utvrđena stanja uskladila s onima iskazanim u poslovnim knjigama. Razlike utvrđene popisom evidentiraju se u poslovnim knjigama na zadnji dan poslovne godine. U slučaju poslovne godine jednake kalendarskoj, to je 31. prosinca 2022. godine. Kako je u 2022. godini zakonska valuta plaćanja kuna, inventurna dokumentacija priprema se i u poslovnim knjigama u 2022. godini evidentira u kunama. U ovom članku pišemo o organizaciji i praktičnoj provedbi godišnjeg popisa imovine i obveza.

1. UVOD

Obvezu provedbe godišnjeg popisa imaju trgovačka društva, obrtnici koji su obveznici poreza na dobitak i drugi obveznici poreza na dobitak koji

vode dvojno knjigovodstvo. Obveza provedbe popisa propisana je *Zakonom o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15. – 114/22., dalje: ZoR)* i *Općim porezni zakonom (Nar. nov., br. 115/16. – 114/22., dalje: OPZ)*.

Računovodstveni standardi nalažu obvezu popisa neizravno putem zahtjeva za istinitim i fer (poštenim) prezentiranjem imovine i obveza u financijskim izvještajima.

Prema odredbama čl. 15. ZoR-a **poduzetnik je obvezan tijekom poslovne godine, a najkasnije s krajem poslovne godine popisati imovinu i obveze i uskladiti knjigovodstveno stanje sa stvarnim stanjem utvrđenim popisom.** Ovakav popis poduzetnik mora napraviti i u drugim slučajevima, odnosno mora popisati imovinu i obveze i navesti njihove pojedinačne vrijednosti u količinama i u novčanoj svoti na početku poslovanja, zatim u slučajevima statusnih promjena, kod otvaranja stečajnog postupka ili kod pokretanja postupka likvidacije. Kod promjene cijena dobara popis imovine nije nužan ako se knjigovodstvenim evidencijama mogu osigurati podatci o vrijednosti robe na zalihi. Na sličan načinu tu obvezu propisuje i OPZ te prema odredbama čl. 66. st. 14. OPZ-a porezni obveznik mora popisati svu imovinu i obveze te navesti njihove pojedinačne vrijednosti na početku poslovanja i krajem svake poslovne godine kao **godišnji popis**. Osim godišnjeg popisa, prema odredbama čl. 66. st. 15. OPZ-a porezni obveznik mora popisati imovinu i obveze i u drugim slučajevima, a posebno po nalogu poreznog tijela u postupku poreznog nadzora, pri promjenama cijena dobara ili poreznih stopa, ako je to bitno za oporezivanje isporuka tih dobara, kod statusnih promjena i kod otvaranja postupka stečaja ili postupka likvidacije ili prestanka obavljanja djelatnosti, s tim da kod promjene cijene dobara ni prema odredbama OPZ-a ni prema odredbama ZOR-a nije nužna provedba popisa ako podatci o vrijednosti robe na zalihi mogu osigurati knjigovodstvenim evidencijama.

Popisne liste kao **knjigovodstvene isprave** na temelju kojih se utvrđeni manjkovi i viškovi evidentirani u poslovnim knjigama moraju se **čuvati** jedanaest godina, računajući od zadnjeg dana poslovne godine na koju se odnose poslovne knjige u koje su unesene isprave. Tako se popisne liste sa stanjem na 31. prosinca 2022. godine trebaju čuvati do 31. prosinca 2033. godine.

2. GODIŠNJI POPIS IMOVINE I OBVEZA

Poduzetnici kojima je poslovna godina jednaka kalendarskoj, godišnji popis imovine i obveza **provode s krajem poslovne godine, odnosno s 31. prosinca 2022. godine, dok poduzetnici čija je poslovna godina različita od kalendarske godišnji popis provode s krajem svoje poslovne godine.** Računovodstvenim i poreznim propisima nije izrijekom propisano koliko dana prije ili nakon završetka poslovne godine treba obaviti fizički popis imovine i obveza, tako da datum provedbe fizičkog popisa ovisi o odluci poduzetnika. Uputno je da taj datum bude što bliže kraju poslovne godine zbog toga što se stanje zaliha robe, materijala, inventara, dugotrajne imovine i drugih stavaka utvrđenih popisom svodi na dan 31. prosinca, odnosno na zadnji dan poslovne godine. Ovisno o vremenu provedbe popisa, svodenje stanja utvrđenog popisom **na stanje na zadnji dan poslovne godine** provodi se na sljedeći način:

- Obavljanje popisa s danom prije kraja poslovne godine:

Stanje na dan provedbe popisa
 + povećanja (u razdoblju između dana popisa i zadnjeg dana poslovne godine; npr. nove nabave)
 – smanjenja (u razdoblju između dana popisa i zadnjeg dana poslovne godine; npr. prodaja ili utrošak)
 = **stanje na zadnji dan poslovne godine**

- Obavljanje popisa s danom poslije kraja poslovne godine:

Stanje na dan provedbe popisa
 – povećanja (u razdoblju između zadnjeg dana poslovne godine i dana popisa; npr. nove nabave)
 + smanjenja (u razdoblju između zadnjeg dana poslovne godine i dana popisa; npr. prodaja ili utrošak)
 = **stanje na posljednji dan poslovne godine**

Utvrđene inventurne razlike knjiže se najkasnije sa zadnjim danom poslovne godine, odnosno najkasnije na 31. prosinca 2022. godine.

Od 1. siječnja 2023. godine kao službena valuta u Republici Hrvatskoj **uvodi se euro**. Prema odredbama čl. 70. *Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22., dalje: Zakon o euru)* poslovni događaji koji se odnose na razdoblje nakon uvođenja eura evidentiraju se u poslovnim knjigama u euru i prema potrebi u drugoj stranoj valuti. Kako se godišnji popis evidentira sa zadnjim danom poslovne godine, a to je u slučaju poslovne godine jednake kalendarskoj 31. prosinca 2022. godine, **dokumentacija vezana uz utvrđivanje popisnih razlika priprema i se evidentira u kunama.**

Nadalje se stanja u kunama iz poslovnih knjiga na dan 31. prosinca 2022. godine preračunavaju u euru s danom 1. siječnja 2023. godine, uz primjenu fiksnog tečaja konverzije (7,53450) u skladu s pravilima za preračunavanje i zaokruživanje.

Opća pravila za preračunavanje i zaokruživanje prema odredbama čl. 14. Zakona o euru su takva da se preračunavanje novčanih svota izvršava primjenom pune brojčane svote fiksnog tečaja konverzije (na pet decimala) te zaokruživanjem dobivene svote u skladu s matematičkom pravilima zaokruživanja na dvije decimale, a na temelju treće decimala (ako je treća decimala manja od pet, druga decimala ostaje nepromijenjena, a ako je treća decimala jednaka ili veća od 5 druga decimala se povećava za jedan).

Osim navedenih općih pravila za zaokruživanje, predviđena su i **posebna pravila za zaokruživanje** te se prema odredbama čl. 15. Zakona o euru jedinične cijene iskazane za obračunske jedinice roba i usluga koje se koriste kao množenik za izračun cijene roba i usluga, a *koje su iskazane na više od dvije decimale* nakon preračunavanja prema prethodno navedenim pravilima za preračunavanje zaokružuju i iskazuju s istim brojem decimala kao i prije preračunavanja. *Jedinične cijene niske vrijednosti* iskazane za obračunske jedinice roba i usluga koje se koriste kao množenik za izračun cijena robe i usluga te druge cijene

niskih vrijednosti preračunavaju se prema prethodno navedenim pravilima za preračunavanje te se zaokružuju i iskazuju na više od dvije decimale. Primjerice, ako je jedinična cijena proizvoda 0,02 kn, cijena u eurima može se iskazati na više decimala (broj mogućih decimala nije propisan).

Osim navedenog načina, praktično rješenje za proizvode niske vrijednosti može biti i da se ne prodaju pojedinačno nego u pakiranju od nekoliko komada.

3. ORGANIZACIJA I PROVEDBA GODIŠNJEG POPISA

Godišnji popis imovine i obveza potrebno je organizirati pravodobno jer zahtijeva angažiranje zaposlenika u radnom i neradnom vremenu, a obično i obustavu redovnih poslova pojedinog odjela, trgovine, skladišta i sl.

Odluku o popisu donosi Uprava društva (ili direktor) ili vlasnik obrta koji je obveznik poreza na dobitak. Propisi to potanje ne uređuju, ali uloga Uprave se nameće sama po sebi s obzirom na to da je ona odgovorna i za financijske izvještaje (čl. 19. st. 11. ZoR-a). Rukovoditelj računovodstva u popisu ima više savjetodavnu ulogu te može sudjelovati u pripremnim i završnim obračunskim aktivnostima koje se odnose na popis. Ako je **društvo obveznik revizije, treba obavijestiti revizora** kako bi bio nazočan popisu. Nenažočnost revizora popisu može imati negativne posljedice kod davanja mišljenja o obavljenoj reviziji.

3.1. DONOŠENJE ODLUKE O POPISU

Odlukom o godišnjem popisu definiraju se:

- predmet popisa, popisna mjesta, popisna povjerenstva i njihovi zadatci
- datum i vrijeme provedbe popisa i rokovi u kojima popisna povjerenstva moraju predložiti obrađene popisne liste s prijedlozima postupanja
- način pripreme popisnih lista, njihova popunjavanja i utvrđivanja popisnih razlika.

Predmet popisa je sva imovina i obveze društva. **Popisno povjerenstvo** uobičajeno čine tri osobe – voditelj i dva člana, no to mogu biti i dvije ili samo jedna osoba. Međutim, potrebno je voditi računa o tome da osobe koje rukuju s materijalnim sredstvima istodobno ne budu i popisivači tih sredstava („sukob interesa“).

Primjer odluke o godišnjem popisu:

Na temelju čl. 15. Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15. – 114/22.), čl. 66. st. 14. Općega poreznog zakona (Nar. nov., br. 115/16. – 114/22.) i čl. ____ Društvenog ugovora (Statuta) trgovačkog društva „Bela“ d.o.o., Martićeva 5, Zagreb, direktor društva je 13. prosinca 2022. godine donio

ODLUKU O GODIŠNJEM POPISU ZA 2022. GODINU

I. Godišnji popis imovine i obveza društva „Bela“ d.o.o. provodi se sa stanjem na 31. prosinca 2022. godine. Popis obuhvaća svu materijalnu i nematerijalnu imovinu, financijsku imovinu i tražbine te sve kratkoročne i dugoročne obveze. Popis će se obavljati prije i poslije navedenog datuma, a prema rasporedu za pojedina popisna povjerenstva (popisivači).

II. Za koordinatora popisa određuje se gđa Ana Matić, voditeljica računovodstva i općih poslova.

III. Mjesta na kojima će se obavljati popis su lokacije na kojima se nalazi konkretna imovina, a izvršiteljima popisa

bit će naznačeno mjesto, vrijeme i vrsta imovine koju će popisivati, odnosno bit će im uručene popisne liste imovine i obveza koju će popisivati.

IV. Popis imovine i obveza obaviti će sljedeća povjerenstva (popisivači):

- 1) Povjerenstvo za popis dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine:
 - voditelj: Marina Perić
 - član: Anita Carić
 - mjesto popisa: sjedište društva, Zagreb
 - vrijeme popisa: 18. i 19. prosinca 2022.
- 2) Povjerenstvo za popis trgovačke robe u prodavaonici:
 - voditelj: Marko Vicković
 - član: Ankica Anić
 - član: Pero Vukić
 - mjesto popisa: robni centar Zagreb
 - vrijeme popisa: 19. i 20. prosinca 2022.
- 3) Povjerenstvo za popis robe u glavnom skladištu:
 - voditelj: Petra Anić
 - član: Franko Vinković
 - član: Ivan Franjić
 - mjesto popisa: Zagreb, Jankomir
 - vrijeme popisa: 30. i 31. prosinca 2022.
- 4) Povjerenstvo za popis novca, vrijednosnica i potraživanja:
 - voditelj: Đurđica Zorić
 - član: Luka Ivanović
 - mjesto popisa: sjedište društva u Zagrebu
 - vrijeme popisa: od 31. prosinca 2022. do 15. siječnja 2023.
- 5) Povjerenstvo za popis obveza:
 - voditelj i popisivač: Ljiljana Radić
 - mjesto popisa: sjedište društva u Zagrebu
 - vrijeme popisa: od 31. prosinca 2022. do 15. siječnja 2023.

V. Uprava će prema potrebi dopuniti ili zamijeniti pojedino povjerenstvo drugim odgovarajućim osobama, ako za to postoje objektivni razlozi (bolest, putovanje i dr.).

VI. Zadane rokove za popis pojedino povjerenstvo može promijeniti ako za to postoje opravdani razlozi, a o tome je obvezno izvijestiti direktora.

VII. Svi poslovi popisa moraju biti završeni, a izvještaj o obavljenom popisu predan upravi društva do 31. siječnja 2023. godine.

VIII. Zajednička sjednica uprave i popisnih povjerenstava zakazuje se za 3. veljače 2023. godine.

Dostaviti:
Popisivačima
Računovodstvu
Arhivi
Revizorima Društva

Direktor:
Vjekoslav Vuković

Popisne liste koje se daju popisnim povjerenstima ili popisivačima mogu se programski kreirati na temelju podataka iz materijalnog knjigovodstva i analitičkih računa glavne knjige. Pri tom se preporučuje da neposredno prije njihova ispisa budu proknjiženi svi ulazi / izlazi robe / materijala i poslovne promjene na drugoj imovini i obvezama. Na popisnim listama navodi se naziv i šifra imovine. Podatak o količinama prema knjigovodstvenom stanju može se, ali ne mora navesti na popisnim listama.

3.2. HODOGRAM AKTIVNOSTI POPISNOG POVJERENSTVA

Provedba popisa obuhvaća aktivnosti popisnog povjerenstva koje se odvijaju u fazama.

Primjer hodograma aktivnosti popisnog povjerenstva:

1. Obavijestiti zadužene osobe o vremenu obavljanja popisa
2. Preuzeti popisne liste (iz računovodstva ili od voditelja)
3. Popisom utvrditi stvarno stanje u količini i unijeti ga u popisne liste
4. Potpisati popisne liste
5. Predati popisne liste u računovodstvo radi utvrđivanja popisnih razlika – ako popisivač ima sve podatke za obračun razlika, tada on obračunava i utvrđuje popisne razlike
6. Računovodstvo utvrđuje popisne razlike o kojima daje informaciju popisnom povjerenstvu – ako to nije obavio popisivač
7. Popisno povjerenstvo – popisivač provjerava utvrđene razlike, prikuplja izjave materijalno odgovornih osoba o razlozima manjkova /viškova

Na sastanku uprave se na temelju prijedloga povjerenstva donosi odluka o rezultatima popisa, odnosno o viškovima i manjkovima kako bi računovodstvo moglo provesti završna knjiženja (zaduženja, razduženja, obračun poreza i dr.). Zadatak popisnog povjerenstva obuhvaća i utvrđivanje kvalitete odnosno uporabljivosti predmeta popisa.

3.3. POSEBNOSTI POPISA POJEDINE VRSTE IMOVINE I OBVEZA

3.3.1. Popis dugotrajne nematerijalne imovine

Popisom se provjerava stanje (količina) i opravdanost daljnjeg priznavanja određene nematerijalne imovine u glavnoj knjizi. Za nematerijalnu imovinu potrebno je provjeriti je li ona utemeljena na fakturama, ugovoru ili sporazumima o uporabi računalnih

programa, patenata, licencija, koncesija, franšiza i sl. Ako se određena nematerijalna imovina ne upotrebljava ili je istekao ugovor na temelju kojeg se koristi, potrebno je dati prijedlog za otpis takve imovine.

3.3.2. Popis dugotrajne materijalne imovine

Popis dugotrajne materijalne imovine podrazumijeva utvrđivanje stvarnog stanja zemljišta, građevinskih objekata, opreme, postrojenja, alata, pogonskog i uredskog inventara, pokućstva, vozila i transportnih uređaja, višegodišnjih nasada, osnovnog stada i ulaganja u nekretnine. Popisom treba provjeriti u kakvom je stanju navedena imovina, odnosno dati prijedloge za možebitno vrijednosno usklađenje na niže ili revalorizaciju i sl.

Za investicije u tijeku (u pripremi) treba procijeniti stupanj dovršenosti, odnosno postoji li višegodišnje ulaganje za investiciju koje nije dovršena. Ako postoje razlozi koji upućuju da završetka neće ni biti, u tom slučaju treba predložiti povrat predujmova (nerealiziranih), prodaju ili otpis započete investicije (imovine).

Postrojenja, oprema, alat, pogonski i uredski inventar, pokućstvo i transportna sredstva popisuju se količinski. Potrebno je procijeniti kvalitativno stanje te imovine te izdvojiti i posebno popisati onu imovinu koja je za otpis ili rashod. Ako prilikom procjenjivanja postoji uvjerenje da vrijednost nekog sredstva treba smanjiti, treba se voditi zahtjevima iz MRS-a 36 – *Umanjenje imovine* odnosno MRS-a 16 – *Nekretnine, postrojenja i oprema* te HSFI-ja 6 – *Dugotrajna materijalna imovina* (npr. je li realan procijenjeni vijek uporabe). **Oprema u najmu** putem operativnog lizinga popisuje se na posebnoj listi kao tuđa imovina. Imovinu koja se nalazi izvan trgovačkog društva, jer je dana na popravak, u najam i sl., treba popisati ili tražiti da to učini ono društvo gdje se imovina nalazi (npr. dopisom i potvrdom stanja).

Ulaganje u nekretnine, zemljišta i zgrade, osnovno stado i nasade popisuje se kako je prethodno navedeno.

Primjer popisne liste dugotrajne imovine:

„Bela“ d.o.o. Martićeva 5 10 000 Zagreb		<i>Popisno povjerenstvo za dugotrajnu imovinu</i>							
Popisna lista dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine na dan 31. prosinca 2022. godine									
Red. br.	Račun	Naziv	Količina iz popisa	Količina iz knjigovodstva	Knjigovodstvena vrijednost (sadašnja)	Popisna razlika		Vrijednost	
						Viška	Manjka	Viška	Manjka
1.	01200	Ulaganje u računalni softver – Faktura	1	1	50.000,00	–	–	–	–
2.	02300	Poslovna zgrada	1	1	1.200.000,00	–	–	–	–
3.	03110	Računalna oprema	2	3	15.000,00	–	–	–	5.000,00
4.	03200	Putničko vozilo ZG6543HV	1	1	82.000,00	–	–	–	–
		Itđ.							
Članovi popisnog povjerenstva:			1. _____		2. _____				
U _____ dana _____ 2022.									

Na popisnu listu može se, osim / umjesto podatka o računu na kojemu se knjiži imovina navesti podatak o inventarskom broju. Popisno povjerenstvo

treba provjeriti stvarno uporabno stanje imovine odnosno predložiti rashod oštećene imovine i opreme koja nije u uporabi.

3.3.3. Popis dugotrajne i kratkotrajne financijske imovine

Povjerenstvo za popis financijske imovine treba uvidom u odgovarajuću dokumentaciju (ugovori, izvadci iz registra i dr.) **provjeriti osnovanost i realnost te imovine**. Ako postoje dani zajmovi koji se ne mogu naplatiti ili se više ne mogu ni utužiti zbog nastupa zastare i drugih okolnosti (prestanak poslovanja dužnika zbog stečaja i sl.), treba predložiti otpis takvih potraživanja. Udjeli u drugim društvima su dio financijske imovine pa treba provjeriti što sve sadržava iskazana vrijednost te ima li osnove za iskazivanje imovine u toj vrijednosti.

3.3.4. Popis dugotrajnih i kratkotrajnih potraživanja

Popis dugotrajnih i kratkotrajnih potraživanja provodi se na temelju uvida u stanje tih potraživanja. Prilikom popisa provjerava se izvjesnost njihove naplate **te se predlaže vrijednosno usklađenje ili otpis onih potraživanja koja su procijenjena kao nenaplativa ili neutuživa, ili zbog nastupa zastare**. Prilikom popisivanja potraživanja treba klasificirati prema starosti, tj. dospijeću (o tome se više može pročitati u *RRiF-u*, br. 11/22., str. 33.). Bitno je imati informacije o financijskom stanju dužnika i na temelju toga procijeniti mogućnost naplativosti tražbine. Primjer popisne liste za potraživanja daje se u nastavku.

Primjer popisa potraživanja od kupaca na dan 31. prosinca 2022. godine:

Potraživanja od kupaca	Račun	Stanje tražbine	Dospjelo do 1. godine	Nenaplaćeno do 2. godine	Nenaplaćeno do 3. godine	Za usklađenje	Za otpis	Za utuženje
ABC d.o.o.	1200	10.000,00	10.000,00	–	–	–	–	–
Maxi d.d.	1200	8.000,00	–	–	8.000,00	–	8.000,00	–
Slavuj d.o.o.	1200	7.000,00	–	7.000,00	–	–	–	7.000,00
Članovi povjerenstva:			1. _____		2. _____			
U _____ dana _____ 2022.								

Potraživanja se usklađuju s dužnikom na temelju izvoda otvorenih stavaka. U nastavku se daje primjer usklađivanja tražbina s kupcem kao oblikom provjere stanja, odnosno potvrde njihova stanja.

Primjer usklađivanja potraživanja s dužnikom uz pomoć izvoda otvorenih stavaka:

„Bela“ d.o.o. Martićeva 5 10 000 Zagreb 10 000 Zagreb OIB 12345678901 Zagreb, 10. siječnja 2023.	„Slavuj“ d.o.o. Zagrebačka 133 OIB: 3456789012 3
PREDMET: Usklađenje salda otvorenih stavaka	
U skladu s čl. 15. Zakona o računovodstvu i čl. 66. st. 14. Općega poreznog zakona koji propisuju obvezu godišnjeg popisa, dostavljamo Vam zahtjev za usklađenje salda. Molimo da iskazana salda naših tražbina na dan 31. prosinca 2022. usporedite sa stanjem svojih obveza prema nama te ako postoji kakva razlika, naznačite je.	
Iskazani saldo naših obveza: (molimo zaokružiti)	
a) istovjetan je Vašim navedenim tražbinama	
b) razlikuje se za _____ kn.	
Razlika proizlazi iz: _____	
Ime i prezime:	
Funkcija: (direktor)	
Datum, potpis i pečat	

ŠTO TREBA ZNATI!

Godišnji popis imovine i obveza obavlja se sa stanjem na dan 31. prosinca, odnosno s krajem poslovne godine i zakonska je obveza prema ZoR-u i OPZ-u.

Popisne liste su knjigovodstvene isprave čiju vjerodostojnost potvrđuju popisivači (i materijalno odgovorne osobe) svojim potpisom, a čuvaju se 11 godina.

Kod odabira osoblja za popis treba voditi računa da nisu u „sukobu interesa“.

Popisno povjerenstvo obvezno je izraditi izvješće o obavljenom popisu, odnosno izvijestiti o utvrđenim popisnim razlikama te dati prijedloge u vezi s naravi nastalih razlika.

Popis mogu obaviti osobe koje nisu zaposlenici poduzetnika (primjerice studenti, računovodstveni servis, društvo koje se bavi pružanjem usluga popisivanja i sl.).

Uprava društva na temelju izvješća o provedenom popisu odlučuje o postupanju s popisnim razlikama te o evidentiranju popisnih razlika, vrijednosnim usklađenjima, obračunima poreza i sl.

Usklađenje stanja s kupcima je u odgovornosti odjela računovodstva. S usklađenim stanjem treba prema potrebi upoznati popisno povjerenstvo odnosno upravu društva. Status problematične tražbine treba iznijeti na sastanku uprave kad se odlučuje o rezultatima popisa.

3.3.5. Popis zaliha robe, inventara, materijala, poluproizvoda i gotovih proizvoda

Popis zaliha obuhvaća popis zaliha sirovina i materijala, rezervnih dijelova, sitnog inventara, auto guma, ambalaže, proizvodnje u tijeku, gotovih proizvoda te trgovačke robe i nekretnina za prodaju.

Prilikom popisa ne utvrđuje se samo **količina zaliha** nego i **kakvoća zaliha**. Navedeno je bitno jer zalihe protekom vremena gube na kakvoći, a samim time postaju i neupotrebljive, odnosno manje vrijedne. Ako se prilikom popisa utvrde takve zalihe, predlaže se da se takve zalihe izdvoje u posebne popisne liste te se daje **prijedlog za njihovo vrijednosno usklađenje ili prodaju, odvoz na otpad i sl.**

Kada je riječ o popisu robe u trgovini, potrebno je razdvojiti popis u veleprodaji od popisa u maloprodaji. Prije popisa robu treba razvrstati (ako nije na skladišnim policama) prema vrstama i specifičnim obilježjima kako bi se popis obavio što brže i što bolje. Potrebno je također izdvojiti tuđu robu koja još nije preuzeta ili je u reklamaciji, a prikazuje se na posebnim popisnim listama.

Primjer popisne liste zaliha materijala, nedovršene proizvodnje, gotovih proizvoda i trgovačke robe:

„Bela“ d.o.o.
Martićeva 5
10 000 Zagreb

Popisna lista zaliha na dan 31. prosinca 2022. godine

Popisna lista br. ____ Popisno povjerenstvo za zalihe

Red. br.	Račun	Naziv	Mjerna jedinica	Popisana količina	Stanje u knjigovodstvu	Popisna razlika	
						Višak	Manjak
1.	3100	Materijal „M“	kg	90	93	-	3
2.	3100	Materijal „N“	kom	105	100	5	-
3.	600	Proizvodnja u tijeku – RN	RN	1	1	-	-
4.	630	Proizvod „O“	kom	61	65	-	4
5.	6600	Roba „P“	kom	66	66	-	-

Voditelj potpisnog povjerenstva: _____

Članovi popisnog povjerenstva:
1. _____ 2. _____

U _____ dana _____ 2022.

Zalihe se vrednuju prema trošku ili neto utrživoj vrijednosti, ovisno o tome koja je niža. O vrijednosnom usklađenju zaliha pisali smo u *RRiF-u*, br. 11/21., str. 21.

3.3.6. Popis novca na računima u banci i u blagajni

Popis novčanih sredstava obuhvaća gotov novac u blagajni i novac na poslovnim računima u banci. Što se tiče gotova novca (domaćeg i stranog) u blagajni, njega treba popisati u svim blagajnama (glavna blagajna, blagajna prodavaonice, blagajna poslovnice itd.) brojanjem i upisom nominalne vrijednosti u popisne liste.

Primjer popisa novca u blagajni:

Popis novca u blagajni
br. 1 na dan 31. prosinca 2022. godine

Količina	Apoeni kn	Svota u kn
10	1	10,00
8	100	800,00
3	200	600,00
1	1000	1.000,00
SVEUKUPNO:		2.410,00

Članovi povjerenstva:
1. _____ 2. _____

U _____ dana _____ 2022.

Popis novca koji se nalazi u banci na poslovnim računima obavlja se na temelju izvoda banke o stanju računa na dan popisa ili potvrde banke o stanju na računu.

KORISNO!

Kreditni rizik

U ovoj knjizi opisuje se materijalno najčešći i najznačajniji rizik kojem se izlažu financijski i nefinancijski subjekti u svom poslovanju. Posebnost upravljanja kreditnim rizikom kao najkompleksnijim rizikom kojem su izloženi regulatori, supervizori i menadžment banaka izaziva strepnju u poslovnoj javnosti i prijetnju stabilnosti našeg (i šireg) gospodarstva. Knjiga je osmišljena na način da kroz teoretska i praktična znanja i iskustva predoči kreditne rizike s pragmatičnog i supervizorskog motrišta.

3.3.7. Popis dugoročnih i kratkoročnih obveza

Popis obveza provodi se, u pravilu, u siječnju nakon što su evidentirane sve knjigovodstvene isprave koje se odnose na prethodnu poslovnu godinu. Popis se obavlja uvidom u račune (konta) obveza, a u temeljitom pregledu treba provjeriti isprave (račune, ugovore, odobrenja) na osnovi kojih su nastale dvojbene obveze.

Povjerenstvo također provjerava ima li otvorenih obveza za koje je nastupila zastara, te ako se utvrdi da ih ima, daje se prijedlog za otpis, tj. prihodovanje takvih obveza. Uprava odlučuje hoće li svom poslovnom partneru istaknuti prigovor zastare ili ne. Zastarjele je obveze uputno popisati u posebnim popisnim listama.

Primjer: Odluka o otpisu obveza

Za otpis obveza dovoljno je sastaviti bilješku koju odobrava direktor, a koja poprima značenje knjigovodstvene isprave, primjerice:

„Bela“ d.o.o.
Martićeva 5
10 000 Zagreb
Zagreb, 31. prosinca 2022.

ODLUKA O OTPISU OBVEZA

Na temelju višegodišnjeg stanja obveza prema dobavljačima i nastupom zastare otpisuju se obveze prema dobavljačima koji više ne posluju:

- obveza u svoti od 8.000,00 kn prema dobavljaču „A“ d.o.o.
- obveza u svoti od 6.000,00 kn prema dobavljaču „B“ d.o.o.

Prestanak obveza računovodstveno se evidentira kao Ostali poslovni prihod (račun 7800).

Direktor:

Temelj za popis obveza prema dobavljačima su podatci iz analitičkih evidencija dobavljača. Usklađenje s vjerovnicima može se obaviti i pomoću tzv. izvoda otvorenih stavaka.

Prilikom popisa kratkoročnih obveza za javna davanja (porezi, doprinosi, PDV itd.), osim knjigovodstvenih dokumenata (npr. obračuni PDV-a, obračuni plaća itd.), valja provjeriti i analitičke kartice Porezne uprave za pojedina dugovanja. Za zajmove treba provjeriti ugovore o zajmu, njihovu ročnost te iskazanu vrijednost ako su ugovoreni u stranoj valuti ili uz primjenu valutne klauzule.



Narudžbenica na kraju časopisa

Primjer popisne liste obveza prema dobavljačima:

„Bela“ d.o.o.
Martićeva 5
10 000 Zagreb

Popis obveza iskazanih na dan 31. prosinca 2022. godine

Popis obveza iskazanih na dan 31. 12. 2022. godine	Račun	Stanje obveza	Dospjelo prije više od 3 godine	Za otpis
„A“ d.o.o.	2200	15.000,00	–	–
„B“ d.o.o.	2201	10.000,00	–	–
„C“ d.o.o.	2201	17.000,00	17.000,00	17.000,00

U Zagrebu 31. prosinca 2022.
Popisno povjerenstvo:
1. _____ 2. _____ 3. _____

O otpisu obveza prema dobavljačima pisali smo u *RRiF-u*, br. 11/22., str. 41, a o računovodstvu otpisa i usklađenja javnih davanja u *RRiF-u*, br. 11/21., str. 36.

3.4. IZVJEŠĆE O OBAVLJENOM GODIŠNJEM POPISU

Nakon što je obavljen popis, povjerenstvo odnosno popisivači trebaju sastaviti Izvješće o obavljenom popisu. Izvješće sadržava popisne liste te opis obavljena popisa – obračunane razlike i njihova pojašnjenja. U trgovačkim društvima gdje postoji središnje povjerenstvo treba objediniti izvještaje o popisu pojedine imovine, odnosno obveza.

Izvješće o obavljenom godišnjem popisu može obuhvatiti:

- popisne razlike – viškove i manjkove kod pojedinih roba odnosno materijala
- prijedlog rješenja za popisne razlike s obzirom na okolnosti nastanka tih razlika
- izračun koliko se manjka odnosi na prekomjerni kalo, rasip, kvar i lom te škart
- mišljenja o sumnjivim, spornim i zastarjelim potraživanjima
- mišljenja o obvezama kojima je rok dospijeca prošao, a još nije nastupila zastara
- objašnjenja popisnih razlika koje su nastale kao posljedica moguće pogreške ili zbog zamjene pojedine imovine
- izjave djelatnika koji rukuju materijalnim i novčanim vrijednostima o utvrđenim razlikama
- druge prijedloge i primjedbe u vezi s popisom (primjerice prijedlozi za otpis zbog oštećenja i neuporablivosti i sl.).

KONTROLING

Sastavni dio praktične poslovne ekonomije i računovodstva

Opseg: 620 str.

Autor: Prof. dr. Klaus ZIEGENBEIN,
IX. prerađeno i aktualizirano izdanje, prijevod s njemačkog jezika
s a d a u nakladi RRiF- plus, Zagreb,
biblioteka RAČUNOVODSTVO



Narudžbenica na kraju časopisa

Primjer Izvješća o obavljenom popisu zaliha trgovačke robe:

IZVJEŠĆE POVJERENSTVA ZA POPIS TRGOVAČKE ROBE NA DAN 31. prosinca 2022. godine

Povjerenstvo za popis robe:

voditelj: Marko Vicković

član: Ankica Anić

član: Pero Vukić

obavilo je 31. prosinca 2022. godine popis trgovačke robe na skladištu Žitnjak.

Povjerenstvo je obavilo popis uz nazočnost skladištara.

Popisom je utvrđeno:

a) višak šećera (šifra 0005) u količini od 10 kg (trošak nabave 8,00 kn/kg). Višak je nastao prilikom izdavanja sa skladišta. Povjerenstvo predlaže da se višak proknjiži kao novo zaduženje na skladištu.

b) manjak riže (šifra 0024) u količini od 5 kg (trošak nabave 20,00 kn/kg). Manjak je nastao u manipulaciji (oštećenje ambalaže). Povjerenstvo predlaže da se manjak proknjiži kao manjak zbog kvara, rastepla, kvara i loma. Za manjak ne postoji objektivna odgovornost skladišnog osoblja.

Povjerenstvo nadalje predlaže:

a) da se potpuno otpiše 5 kg brašna (šifra 0021) zbog isteka roka trajanja (trošak nabave 5,00 kn/kg).

U Zagrebu 31. prosinca 2022.

Potpis članova povjerenstva, odnosno popisivača:

1. _____ 2. _____ 3. _____

Na sličan način sastavlja se izvješće povjerenstva za popis zaliha materijala i gotovih proizvoda, odnosno ostale imovine i obveza.

3.5. ODLUČIVANJE O POPISNIM RAZLIKAMA

Nakon što je sastavljen izvještaj o obavljenom popisu, povjerenstvo ga dostavlja **upravi ili vlasniku obrta dobitaša**. Nakon razmatranja izvješća o popisu donosi se odluka o tome:

- hoće li se za manjak teretiti odgovorna osoba ili će se manjak evidentirati na teret poduzetnika
- hoće li se poduzeti kakvu koraci ako se sumnja da je odgovorna osoba počinila kazneno djelo krađe
- koju će se dugotrajnu materijalnu imovinu i zalihe na temelju preporuke povjerenstva otpisati, prodati ili sl.
- koja je potraživanja potrebno vrijednosno uskladiti, otpisati ili utužiti
- koje je obveze potrebno otpisati i sl.

Donesene odluke su temelj za provedbu obračuna poreza i knjiženja. O tome pišemo u zasebnom članku u ovom broju časopisa.

4. ZAKLJUČAK

Popisivanje imovine i obveza važna je stavka u pripremi i sastavljanju godišnjih financijskih izvještaja. Uprava društva odgovorna je za fer i istinito izvješćivanje te ima obvezu organizirati godišnji popis radi utvrđivanja stvarnog stanja imovine i obveza. Za nezavršenje obveze popisa zapriječene su kazne propisane odredbama čl. 194. st. 1. t. 2. OPZ-a i čl. 42. st. 1. t. 13. ZOR-a, međutim provođenje popisa prije svega je u interesu poduzetnika.



Računovodstveno i porezno postupanje s popisnim razlikama

Na temelju odluke uprave društva knjiže se popisne razlike. Porezno i računovodstveno postupanje s popisnim razlikama ponajprije ovisi o uzroku njihova nastanka i utvrđenoj odgovornosti. O poreznom položaju i računovodstvenom postupanju s popisnim razlikama na imovini kod obveznika poreza na dobitak, pročitajte u nastavku članka.

1. VRSTE POPISNIH RAZLIKA

Razlika između stvarnog stanja utvrđenog popisom i stanja u poslovnim knjigama naziva se popisnom razlikom koja može biti manjak ili višak. S obzirom na to da su predmet popisa i potraživanja i obveze, rezultat provedenog popisa najčešće je utvrđivanje jesu li obveze zastarjele ili nisu te se stoga može donijeti odluka o otpisu pojedinih vrsta obveza. Jednak je slučaj i s različitim vrstama potraživanja kod kojih treba utvrditi jesu li potraživanja i dalje osnovana, jesu li zastarjela te koja je vjerojatnost njihove naplate.

1.1. MANJAK IMOVINE

Manjak imovine nastaje kada je stvarno stanje utvrđeno popisom manje u odnosu na stanje u poslovnim knjigama. Kada se utvrdi postojanje manjka pojedine vrste imovine, potrebno je utvrditi razlog njegova nastanka. Najveći dio manjkova nastaje zbog same prirode poslovnog procesa odnosno kao posljedica radnji koje su nužne za obavljanje pojedine djelatnosti. No, manjak može nastati i ljudskim djelovanjem (krađa, namjerno uništavanje imovine, nesavjesno rukovanje i sl.), djelovanjem više sile (manjak zbog elementarne nepogode ili okolnosti na koje nitko nije mogao utjecati) ili je riječ o manjku koji je nastao zbog poslovnog procesa, ali iznad propisanih svota (prekomjerni manjak).

Kalo, rastep, lom i kvar mogu se javiti na zalihama sirovina i materijala, gotovih proizvoda i robe.

Pod **kalom**, npr. proizvoda, podrazumijeva se gubitak na njegovoj težini ili količini koji nastaje zbog prirodnih procesa isušivanja, hlapljenja, smrzavanja, topljenja i kvarenja. Najčešće je riječ o zalihama koje su zbog svojih karakteristika podložnije djelovanju prirodnih procesa.

Rastep (rasip) nastaje zbog manipulacije, pretovara, prijevoza, premještanja dobara te drugih postupaka (razlijeva, isparivanja) vezanih uz određena dobra. **Kvar** nastaje zbog djelovanja mikroorganizama i drugih prirodnih procesa. **Lom** (kao oštećenje) nastaje u postupcima manipulacije određenim proizvodima koji se u tom procesu mogu polomiti (npr. čaše, keramika i sl.) jer je riječ o dobrima koji su po svojoj naravi lomljivi. **Tehnološki manjak** javlja se u procesu proizvodnje pojedinih vrsta proizvoda, a njihova visina ovisi o vrsti procesa. **Manjak zbog više sile** nastaje kao posljedica elementarnih nepogoda kao što su poplava, potres, požar i slično. Ova vrsta manjka utvrđuje se nakon nastanka štetnog događaja provedbom izvanrednog popisa. **Manjak zbog provalne krađe** nastaje također djelovanjem više sile, ali za razliku od manjka uzrokovanog elementarnom nepogodom,

ovdje je riječ o nepoznatom ljudskom faktoru koji je prouzročio manjak. Za utvrđivanje visine manjka zbog provalne krađe također je potrebno provesti izvanredan popis imovine koja je bila predmet provalne krađe. **Manjak zbog protoka roka trajanja** veže se uz proizvode koji imaju ograničen rok trajanja, a poduzetnik ih nije uporabio do naznačenog roka za potrebe proizvodnje (ako je riječ o sirovinama i materijalu) ili ih nije prodao (ako je riječ o robi i gotovim proizvodima).

Manjak nastao nesavjesnim rukovanjem i nepažnjom radnika je manjak koji se može javiti na svim oblicima imovine i za njegov nastanak je radnik izravno odgovoran. **Manjak zbog izuzimanja za potrebe člana uprave** nastaje kada član uprave trgovačkog društva uzima za svoje privatne potrebe imovinu društva, a koja mu se ne zaračunava putem ispostavljanja računa ili neke druge isprave o prodaji. Ova vrsta manjka nastaje i ako član uprave na račun društva kupuje imovinu za svoje privatne potrebe te se ona evidentira kao imovina društva, ali se ne nalazi u društvu niti služi za potrebe obavljanja gospodarske djelatnosti.

1.2. VIŠAK IMOVINE

Višak imovine pojavljuje se kao rezultat provedenog popisa ako je stvarno stanje veće u odnosu na stanje u poslovnim knjigama. Višak ne nastaje zbog prirodnih karakteristika imovine, nego ga **uzrokuje ljudski faktor, odnosno, višak imovine nastaje najčešće zbog pogrešnog evidentiranja poslovnih događaja u poslovnim knjigama ili zbog propuštanja njihova evidentiranja**. Naime, razlog nastanka viška, npr. sirovina u skladištu, može biti propuštanje evidentiranja primitka sirovina u skladište ili pogreške prilikom brojanja (vaganja) sirovina kada se zaprimaju na skladište. **Čest je slučaj pojave viška sitnog inventara prilikom provedbe godišnjeg popisa**. Naime, praksa nekih trgovačkih društava je nabavljeni sitni inventar izravno evidentirati na računima razreda 4 – *Troškovi prema vrstama, financijski i ostali rashodi*, a ne kao zalihu odnosno imovinu. **Utvrđivanjem viška priznaje se prihod** po procijenjenoj tržišnoj cijeni odnosno po cijeni nove nabave ili cijeni proizvodnje, ovisno o tome o kakvom je višku imovine riječ.

2. PRIMJENA ODLUKA HGK-a I INTERNIH AKATA PODUZETNIKA

Popisom utvrđeni manjak (kalo, rastep, kvar i lom te tehnološki manjak) koji se evidentira kao trošak odnosno rashod izravno utječe na visinu financijskog

* Viša predavačica na RRiF Visokoj školi za financijski menadžment u Zagrebu

rezultata. Porezni položaj utvrđenog manjka uređuje Zakon o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04. – 114/22.). **Visina dopuštenog manjka utvrđena je na temelju iskustva struke, a objavljena je u odlukama Hrvatske gospodarske komore (dalje: HGK) za sve obveznike poreza na dobitak te u odlukama Hrvatske obrtničke komore (dalje: HOK) za sve obveznike poreza na dohodak.** To znači da obrtnici „dobitaši“ prilikom određivanja dopuštene visini pojedine vrste manjka primjenjuju odredbe HGK-a, a ne HOK-a

Do sada je HGK donijela ukupno 18 odluka kojima je propisana dopuštena visina manjka s osnove kala, rastepa, kvara, loma i tehnološkog manjka odnosno manjka koji je nastao kao posljedica prirodnih utjecaja ili svojstava proizvoda odnosno kao posljedica radnji koje se nužno poduzimaju u pojedinim djelatnostima.¹

HGK nije donio odluke za sve proizvodne djelatnosti, stoga je velik djelatnosti koje nemaju propisanu dopuštenu visinu manjka. Poduzetnici koji se bave proizvodnim djelatnostima za koje HGK nije donio odluku, **mogu sami na temelju iskustva donijeti interne odluke o visini manjka koji nastaje zbog prirodnih karakteristika dobara odnosno zbog određenih proizvodnih procesa.**² Utvrđenu visinu manjka potrebno je dokumentirati kako bi se nedvojbeno moglo zaključiti o kakvom je manjku riječ.

Međutim, manjak dugotrajne imovine, novca, sitnog inventara, rezervnih dijelova i slično ne može biti dopušteni manjak, nego se treba utvrditi odgovornost osobe zadužene za upravljanje tom imovinom ili je riječ o manjku na teret društva (prekomjerni manjak).

3. POREZNI POLOŽAJ POPISNIH RAZLIKA

Porezni položaj nastalih popisnih razlika, osobito manjak, uređuju odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22., dalje: Zakon o PDV-u), Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. – 133/22., dalje: Pravilnik o PDV-u), Zakona o porezu na dobit i Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. – 138/20.).

3.1. POPISNE RAZLIKE S MOTRIŠTA POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Porezni položaj popisnih razlika s motrišta Zakona o PDV-u ovisi ponajprije o vrsti utvrđene popisne razlike. Naime, porezni položaj manjka naveden je u čl. 26. Pravilnika o PDV-u u skladu s kojim **ne podliježe oporezivanju PDV-om:**

- **kalo, rastep, kvar i lom** najviše do visine utvrđene odlukom HGK-a i HOK-a
- **manjak dobara nastao djelovanjem više sile** (manjkovi odnosno štete od elementarnih nepogoda kao što su poplava, požar, potres i dr., ratnih razaranja i **provalnih krađa** do visine utvrđene na temelju očevidnika nadležnog tijela za procjenu štete)
- **tehnološki manjak** nastao u procesu proizvodnje do visine utvrđene normativima prema vrsti

djelatnosti odnosno do visine utvrđene zakoni- ma o posebnim porezima odnosno trošarinama za proizvode koji podliježu plaćanju tih poreza

- **manjak dobara zbog neodgovarajuće kvalitete, proteka roka trajanja, kala, rastepa, loma i kvara iznad visine utvrđene odlukom HGK** odnosno odluke poduzetnika, ako je pri utvrđivanju činjeničnog stanja prisutan ovlašten službenik Porezne uprave ili ako porezni obveznik raspolaže odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili pravnih osoba o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje
- **manjak dobara zbog isporuke hrane bez naknade (donacija) koju porezni obveznik obavi u svrhu sprječavanja njenog uništavanja, zaštite okoliša i pomoći krajnjim primateljima** u skladu s Pravilnikom o uvjetima, kriterijima i načinima doniranja hrane i hrane za životinje (Nar. nov., br. 119/15.) isključivo neprofitnim pravnim osobama kojima je nadležno upravno tijelo izdalo rješenje kojim se odobrava stalno prikupljanje i pružanje humanitarne pomoći i registrirane su kao posrednici koji sudjeluju u lancu doniranja hrane, a do 2 % prihoda odnosno primitaka prethodne godine (za porezne obveznike koji nisu poslovali prethodne godine kao kriterij uzima se prihod tekuće godine). Pri tome se za vrijednost isporuka koje se smatraju porezno priznatim manjkom uzima nabavna vrijednost takve hrane bez PDV-a. **Porezni obveznici koji obavljaju donacije hrane, a nisu poslovali u prethodnoj godini, obvezni su u posljednjem razdoblju oporezivanja tekuće godine izvršiti ispravak ako su prešli 2 % od prihoda te godine.**

U slučaju **elementarnih nepogoda** porezno priznatim manjkom dobara smatrat će se i isporuke hrane bez naknade (donacije) koje se obave izravno krajnjim primateljima u skladu s Pravilnikom o uvjetima, kriterijima i načinima doniranja hrane i hrane za životinje.

Ako visina tehnološkog manjka nastalog u procesu proizvodnje nije zakonom uređena, a poduzetnik nije njegovu visinu propisao internom odlukom, **Porezna uprava procjenjuje normative na temelju međuovisnosti između prihoda i rashoda putem normativa utroška materijala, energije, rada i drugih proizvodnih čimbenika (čl. 26. st. 3. Pravilnika o PDV-u).**

Sljedeće vrste manjka **podliježu oporezivanju PDV-om:**

- manjak dobara za koji se ne tereti odgovorna osoba
- kalo, rastep, kvar i lom iznad visine utvrđene odlukom HGK-a ili interne odluke poduzetnika (prekomjerni manjak)
- manjak dobara za koje se tereti odgovorna osoba (izuzimanje dobara u neposlovne svrhe)
- manjak dobara zbog provalne krađe iznad visine utvrđene na temelju očevidnika nadležnog tijela za procjenu šteta
- manjak dobara zbog proteka roka trajanja ako je porezni obveznik ta dobra nabavio unutar tri mjeseca prije isteka otpisnog roka, osim ako je riječ o dobrima čiji je rok trajanja manji od tri mjeseca ili su dobra donirana
- **manjak dobara zbog donacije hrane i hrane za životinje iznad 2 % prihoda prethodne godine**

¹ Popis odluka HGK-a može se pronaći u časopisu *RRIF*, br. 12/21. od str. 97 te na mrežnim stranicama Porezne uprave.

² Primjer jedne takve Odluke / Pravilnika o tehnološkom manjku za industriju prerade mesa u suhomesnate proizvode objavili smo u *RRIF-u*, br. 12/21., st. 95.

odnosno tekuće godine ako je riječ o poduzetnicima koji nisu poslovali prethodne godine.

Nadalje, u čl. 7. st. 3. Zakona o PDV-u navedeno je da se isporukom dobara uz naknadu smatra uporaba dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za potrebe njegovih zaposlenika, ako raspolažu njima bez naknade ili se općenito njima koriste u druge svrhe, osim za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez. U skladu s prethodno navedenom odredbom, PDV se obračunava u slučaju utvrđenog manjka ako je manjak nastao na način da su članovi uprave ili zaposlenici uzeli imovinu trgovačkog društva za svoje privatne potrebe.

Osnovica za obračun PDV-a kod utvrđenog manjka je, u skladu s čl. 33. st. 4. Zakona o PDV-u, nabavna cijena tih ili sličnih dobara, a ako je ta cijena nepoznata, visina troškova utvrđenih u trenutku isporuke. Pritom se, u skladu s čl. 42. st. 3 Pravilnika o PDV-u, nabavnom cijenom smatra cijena nove nabave odnosno neto nabavna cijena uvećana za zavisne troškove nove nabave kada je riječ o izuzimanju odnosno isporuci dobara koja su kupljena, a prilikom nabave PDV je odbijen u cijelosti ili djelomično.

Međutim, potrebno je razlikovati manjak na teret odgovorne osobe i manjak koji je osoba izravno prouzročila (npr. uzimanje dobara za osobne potrebe). Naime, o manjku na teret odgovorne osobe govorimo kada je neka osoba odgovorna za upravljanje pojedinom imovinom (npr. skladištar), a nastao je manjak za koji je odgovorna ta osoba, ali ona nije imala nikakve koristi od toga odnosno nije ga ona izravno prouzročila. Za takav se manjak tereti odgovorna osoba, a uprava društva može odrediti da odgovorna osoba treba nadoknaditi manjak ili se on obračunava kao primitak u naravi. Ako je dokazano da je osoba uzela dobra za svoje privatne potrebe, riječ je o isporuci dobara koja se u poreznom smislu tretira kao prodaja te se ispostavlja račun. U tom slučaju osnovica za obračun PDV-a je tržišna vrijednost u skladu s čl. 33. st. 9. i 10. Zakona o PDV-u koja predstavlja ukupnu svotu koju kupac ili naručitelj u trenutku isporuke dobra prema načelu nenarušavanja tržišnog natjecanja mora platiti isporučitelju dobara u tuzemstvu. Ako se ne može utvrditi usporediva isporuka dobara, tada se tržišnom vrijednosti smatra svota koja nije niža od nabavne cijene tih ili sličnih dobara ili ako je ta cijena nepoznata, ukupna visina utvrđenih troškova u trenutku isporuke. Račun za utvrđeni manjak ispostavlja se s datumom donošenja odluke o terećenju osobe, a datum isporuke je datum provedbe popisa (31. prosinca).

Obveza obračuna PDV-a na utvrđeni manjak nastaje, u skladu s čl. 36. st. 8. Pravilnika o PDV-u, u trenutku kada je utvrđen manjak. S obzirom na to da se manjak dobara utvrđuje popisom koji se provodi sa stanjem 31. prosinca, u prosincu nastaje i obveza obračuna PDV-a.

U skladu s tim, obračunane svote PDV-a po osnovi manjka poduzetnik iskazuje u Obrascu PDV za posljednje razdoblje oporezivanja odnosno u obrascu za prosinac 2022. godine koji se predaje do 20. siječnja 2023. godine.

Na utvrđeni manjak novca u blagajni ne obračunava se PDV. Utvrđeni višak ne smatra se isporukom te stoga nije oporeziv PDV-om.

3.2. POPISNE RAZLIKE S MOTRIŠTA POREZA NA DOBITAK

S motrišta odredaba Zakona o porezu na dobit, razlikuje se porezno priznati od porezno nepriznatog manjka. Porezno priznati manjak je onaj koji se evidentira kao trošak i za njegovu svotu se ne uvećava osnovica poreza na dobitak u Prijavi poreza na dobit (dalje: Obrazac PD). Nasuprot tomu, porezno je nepriznati manjak tijekom godine „uvjetno“ priznati trošak jer se za njegovu svotu treba uvećati osnovica poreza na dobitak u Obrascu PD.

U skladu s čl. 7. st. 1. t. 5. Zakona o porezu na dobit i čl. 26. Pravilnika o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05. – 1/21.), osnovica poreza na dobitak uvećava se za manjkove na imovini iznad visine utvrđene odlukom HGK-a odnosno HOK-a, u smislu propisa o PDV-u po kojoj osnovi se ne plaća porez na dohodak ako je odluku da se ne tereti odgovorna osoba donio upravni odbor, nadzorni odbor ili skupština trgovačkog društva, a zbog nepostojanja objektivne mogućnosti utvrđivanja osobne odgovornosti radnika, člana društva ili druge fizičke osobe.

Manjkovi dobara na koje je obračunan porez na dohodak smatraju se priznatim troškom s motrišta Zakona o porezu na dobit i za njihovu se svotu ne uvećava porezna osnovica.

Manjkovi koji se s motrišta Zakona o porezu na dobit smatraju porezno nepriznatim troškom, unose se u Obrazac PD kao povećanje osnovice poreza na dobitak pod rednim brojem 8. – *Manjkovi na imovini iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske gospodarske komore, odnosno Hrvatske obrtničke komore (čl. 7. st. 1. t. 5. Zakona).*

3.3. POPISNE RAZLIKE S MOTRIŠTA POREZA NA DOHODAK

Odredbe Zakona o porezu na dohodak primjenjuju se ako je riječ o manjku koji se smatra nekim od oblika dohotka odnosno „primanja“. Tako se prema odluci poduzetnika manjak može obračunavati i oporezivati kao:

- dohodak od nesamostalnog rada (plaća) u naravi radnika koji je odgovoran za imovinu kod koje je utvrđen manjak
- dohodak od nesamostalnog rada (plaća) u naravi ovlaštene osobe koja je trebala donijeti odluku o terećenju odgovorne osobe za svotu utvrđenog manjka, ali je to propustila učiniti i
- dohodak od kapitala člana društva (fizička osoba) koji je izuzeo dobra za svoje privatne potrebe.

U skladu s čl. 21. st. 3. Zakona o porezu na dohodak i čl. 21. st. 5. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov.,

br. 10/17. – 112/22.), primitcima po osnovi nesamostalnog rada smatraju se i primitci po osnovi manjkova na imovini iz čl. 7. st. 1. t. 5. Zakona o porezu na dobit, ako se za svotu tih manjkova ne tereti odgovorna osoba i ako se po toj osnovi ne utvrđuje dohodak od kapitala iz čl. 66. Zakona o porezu na dohodak.

Ako se utvrđeni manjak smatra primitkom u naravi, njegova vrijednost se, u skladu s čl. 22. st. 1. Pravilnika o porezu na dohodak, utvrđuje prema tržišnoj vrijednosti tih primitaka koja je važeća u mjestu davanja (s uračunanim PDV-om).

Uvažavajući odredbe Zakona o PDV-u i Zakona i Pravilnika o porezu na dohodak, prilikom utvrđivanja svote manjka na teret radnika, tj. odgovorne osobe, PDV obračunan na nabavnu cijenu ili cijenu proizvodnje dobara dodaje se na prodajnu cijenu dobra.

Zbog jednostavnosti postupanja, u praksi se često odstupa od prethodno navedenog zakonskog okvira te se za potrebe utvrđivanja vrijednosti plaće u naravi po osnovi manjka PDV obračunava na prodajnu cijenu i dodaje prodajnoj cijeni. Na taj je način vrijednost manjka veća jer je i PDV obračunan na veću osnovicu odnosno na osnovicu koja sadržava i maržu.

Sljedeća slika prikazuje vrste manjkova i njihov porezni položaj s motrišta PDV-a, poreza na dobitak i poreza na dohodak.

Tablica 1. Vrste manjkova i njihov porezni položaj

Red. br.	Vrsta manjka		Podliježe li oporezivanju PDV-om	Porezni položaj s motrišta Zakona o porezu na dobit	
				Porezno priznati trošak	Porezno nepriznati trošak
1.	Kalo, rastep, kvar i lom	do visine propisane odlukom HGK-a	NE	DA	–
		iznad visine propisane odlukom HGK-a	DA	–	DA
2.	Manjak nastao djelovanjem više sile	do visine utvrđene očevidnikom ovlaštene osobe	NE	DA	–
		iznad visine utvrđene očevidnikom ovlaštene osobe	DA	–	DA
3.	Tehnološki manjak	do visine utvrđene normativima ili Zakonom o trošarinama	NE	DA	–
		iznad visine utvrđene normativima ili Zakonom o trošarinama	DA	–	DA
4.	Manjak zbog proteka roka trajanja	nabava unutar 3 mjeseca prije isteka otpisnog roka	DA	–	DA
		nabava izvan roka od 3 mjeseca prije isteka otpisnog roka	NE	DA	–
5.	Manjak na teret odgovorne osobe		DA	DA	–
6.	Manjak za koji se ne tereti odgovorna osoba (obračun plaće u naravi)		DA	DA	–
7.	Manjak na teret člana uprave (izuzimanje)		DA	DA	–
8.	Manjak na teret člana uprave (isplata dobitka)		DA	DA	–

Za pravilno porezno postupanje s nastalim manjkovima potrebno je osigurati vjerodostojnu dokumentaciju i utvrditi razlog njihova nastanka.

4. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE POPISNIH RAZLIKA

Knjiženju popisnih razlika pristupa se na temelju odluke o načinu njihova knjiženja te priloženih obračuna, ovisno o poreznom položaju popisnih razlika. Knjiženje popisnih razlika obavlja se s datumom bilanciranja odnosno 31. prosinca godine za koju je popis obavljen (ako je poslovna godina jednaka kalendarskoj). Nakon što su proknjižene popisne razlike, stanje u poslovnim knjigama treba odgovarati stvarnom stanju i tek tada se može pristupiti zaključnim knjiženjima vezanim uz utvrđivanje financijskog rezultata. Nastale popisne razlike knjiže se na računima u okviru dva razreda. U razredu 4 – *Troškovi prema vrstama, financijski i ostali rashodi*³ knjiži se manjak koji je utvrđen na dugotrajnoj imovini, novcu te zaliham a sirovina i materijala, sitnog inventara, rezervnih dijelova, ambalaže i autoguma. U razredu 7 – *Pokriće rashoda i prihodi razdoblja* knjiže se manjkovi utvrđeni na zaliham a gotovih proizvoda, robe te same proizvodnje u tijeku. Utvrđeni višak također se knjiži na računima u okviru razreda 7.

U nastavku se daju primjeri knjiženja pojedinih vrsta popisnih razlika.

4.1. MANJAK IMOVINE

4.1.1. Kalo, rastep, kvar i lom

Dopušteni manjak zaliha predstavljaju kalo, rastep, kvar i lom do visine utvrđene odlukom HGK-a ili internom odlukom poduzetnika.

Primjer 1. Kalo, rastep, kvar i lom

Trgovačko društvo bavi se trgovinom na veliko i malo. Obavljen je godišnji popis i utvrđen je manjak od 31 kom metalnih šalica na veleprodajnom skladištu i manjak 38 kom u prodavaonici. Šalice se vode na veleprodajnom skladištu po cijeni od 15,00 kn/kom, a maloprodajna cijena iznosi 25,00 kn/kom (uračunana marža je 5,00 kn/kom i uračunani PDV 5,00 kn/kom). Prema podacima tijekom godine prodano je ukupno 1.780 kom u maloprodaji i 2.330 kom u veleprodaji. Utvrđuje se količina dopuštenog manjka.

Prema Odluci o dopuštenom manjku u trgovini, dopuštena visina manjka za posude od metala (emajlirano i neemajlirano) iznosi:

- 1,0 % od prodane količine u maloprodaji
- 0,50 % od prodane količine u veleprodaji.

Dopuštena visina manjka iznosi:

- u maloprodaji ⇔ 1.780 kg × 1,0 % = 17,80 kom ⇔ zaokruženo 18 kom

To znači da je od utvrđenog manjka 18 kom dopušteni manjak (maloprodajna vrijednost = 18 kom × 25,00 kn = 450,00 kn, uračunani PDV = 90,00 kn, uračunana marža = 90,00 kn, nabavna vrijednost 270,00 kn). Prekomjerni manjak je

³ Prema RRIF-ovu računskom planu za poduzetnike, XXV. izdanje, Zagreb, 2021.

20 kom (maloprodajna vrijednost = 500,00 kn, uračunani PDV = 100,00 kn, uračunana marža = 100,00 kn, nabavna vrijednost = 300,00 kn). Vrijednost prekomjernog manjka s PDV-om je 375,00 kn.

- u veleprodaji ⇔ 2.330 kom × 0,50 % = 11,65 kom ⇔ zaokruženo 12 kom

To znači da je od utvrđenog manjka u veleprodaji (31 kom) dopušteni manjak 12 kom (12 kom × 15,00 kn = 180,00 kn), a ostatak od 19 kom (19 kom × 15,00 kn = 285,00 kn) predstavlja prekomjerni manjak. Na prekomjerni manjak obračunava se PDV po stopi od 25 % te iznosi 71,25 kn. Prekomjerni manjak knjiži se na teret društva (nije utvrđena odgovornost neke osobe) u ukupnoj svoti od 356,25 kn.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Kalo, rastep, kvar i lom u dop. visini	7130	270,00	
	Prekomjerni kalo, rastep, kvar i lom + PDV	7133	375,00	
	Obveza za PDV – 25 %	240012		75,00
	Uračunani PDV – 25 %	6640		190,00
	Uračunana marža	6681		190,00
	Roba u prodavaonici	6630	950,00	
<i>Za utvrđeni manjak u prodavaonici</i>				
2.	Kalo, rastep, kvar i lom u dop. visini	7130	180,00	
	Prekomjerni kalo, rastep, kvar i lom	7133	356,25	
	Roba u skladištu	6600	465,00	
	Obveza za PDV – 25 %	240012		71,25
	<i>Za utvrđeni manjak na veleprodajnom skladištu</i>			

Razlog nastanka manjka robe u prodavaonici mogu biti sitne krađe čiji počinitelji nisu odmah otkriveni. Ako sitne krađe prelaze količine dopuštenog manjka, riječ je o prekomjernom manjku na koji se obračunava PDV primjenom odgovarajuće stope PDV-a.

4.1.2. Manjak zbog više sile

Manjak zbog više sile nastaje kao posljedica elementarnih nepogoda (npr. potres), provalnih krađa ili ratnih događanja. Ako je društvo osiguralo svoju imovinu, posljedice takvih događaja mogu se ublažiti ili u cijelosti otkloniti s obzirom na to da će društvo dobiti odštetu od osiguravajućeg društva.⁴

4.1.3. Manjak na teret radnika

Ako je provođenjem popisa utvrđeno da je radnik uzeo nešto od imovine poduzetnika, a to nije platio, tada mu se ispostavlja račun u kojem se na vrijednost manjka obračunava PDV. U pojedinim je slučajevima nabavna vrijednost materijala ujedno i vrijednost po kojoj se može prodati na tržištu te se na tu vrijednost obračunava PDV primjenom odgovarajuće stope.

Primjer 2. Manjak robe u prodavaonici na teret radnika

Proveden je popis robe u prodavaonici. Utvrđen je manjak robe za koji se tereti radnika. Maloprodajna vrijednost manjka je 800,00 kn (nabavna vrijednost 460,00 kn, 25 % PDV-a 160,00 kn i marža 180,00 kn).

⁴ Detaljnije o manjku zbog više sile može se pročitati u članku *Štete na imovini poduzetnika* objavljenom u RRIF-u, br. 2/21. od str. 41.

Obračun manjka:

PDV = 460,00 kn × 25 % = 115,00 kn

Potraživanje od radnika = nabavna vrijednost 460,00 kn + 25 % PDV-a 115,00 kn + marža 180,00 kn = 755,00 kn

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Roba u prodavaonici po 25 % PDV-a	6630	800,00	
	Manjak robe na teret odgovorne osobe	7134	460,00	
	Uračunani PDV – 25 %	6640		160,00
	Uračunana marža	6681		180,00
	<i>Za razduženje prodavaonice za manjak</i>			
2.	Potraživanje od radnika za manjak + PDV	1303	755,00	
	Obveza za PDV – 25 %	240012		115,00
	Prihod za manjkove od odgovornih osoba	7838		640,00
	<i>Za terećenje radnika za manjak</i>			

Radnik svotu za koju ga se tereti može podmiriti izravnom uplatom na transakcijski račun društva, uplatom u gotovini u blagajnu društva ili može dati pisanu privolu da mu se za svotu duga obustavi plaća.

Napomena: O obustavi plaće može se pročitati u posebnom članku objavljenom u ovom broju časopisa.

Međutim, poduzetnik može donijeti odluku da radnik ne treba nadoknaditi svotu manjka te se onda manjak obračunava kao plaća u naravi. Ako bi se takva odluka donijela za radnika iz prethodnog primjera, svotu od 755,00 kn koliko iznosi potraživanje od radnika, trebalo bi „podići“ na bruto primjenom odgovarajućih koeficijenata i obračunati kao plaću u naravi.

Primjer 3. Manjak sitnog inventara i dugotrajne imovine na teret radnika

Proveden je popis sitnog inventara u uporabi i dugotrajne imovine te je utvrđeno da je zaposlenik Frano Franić zadužen za mobitel MI i prijenosno računalo HP. Zaposlenik je povjerenu imovinu nepažnjom izgubio, stoga se donosi odluka o potraživanju od njega za nastali manjak. Mobitel je evidentiran kao sitan inventar u uporabi, a prijenosno računalo kao dugotrajna materijalna imovina. Nabavna vrijednost mobitela je 2.500,00 kn i u cijelosti je otpisan prilikom stavljanja u uporabu. Nabavna vrijednost prijenosnog računala je 6.380,00 kn i otpisan je u vrijednosti 2.392,50 kn. Procijenjene su tržišne vrijednosti imovine: mobitel 2.000,00 kn i prijenosno računalo 4.000,00 kn. Na procijenjene vrijednosti obračunan je PDV po stopi od 25 % te on iznosi 1.500,00 kn. Radnika se ukupno tereti za svotu od 7.500,00 kn.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
5 ⁰	Računalna oprema – prijenosno računalo	03110	6.380,00	
	Ak. amortizacija prijenosnog računala	03910		2.392,50
	Sitni inventar u uporabi – mobitel MI	36000	2.500,00	
	Otpis sitnog inventara u uporabi – mobitel MI	36300		2.500,00
	<i>Za početna stanja</i>			

RAČUNOVODSTVO

Red. br.	OPIS	Račun	Svota		
			Duguje	Potražuje	
1.	Potraživanja za manjkove i učinjene štete (s PDV-om)	1303	7.500,00		
	Ak. amortizacija prijenosnog računala	03910	2.392,50		
	Otpis sitnog inventara u uporabi – mobitel MI	36300	2.500,00		
	Obveza za PDV – 25 %	240012		1.500,00	
	Prihod za manjkove od odgovornih osoba	7838		2.012,50	
	Računalna oprema – prijenosno računalo	03110		6.380,00	
	Sitan inventar u uporabi – mobitel MI	36000		2.500,00	
	<i>Za potraživanje od radnika i isknjižavanje imovine</i>				

Procjenu tržišne vrijednosti imovine može obaviti sam poduzetnik koristeći se dostupnim informacijama. U prethodnom primjeru prihod je iskazan primjenom neto-načela – samo za razliku između neto-pisane vrijednosti imovine i tržišne vrijednosti za koju se tereti radnika.

4.1.4. Manjak za koji se ne tereti odgovorna osoba – plaća u naravi

U skladu s čl. 21. st. 5. Pravilnika o porezu na dohodak primitkom po osnovi nesamostalnog rada smatra se i primitak po osnovi manjkova na imovini ako se za svotu tih manjkova ne tereti odgovorna osoba i ako se po toj osnovi ne utvrđuje dohodak od kapitala iz čl. 66. Zakona o porezu na dohodak. Tako utvrđeni manjak uvećan za obračunani PDV smatra se primitkom po osnovi nesamostalnog rada (plaćom) i pripisuje se radniku koji je ovlašten donijeti odluku o terećenju odgovorne osobe, a to nije učinio.

Primjer 4. Manjak robe za koji se ne tereti odgovorna osoba – plaća u naravi direktora

Na veleprodajnom skladištu robe proveden je izvanredni popis. Utvrđen je manjak 15 kom robe X čija je nabavna cijena 75,00 kn/kom, a prodajna cijena 100,00 kn/kom. Roba je oporeziva s 25 % PDV-a. Utvrđena je odgovornost voditelja skladišta, ali direktor društva nije donio odluku o njegovu terećenju. S obzirom na tu okolnost, nastali manjak obračunava se kao plaća u naravi direktora koji nije donio odluku o terećenju odgovorne osobe. Direktor ima prebivalište u Zagrebu i prilikom obračuna plaće za listopad (isplata u studenome) iskorišten je osobni odbitak, ali nije u cijelosti iskorišteno oporezivanje plaće po stopi od 20 %.

Obračun PDV-a ⇒ 15 kom x 75,00 kn = 1.125,00 x 25 % = 281,25 kn

Neto-svota plaće u naravi ⇒ (15 kom x 100,00 kn) + 281,25 kn = 1.500,00 kn + 281,25 kn = 1.781,25 kn

Bruto-svota plaće u naravi ⇒ 2.914,35 kn⁵

Red. br.	OPIS	Svota u kn
1.	Bruto-plaća	2.914,35
2.	MO I. stup	437,15
3.	MO II. stup	145,72
4.	Dohodak	2.331,48

⁵ Svota bruto-plaće izračunana je uz pomoć kalkulatora objavljenog na stranici www.rriif.hr.

Red. br.	OPIS	Svota u kn
5.	Osobni odbitak	0,00
6.	Porezna osnovica	2.331,48
	Porez po stopi od 20 %	466,30
	Porez po stopi od 30 %	0,00
7.	Porez ukupno	466,30
8.	Prirrez 18 %	83,93
9.	Ukupno porez i prirrez	550,23
10.	Neto-plaća u naravi	1.781,25
11.	Doprinos za zdravstveno osiguranje 16,5 %	480,87
12.	Ukupni trošak plaće	3.395,22

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Manjkovi robe na teret odgovorne osobe	7134	1.125,00	
	Roba na skladištu	660		1.125,00
	<i>Za razduženje skladišta robe za manjak</i>			
2.	Ostali povremeni primitci – neto-plaća	4202	1.781,25	
	Ostali povremeni primitci – porez i prirrez	4212	550,23	
	Ostali povremeni primitci – doprinosi iz plaće	4222	582,87	
	Ostali povremeni primitci – doprinosi na plaće	4232	480,87	
	Prihodi za manjkove od odgovornih osoba	7838		1.500,00
	Obveza za PDV – 25 %	240012		281,25
	Obveza za porez	2410		466,30
	Obveza za prirrez	2411		83,93
	Obveza za doprinos za MO (I. stup)	2420		437,15
	Obveza za doprinos za MO (II. stup)	2421		145,72
	Obveza za zdravstveno osiguranje	2423		480,87
	<i>Za obračun plaće u naravi</i>			

Plaća u naravi koja je obračunana na prethodno prikazani način, posebno se iskazuje i u obrascu JOPPD kao ostali primitak (pod 6.1. 0001, pod 6.2. 0021, razdoblje obračuna je od 1. 1. 2022. do 31. 12. 2022., oznaka načina isplate 5). Na jednak bi se način postupilo i kada se obračun plaće u naravi obavlja za mladu osobu (s motrišta određaba Zakona o doprinosima) jer nije riječ o redovitoj mjesečnoj plaći nego o plaći u naravi (podliježe obračunu doprinosa za zdravstveno osiguranje).

4.1.5. Manjak na teret člana društva

Manjak na teret člana društva može se obračunati kao dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja, kao isplata zadržanog dobitka ili se može prebiti s pozajmicama koje je član društva dao društvu. Ako član društva nema zadržani dobitak koji bi mogao „iskoristiti“ za pokriće manjka ili pozajmica koje je dao društvu, obračunava se dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja.

Primjer 5. Manjak na teret člana društva – kao dohodak od kapitala (izuzimanje)

Popisom je utvrđeno da je član društva za svoje potrebe uzeo iz skladišta robe, robu čija je nabavna vrijednost 15.000,00 kn što je ujedno i procijenjena prodajna vrijednost. Članu društva utvrđuje se dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja koji se oporezuje

s 30 % poreza na dohodak, uvećano za prirez (član društva ima prebivalište u Zagrebu). Dohodak od kapitala u neto-svoti iznosi 18.750,00 kn (vrijednost robe 15.000,00 kn + 25 % PDV-a 3.750,00).

Izračun osnovice za obračun poreza na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja:

$$18.750,00 \text{ kn} \times 1,547987616 = 29.024,77 \text{ kn}$$

Izračun svote poreza i prireza:

- svota poreza $\Rightarrow 29.024,77 \text{ kn} \times 30 \% = 8.707,43 \text{ kn}$
- svota prireza $\Rightarrow 8.707,43 \text{ kn} \times 18 \% = 1.567,34 \text{ kn}$
- ukupna svota poreza i prireza $\Rightarrow 10.274,77 \text{ kn}$

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Manjak na teret odgovorne osobe Roba u skladištu <i>Za razduženje skladišta za manjak robe</i>	7134 6600	15.000,00	15.000,00
2.	Izuzimanja članova društva na koja se obračunava 30 % poreza na dohodak i prirez – porezno priznata Obveza za porez na dohodak od kapitala na izuzimanje (30 % + prirez) Obveza za PDV – 25 % Prihodi za manjak od odgovorne osobe <i>Za obračuna dohotka od kapitala</i>	4893 24310 240012 7838	29.024,77	10.274,77 3.750,00 15.000,00
3.	Obveza za porez na dohodak od kapitala na izuzimanje (30 % + prirez) Transakcijski račun <i>Za plaćanje poreza i prireza</i>	24310 1000	10.274,77	10.274,77

Prethodno prikazani obračun izuzimanja s motrišta poreza na dobitak je porezno priznati trošak jer su obračunani porez i prirez odnosno izuzimanje je oporezivo porezom na dohodak. No, ako član društva ima na raspolaganju zadržani dobitak, porezno je povoljnije iskoristiti ga za „namirenje“ manjka u odnosu na izuzimanje jer izuzimanje predstavlja najnepovoljniji oblik oporezivanja. Ako se u postupku nadzora utvrdi izuzimanje člana društva koje nije prethodno bilo evidentirao, tada bi ukupna svota od 29.024,77 kn bila porezno nepriznati trošak u skladu s čl. 7. st. 1. t. 12. Zakona o porezu na dobit.

Primjer 6. Manjak na teret zadržanog dobitka

Popisom je utvrđeno da je član društva za svoje potrebe uzeo sa skladišta robu čija je nabavna vrijednost 10.000,00 kn te je to ujedno i tržišna vrijednost. Donosi se odluka o evidentiranju manjka na teret zadržanog dobitka iz 2021. godine koji je prilikom isplate oporeziv s 10 % poreza te prirezom po stopi od 18 % (član društva ima prebivalište u Zagrebu). Svota manjka iznosi 12.500,00 kn zajedno s obračunanim PDV-om po stopi od 25 %. Za podmirenje manjka donosi se odluka o korištenju 14.172,33 kn⁶ zadržanog dobitka.

Izračun svote poreza i prireza:

- svota poreza $\Rightarrow 14.172,33 \text{ kn} \times 10 \% = 1.417,23 \text{ kn}$
- svota prireza $\Rightarrow 1.417,23 \text{ kn} \times 18 \% = 255,10 \text{ kn}$
- ukupna svota poreza i prireza $\Rightarrow 1.672,33 \text{ kn}$

⁶ Za izračunavanje bruto-svote korišten je koeficijent 1,1337868481 koji je dostupan na mrežnoj stranici www.rif.hr pod *Stručne informacije za 2022. godinu*.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Manjak robe na teret odgovorne osobe Roba u skladištu <i>Za razduženje skladišta za manjak robe</i>	7134 6600	10.000,00	10.000,00
2.	Potraživanje za manjkove od člana društva Obveza za PDV – 25 % Prihodi za manjak od odgovorne osobe <i>Za potraživanje od člana društva za manjak</i>	128901 240012 7838	12.500,00	2.500,00 10.000,00
3.	Zadržani dobitak iz 2021. godine Potraživanje za manjkove od člana društva Porez na dohodak od kapitala na isplate dobitka <i>Za podmirenje manjka na teret zadržanog dobitka</i>	94030 128901 24311	14.172,33	12.500,00 1.672,33

S obzirom na to da je u prethodnom primjeru došlo do korištenja zadržanog dobitka koji se smatra isplatom, potrebno je predati Obrazac JOPPD na datum obračuna. Ako bi društvo imalo obveze prema svom članu po osnovi pozajmica, potraživanje za manjak moglo bi se „prebiti“ s tom obvezom. U tom slučaju ne dolazi do oporezivanja porezom na dohodak od kapitala te se Obrazac JOPPD ne predaje, ali je također potrebno evidentirati potraživanje od člana društva uz obračun PDV-a.

4.2. VIŠAK IMOVINE

Popisom utvrđeni višak imovine evidentira se kao prihod po procijenjenoj vrijednosti na datum kada je višak utvrđen na računu 7814 – *Inventurni viškovi na robi, proizvodima i zaliham a sirovina, materijala, dijelova i dugotrajne imovine*.

Primjer 7. Višak zaliha robe, autoguma i novca u blagajni

Provedenim popisom imovine utvrđen je višak robe X (5 kom, procijenjena vrijednost je 50,00 kn/kom), 4 autogume (procijenjena ukupna vrijednost 2.000,00 kn) i u glavnoj blagajni 19,00 kn. Pronađene autogume su korištene, ali ih nema u poslovnim knjigama te se donosi odluka o njihovu jednokratnom otpisu.

Knjiženje:


Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Glavna blagajna Roba na skladištu Autogume u uporabi Troškovi autoguma (za kamione) Otpis autoguma Inventurni viškovi na robi, proizvodima, ... Viškovi u blagajni <i>Za knjiženje utvrđenog viška</i>	1020 660 3620 4042 365 7814 7815	19,00 250,00 2.000,00 2.000,00	2.000,00 2.250,00 19,00

Utvrđeni će se viškovi robe i autoguma, osim u finansijskom računovodstvu, evidentirati i u analitičkim

knjigovodstvima te na skladištu robe odnosno autogume u uporabi. Za utvrđeni višak u blagajni povećava se stanje novca u blagajni. Pretpostavka za nastanak ovog viška je propust u brojanju sitnog novca.

5. ZAKLJUČAK

Popisne razlike utvrđene popisom imovine i obveza trebaju se pravilno proknjižiti u glavnoj knjizi no prije toga je potrebno odrediti njihov porezni položaj. Kalo, rastep, kvar i lom te tehnološki manjak koji nastaju zbog karakteristika imovine i procesa proizvodnje, a nalaze se u okviru količine koja je dopuštena prema odluci HGK-a, s motrišta poreza na dobitak smatraju se porezno priznatim manjkom na koji se ne obračunava PDV. No, manjak iznad propisanih

svota porezno je nepriznat i podliježe oporezivanju PDV-om. Kod obračuna manjka na teret odgovorne osobe razlikuje se manjak koji će nadoknaditi odgovorna osoba (smatra se prodajom) od manjka koji se obračunava kao plaća u naravi, pri čemu je osnovica za obračun PDV-a nabavna vrijednost, a obračunana svota PDV-a dodaje se na prodajnu vrijednost. Višak utvrđen popisom evidentira se kao prihod bez obračuna PDV-a jer ne dolazi do isporuke. S obzirom na to da će se potraživanja za nastali manjak evidentirati na 31. prosinca 2022. godine, odgovorne osobe podmirit će ih u 2023. godini u eurima te će se i ove svote preračunavati u eure, uz primjenu fiksnog tečaja konverzije i pravila za preračunavanje i zaokruživanje. 

Ante VIDOVIĆ, dipl. iur.

UDK 347.952

Namirenje troškova za nastale manjkove

Pitanja vezana za manjak koji je posljedica djelovanja zaposlenika nekog poduzetnika ili je takav zaposlenik počinio štetu na radu li u vezi s radom, ne gube na aktualnosti. Stoga autor u ovome članku, na jezgrovit način daje odgovore na ta pitanja. Uz to daje i ogleadne primjere relevantnih akata.

1. UVOD

U gotovo svakodnevnom poslovanju trgovačkog društva ili drugog oblika obavljanja registrirane gospodarske djelatnosti (poduzetnika), koji su područja interesa u ovome članku, mogu nastati manjkovi, koji mogu biti i posljedica djelovanja njihovih zaposlenika.

Uglavnom su takvi poduzetnici ujedno i poslodavci, kod kojih se u okviru obavljanja njihove djelatnosti pojavljuju značajni rizici od nastanka manjkova otudnjem sredstava i sl. Primjerice, u takve djelatnosti ubrajamo one izravno vezane za protok robe, proizvoda i sl. te osobito uz upotrebu gotova novaca kao što su:

- trgovina, osobito maloprodaja
- usluge osobito ugostiteljstvo, frizerski i saloni za uljepšavanje, vulkanizerska i automehaničarska djelatnost i sl.)
- sektor pružanja usluga financijskih institucija (djelatnici takvih institucija gotovo svakodnevno dolaze u kontakt s gotovim novcem)
- ostalo (skladišno poslovanje, proizvodnja, transport i dr.).

U takvim se slučajevima s opravdanjem postavlja pitanje što se može smatrati temeljem za isplatu predmetnih naknada. Primjerice, u takve temelje spadaju:

- oštećenje ili uništenje poslodavčeva stroja ili alata zbog njegova nesavjesnog korištenja ili korištenja s pomanjkanjem pozornosti
- uništenje ili oštećenje službenog automobila krivnjom radnika
- uništenje ili oštećenje službenog računala, mobitela ili sl. uređaja
- nepovrat zajma koji je poslodavac dao radniku
- nepovrat dane akontacije
- ostalo.

2. KAKO I ČIME PODUZETNIK KAO POSLODAVAC MOŽE OD SVOG RADNIKA NAKNADITI MANJAK

S iznimno velikim se opravdanjem postavlja pitanje čime i na koji način što učinkovitije naplatiti svoje potraživanje od osobe koja je svojim djelovanjem dovela do manjka ili je prouzročila štetu koju poduzetnik trpi i sl. Utužiti li takvu osobu za koju tvrdi ili je evidentno da mu je prouzročila manjak, pokretanjem parničnog postupka pri nadležnome sudu ili može bitno postojati koja druga solucija?

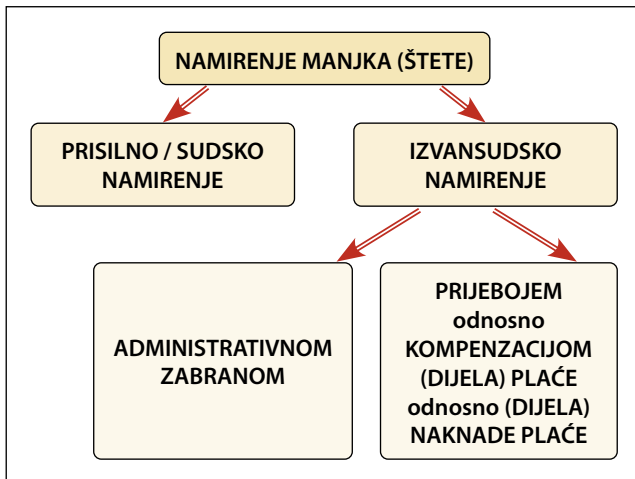
Ako je manjak nastao ili je šteta prouzročena u okviru radnog odnosa, tada se poduzetnik kao poslodavac takva radnika, osim sudskim, može namiriti i izvansudskim putem.

No, ako je riječ o manjku ili šteti koju je osoba izvan radnog odnosa prouzročila poduzetniku, tada poduzetnik, ako nema instrument osiguranja koji je izdao štetnik (primjerice bankarsku garanciju, zadužnicu, mjenicu) ili ispravu koju Ovršni zakon (Nar. nov., br. 112/12., 25/13., 93/14., 55/16. – Odl. UsRH, 73/17., 131/20. i 114/22., dalje: OZ) naziva *zapljena po pristanku dužnika* (u praksi se ta isprava učestalo naziva i tzv. *administrativna zabrana*), tada može svoje potraživanje namiriti sudskim putem.

U nastavku navodimo u praksi izražene načine namirenja manjka:

Pozivamo Vas da obnovite pretplatu za 2023. godinu

RRIF



3. IZVANSUDSKO NAMIRENJE TRAŽBINE PODUZETNIKA

Samo sažeto ističemo za praksu bitnu razliku između administrativne zabrane i prijeboja (kompenzacije) plaće (ili njezina dijela), odnosno (dijela) naknade plaće. Naime, kod spomenute kompenzacije radnik kao dužnik može pristati, odnosno dati suglasnost, da mu se, pod zakonom propisanim uvjetima, usteže odnosno plijeni čak i cijela plaća i/ili naknada plaće, dok kod administrativne zabrana može dati suglasnost da mu se (pojednostavljeno rečeno) plijeni samo dio plaće.¹

Kad je riječ o administrativnoj zabrani, još je potrebno reći da se prilikom njezine naplate mora voditi računa o primitcima nad kojima je ovrha ograničena,² odnosno one koji se mogu plijeniti u samo jednom dijelu plaće, odnosno drugog stalnog novčanog primitka dok kod predmetne kompenzacije to nije slučaj.

Naime, kod **prijeboja**, odnosno **kompenzacije dijela ili cijele plaće**, odnosno **dijela ili cijele naknade plaće radnika u korist poslodavca**, u odnosu na administrativnu zabranu, poslodavac može svoju tražbinu naplatiti od radnika i jednostavnijim te bržim i u praksi zastupljenijim načinom, te ustegom cijele plaće, a ne samo jednoga njezinog dijela.

Samo iznimno kratko napominjemo da je **prijeboj**, odnosno **kompenzacija** (u praksi se jednakovrijedno koriste i jedan i drugi izraz), **način prestanka** dužničko-vjerovničkog odnosa kod kojeg dolazi do prestanka obveze međusobnim obračunavanjem protutražbine s tražbinom. U tom je smislu prijeboj uređen odredbama čl. 195. – 202. Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05., 41/08., 125/11., 78/15., 29/18., 126/21. i 114/22., dalje: ZOO) kojim je, između ostaloga, propisano – da bi prijeboj bio valjan i kao takav u skladu sa zakonom provediv, nužno je da budu kumulativno ispunjeni sljedeći **uvjeti**: uzajamnost ili zamjenjivost

¹ Čak i kad bi dužnik dao (pisanu) izjavu da mu se plijeni i više od OZ-om propisanih granica, takva bi izjava bila protivna prisilnim odredbama OZ-a i na temelju takve izjave poslodavac ne bi smio postupati, što je izričito popisano odredbom čl. 202. st. 1. OZ-a: ... *suglasnost kojom se dopušta pljenidba plaće, odnosno drugog stalnog novčanog primanja za iznos koji je izuzet od ovrhe, ne proizvodi pravne učinke.*

² O tome detaljno, v. Vidović, A.: *Novosti u ovrsi na plaći u 2022. godini*, RRIF, br. 1/22., str. 83-84.

tražbine, istovrsnost, dospelost, utuživost (da nije nastupila zastara), izjava o kompenzaciji (tek davanjem te izjave zapravo nastaje kompenzacija).

Provedba kompenzacije između poslodavca i radnika radi namirenja tražbine uređena je **odredbom čl. 96. Zakona o radu** (Nar. nov., br. 93/14., 127/17. i 98/19., dalje: ZR), koja glasi:

(1) *Poslodavac ne smije bez suglasnosti radnika svoje potraživanje prema radniku naplatiti uskratim isplate plaće ili nekoga njezina dijela, odnosno uskratim isplate naknade plaće ili dijela naknade plaće.*

(2) *Radnik ne može suglasnost iz stavka 1. ovoga članka dati prije nastanka potraživanja.*

Kod instituta kompenzacije (naknade) plaće ili dijela (naknade) plaće, riječ je o izričitom pristanku samog radnika, ali samo na temelju pisane izjave.

Uz to je važno istaknuti da su **temeljna obilježja kompenzacije plaće ili dijela plaće**:

- a) **dragovoljnost**, koja se sastoji u tome da se od radnika zahtijeva svojom suglasnošću dragovoljno pristati na predmetnu kompenzaciju
- b) **zabrana davanja suglasnosti unaprijed**, jer nije dopušteno upravo navedenu suglasnost dati prije nastanka potraživanja
- c) **zaštita radnika**, jer se predmetnim institutom štiti radnika od jednostranog odlučivanja poslodavca da radniku uskrati isplatu plaće ili nekog dijela plaće, odnosno isplatu naknade plaće ili dijela naknade plaće
- d) **zabrana poslodavca** da svoje potraživanje od radnika naplati uskratim isplate plaće ili nekog njezina dijela odnosno uskratim isplate naknade plaće ili dijela naknade plaće
- e) **sankcioniranje**, jer je odredbom čl. 228. st. 1. t. 17. ZR-a propisano da će se *novčanom kaznom od 31.000,00 do 60.000,00 kn kazniti za prekršaj poslodavac pravna osoba, ako bez suglasnosti radnika svoje potraživanje prema radniku naplati uskratim isplate plaće ili nekog njezina dijela, odnosno uskratim isplate naknade plaće ili dijela naknade plaće.* Uz to je odredbom 2. čl. 228. ZR-a određeno da će se za navedeni prekršaj novčanom kaznom od 4.000,00 do 6.000,00 kn kazniti odgovorna osoba te pravne osobe. Također je ta (ista) novčana kazna zapriječena i za poslodavca koji je fizička osoba. Ako je pak ovaj prekršaj počinjen u odnosu na maloljetnika, svota novčane kazne dvostruko se uvećava.

Kad je riječ o **sankcioniranju radnika**, osim **građansko-pravne odgovornosti**, treba istaknuti i radnikovu možebitnu **kaznenu odgovornost**, na temelju relevantnih odredaba **Kaznenog zakona** (Nar. nov., br. 125/11., 144/12., 56/15., 61/15., 101/17., 118/18., 126/19., 84/21. i 114/22.), pri čemu ako poslodavac prema svojoj ocjeni utvrdi postojanje osnovane sumnje u otuđenje svoje imovine od strane radnika, tada podnosi **kaznenu prijavu** nadležnom državnom odvjetništvu. Primjerice, u predmetnom slučaju može

biti riječ o osnovanoj sumnji u počinjenje kaznenog djela krađe.³

Iznimno je važno istaknuti i to da bi poslodavac svoj manjak koji je nastao djelovanjem radnika u okviru rada na radnom mjestu ili povezan s radom mogao legalno naplatiti putem predmetne kompenzacije, potrebno je ispuniti neke uvjete.

To su sljedeći uvjeti:

- utvrđivanje manjka
- očitovanje radnika o manjku
- protek vremena potrebnog za dospijće tražbine
- poziv radniku na potpis predmetne suglasnosti
- samo potpisivanje predmetne suglasnosti
- upućivanje predmetne suglasnosti službi obračuna plaća poslodavca ili drugom subjektu kojeg je poslodavac za to ovlastio
- provedba predmetne suglasnosti u poslovnim knjigama i drugoj relevantnoj računovodstvenoj dokumentaciji.

Nadalje, važno je istaknuti vrijeme, odnosno **kada** se može provesti predmetna kompenzacija (uskratom iz jedne plaće) ili kada se može započeti provoditi (u slučaju uskrata iz više plaća – obročno), odnosno kada (najranije) **radnik može** dati svoju **suglasnost** za uskratu isplate plaće ili nekoga njezinog dijela, odnosno uskratu isplate naknade plaće ili dijela naknade plaće.

ZR izričito propisuje da radnik svoju **suglasnost ne može dati prije nastanka potraživanja**, što zapravo znači – da bi predmetna kompenzacija (uskрата) bila valjana i u skladu sa zakonom, radnik može svoju pisanu suglasnost (kojom pristaje na predmetnu kompenzaciju) dati **tek nakon što** njegova plaća bude obračunata i spremna za isplatu na radnikov račun (ili više njih u slučaju da se provodi ovrha na plaći). Dakle, od tada radnik može potpisati tu suglasnost, nakon čega se ona uputi (jednokratno) ili upućuje (obročno) na provedbu službi obračuna plaća poslodavca ili drugom za to ovlaštenom subjektu poslodavca.

Ogledni primjer radnikove suglasnosti za uskratu primitka:

Na temelju odredbe čl. 96. Zakona o radu (Nar. nov., br. 93/14., 127/17. i 98/19.), radnik Martin Martinić iz Zagreba, Martinova ulica 1, OIB 57015074063, daje 1. prosinca 2022. godine sljedeću

SUGLASNOST

Ovime izjavljujem da sam suglasan da moj poslodavac, SABLJA društvo s ograničenom odgovornošću za trgovinu i ugostiteljstvo, Zagreb, Sabljina ulica 1, OIB 57015074063, svoju tražbinu prema meni naplati uskratom dijela moje plaće, dospjele 1. prosinca 2022. godine, u svoti od 2.600,00 kn, što iznosi 1/4 moje neto-plaće.

Radnik:
Martin Martinić



³ Tako je odredbom čl. 228. Kaznenog zakona propisano da tko tuđu pokretnu stvar oduzme drugome s ciljem da je protupravno prisvoji, kaznit će se kaznom zatvora do 3 godine. No, ako je vrijednost ukradene stvari velika, počinitelj će se kazniti kaznom zatvora od 6 mjeseci do 5 godina. Ako je pak vrijednost ukradene stvari mala, a počinitelj je postupao s ciljem prisvajanja stvari takve vrijednosti, kaznit će se kaznom zatvora do 1 godine.

4. SAŽETO O SUDSKOM NAMIRENJU TRAŽBINE

Ako štetnik ili osoba koja je prouzročila manjak odbije naknaditi novčana sredstva, odnosno potraživanje poduzetnika (ili poslodavca ako je riječ o osobi u radnom odnosu u okviru kojega je nastao manjak ili je prouzročena šteta), a ne posjeduje neki od instrumenta osiguranja tražbine (koje smo naveli u pogl. 2.) ili ne posjeduje administrativnu zabranu, svoje pravo na naknadu sredstava poduzetnik može ostvariti prisilnom, odnosno sudskim putem.

S obzirom na to da je u ovom slučaju riječ o naknadi štete, u teoriji su izražene **pretpostavke odgovornosti za štetu**⁴, a važno je istaknuti da se one trebaju navesti prilikom podnošenja **tužbe** radi naknade štete.

Ogledni primjer tužbe:

REPUBLIKA HRVATSKA
OPĆINSKI GRAĐANSKI SUD U ZAGREBU
Ulica grada Vukovara 84
10 000 Zagreb

Tužitelj: SABLJA društvo s ograničenom odgovornošću za trgovinu i ugostiteljstvo, Zagreb, Sabljina ulica 1, OIB: 57015074063, koje zastupa Brana Branić, članica uprave
Tuženi: Martin Martinić iz Zagreba, Martinova ulica 1, OIB 57015074063

TUŽBA

– radi naknade imovinske štete
– vrijednost predmeta spora: 21.000,00 kn

I. Dana 22. listopada 2022. godine interno povjerenstvo tužitelja, nakon provedene inventure terminalnog prostora tužitelja oznake RTZX, utvrdilo je ukupan manjak na sirovini oznake 948-8479496-22. Sve navedeno jest i zapisnički konstatirano.

Dokaz: Zapisnik internog povjerenstva tužitelja br. 672-18, od 22. listopada 2022. godine, koji se prilaže pod I

II. Tuženi je u razdoblju koje je obuhvaćeno inventurom poslodavca cit. Ad I, bio zaposlenik u skladištu poslodavca cit. Ad I. te je Odlukom poslodavca br. 54848-94 od 11. veljače 2020. godine imenovan i odgovornom osobom u okviru skladišta. Nakon što je utvrđen manjak na sirovini oznake 948-8479496-22, tuženi je i priznao manjak potpisom na zapisnik. Takvim je manjkom tužitelju pričinjena šteta u ukupnoj vrijednosti robe od 21.000,00 kn.

Dokaz: – uvid u Zapisnik br. 672-18 i ostalu relevantnu dokumentaciju
– saslušanje stranaka i svjedoka


III. Budući da tuženi više nije u radnom odnosu te ne pristaje tužitelju nadoknaditi nastalu štetu, to na temelju čl. 1089. st. 1. i 2. Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05., 41/08., 125/11., 78/15. 29/18., 126/21. i 114/22.), tužitelj predlaže ovome Sudu da donese

PRESUDU

Nalaže se tuženom Martinu Martiniću iz Zagreba, Martinova ulica 1, OIB: 57015074063, da tužitelju SABLJA društvo s ograničenom odgovornošću za trgovinu i ugostiteljstvo, Zagreb, Sabljina ulica 1, OIB 57015074063, koje zastupa Brana Branić, članica uprave, plati 21.000,00 kn, zajedno sa zateznom kamatom od 22. listopada 2022. godine pa do

⁴ To su subjekti odnosa odgovornosti za štetu (štetnik i oštećenik), šteta. Šteta je (umanjenje nečije imovine (obična šteta), sprječavanje njezina povećanja (izmakla korist) i povreda prava osobnosti – neimovinska šteta), uzročnost (veza između štetne radnje kao uzroka i nastale štete) i protupravnost (povreda nekog pravnog pravila pozitivnog pravnog poretka. O tim pretpostavkama, detaljnije, v. Klarić, P. i Vedriš, M.: Građansko pravo, X. izdanje, Narodne novine d.d., Zagreb, 2006., str. 586.

isplate te da tužitelju nadoknadi parnični trošak, sve to u roku od 15 dana.

Tužitelj:

 Za SABLJA d.o.o.
 Brana Branić, članica uprave

Zaključno napominjemo da se u konkretnom slučaju pokreće odgovarajući sudski postupak radi naknade

štete, prema pravilima iz Zakona o parničnom postupku (Nar. nov., br. 53/91., 91/92., 112/99., 88/01., 117/03., 88/05., 2/07., 84/08., 96/08., 123/08., 57/11., 148/11, 25/13., 43/13., 89/14., 70/19. i 114/22.) te da se, prema pravilima iz Zakona o parničnom postupku, taj postupak dalje vodi, presuđuje i odlučuje o pravnim lijekovima.

PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO

Dr. sc. Nada DREMEL, ovl. rač. i ovl. por. savj.

UDK 657.2

Plaćanje poreza na dobitak

PRAKTIKUM

Tema ovoga proračunskog praktikuma je bilježenje na računima glavne knjige obračuna poreza na dobitak koje neprofitne organizacije u koje se, u smislu tog poreza, uključuju i one koje se nalaze u proračunskom računovodstvenom sustavu. Porez na dobitak te organizacije mogu plaćati (obračunati) paušalno ili prema razlici prihoda i rashoda.

1. OBRAČUN POREZA NA DOBITAK PREMA RAZLICIMA PRIHODA I RASHODA

S obzirom na to da se pretežiti broj ustanova smatra neprofitnim organizacijama u smislu Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04. - 114/22.), porez na dobitak može se u proračunskom sustavu plaćati na dva načina: paušalno ili prema redovitom načinu oporezivanja, kako to rađe i svi drugi obveznici poreza na dobitak (npr. trgovačka društva).

Primjer 1.

Ustanova koja je proračunski korisnik obavlja gospodarsku djelatnost kojom narušava tržišnu utakmicu i zbog toga je za poduzetničku djelatnost obveznik obračunavanja poreza na dobitak. Tijekom godine platila je predujmova poreza na dobitak u svoti od 1.600,00 kn, 400,00 kn je uplatila u siječnju n+1 godine za obvezu za n-tu godinu. Obveza poreza na dobitak nakon podnošenja prijave poreza na dobitak je 2.400,00 kn.

Temeljne postavke knjiženja:

- Pri ispisu naziva knjigovodstvenog računa ne rabi se uvijek puni naziv računa, nego samo propisani broj računa.
- Obračunsko razdoblje je n-ta godina koju se smatra završenom.
- Proračunska osoba posluje putem svoga transakcijskog računa, ako nije drukčije navedeno.
- Proračunska osoba nije obveznik obračunavanja poreza na dodanu vrijednost. Ona je porezni obveznik iz čl. 90. st. 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22., dalje: Zakon o PDV-u).
- Osnovni materijalni propis koji se rabi u priznavanju navedenih poslovnih promjena je Pravilnik o proračunskom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 124/14. – 108/20., dalje: Pravilnik).

Knjiženje 1. Predujmovi poreza na dobitak i obračun poreza na dobitak, obveza po obračunu (manje plaćeno za n-tu godinu)

1		2	
11121 - Novac na računu		23911 - Obveze za porez na dobitak	
	1.600,00 (1)	(1) 1.600,00	2.400,00 (3)
		(2) 400,00	
9			
92211 - Višak prihoda poslovanja		29111 - Rashodi koji terete tekuće razdoblje	
(3) 2.400,00			400,00 (2)

Knjižne oznake:
 (1) Za plaćene predujmove poreza na dobitak tijekom n-te godine.
 (2) Za plaćeni predujam poreza na dobitak za prosinac izvještajne (n-te) godine krajem siječnja sljedeće (n+1) godine.
 (3) Za godišnju obvezu poreza na dobitak po obračunu za n-tu godinu.

Objašnjenje:

Oznaka 1.

Račun koji se zadužuje pri plaćanju predujmova tijekom godine može biti različit stoga što je riječ o privremenim knjiženjima tijekom godine. U primjeru se koristio račun obveza. Računskim planom otvoren je samo jedan račun koji se može prema potrebama analitički razraditi tako da bi se tada na jednom analitičkom računu iskazivali plaćeni predujmovi, a na drugom obveza po obračunu. No, to je prepušteno samim obveznicima primjene proračunskog računovodstva.

Oznaka 2.

Za potrebe povezivanja dva obračunska razdoblja s obzirom na to da je plaćen porez koji se odnosi na izvještajnu godinu u sljedećoj godini koristio se najprihvatljiviji račun skupine 29, 29111 Rashodi koji terete tekuće razdoblje.

U okolnosti da se prihodi naplaćuju na jedinstveni račun riznice nadležnog proračuna ne bi se rabio račun 11121, Žiro-račun, već bi kod proračunskog korisnika bila iskazana potraživanja za naplaćena potraživanja na računu 16721, Potraživanja za prihode proračunskih korisnika uplaćene u proračun.

PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO

Oznaka 3.

S obzirom na to da u primjeru nisu otvarani analitički računi obveza za porez na dobitak, razlika za uplatu iskazana je u stanju na računu 23911, Obveze za porez na dobitak. Ujedno je za godišnju obvezu poreza na dobitak smanjen rezultat. To je moglo biti smanjenje viška prihoda ili povećanje manjka prihoda. U načelu bit će riječ o rezultatu poslovanja, a ne o rezultatu nefinancijske imovine jer poduzetničke aktivnosti koje su oporezive porezom na dobitak nastaju u poslovanju, a ne u području nefinancijske imovine. Nikako ne bi mogla biti riječ o financijskoj imovini.

Da je plaćeno više poreza na dobitak (800,00 kn) od obveze po obračunu (1.200,00 kn), knjiženja bi bila neznatno drukčija.

Knjiženje 2. Predujmovi poreza na dobitak i obračun poreza na dobitak, obveza po obračunu (više plaćeno za n-tu godinu)

1		2	
11121 - Novac na računu		23911 - Obveze za porez na dobitak	
	1.600,00 (1)	(1) 1.600,00	1.200,00 (3)
		(2) 400,00	
		(4) 800,00	
12412 - Više plaćeni porez na dobit		29111 - Rashodi koji terete tekuće razdoblje	
(4)	800,00		400,00 (2)
9			
92211 - Višak prihoda poslovanja			
(3)	1.200,00		

Knjižne oznake:
 (1) Za plaćene predujmove poreza na dobitak tijekom n-te godine.
 (2) Za plaćeni predujam poreza na dobitak za prosinac izvještajne (n-te) godine krajem siječnja sljedeće (n+1) godine.
 (3) Za godišnju obvezu poreza na dobitak po obračunu za n-tu godinu.
 (4) Za potraživanje za preplaćenu godišnju obvezu poreza na dobitak za n-tu godinu.

Objašnjenje:

Oznaka 4.

Za preplaćeni porez storniralo se zaduženje računa obveza jer je to bio privremeni račun tijekom godine na kojem su se iskazivali plaćeni predujmovi poreza na dobitak za n-tu godinu.

2. PAUŠALNI OBRAČUN POREZA NA DOBITAK

Primjer 2.

Ustanova je do 15. siječnja n-te godine podnijela zahtjev Poreznoj upravi da za tekuću godinu želi plaćati paušalni porez na dobitak za n-tu godinu. Tromjesečna svota paušalnog poreza na dobitak je 400,00 kn. Porezna obveza dopijeva do kraja tromjesečja za to tromjesečje. U tekućoj godini plaćano je 1.600,00 kn. Ukupna obveza na temelju podnesenog Obrascu PD-PO za izvještajnu poreznu godinu je 6.000,00 kn. Razlika za uplatu, 4.400,00 kn, uplaćena je u n+1 godini. Izvještajna porezna godina jednaka je kalendar-skoj godini.

Knjiženje 3. Paušalni porez na dobitak, izvještajna porezna godina (n-ta godina)

1		2	
11121 - Novac		23911 - Porez na dobitak	
	400,00 (1)	(1) 400,00	6.000,00 (5)
	400,00 (2)	(2) 400,00	
	400,00 (3)	(3) 400,00	
	400,00 (4)	(4) 400,00	
	1.600,00 Σ	Σ 1.600,00	6.000,00
		St	4.400,00
9			
92211 - Višak PP			
(5)	6.000,00		

Knjižne oznake:
 (1-4) Za plaćanje paušalnog poreza na dobitak za n-tu godinu.
 (5) Za poreznu obvezu izračunanu na temelju Obrascu PD-PO, Izvješće o obračunu poreza na dobit u paušalnom iznosu.

Objašnjenje:

Oznaka 5.

Kako je sastavljanje i podnošenje Obrascu PD-PO, u biti, prijava poreza na dobitak za potrebe paušalnog oporezivanja, a on se, u načelu, sastavlja prije podnošenja godišnjih financijskih izvještaja, smatramo da se i ukupna obveza poreza na dobitak u paušalnoj svoti mora iskazati kao zaduženje skupine računa 92, Višak / manjak prihoda bez obzira na to dovodi li porezna obveza ustanovu u smanjenje ukupnog viška poslovanja ili uvećava ukupan manjak poslovanja. Naime, računovodstveni propisi ne zahtijevaju odvajanje knjigovodstvenih računa rezultata poslovanja po izvorima prihoda.

Zaključno stanje na računu obveza za poreze je upravo razlika koja se je pojavila kao razlika za uplatu poreza na dobitak.

Da je uplaćeno više poreza na dobitak u toj izvještajnoj godini pripadajuće paušalne obveze, knjiženja bi bila drukčija jer bi se pojavila imovina u obliku previše plaćenog poreza na dobitak.

Knjiženje 4. Paušalni porez na dobitak, izvještajna porezna godina (n-ta godina)

1		2	
11121 - Novac		23911 - Porez na dobitak	
	400,00 (1)	(1) 400,00	1.000,00 (5)
	400,00 (2)	(2) 400,00	
	400,00 (3)	(3) 400,00	
	400,00 (4)	(4) 400,00	
	1.600,00 Σ	Σ 1.600,00	1.000,00
		St	600,00
		(5) 600,00	
		Σ 1.000,00	1.000,00
12412 - Više plaćeni porez na dobitak			
(5)	600,00		
9			
92211 - Višak PP			
(5)	1.000,00		

Knjižne oznake:
 (1 - 4) Za plaćanje paušalnog poreza na dobitak za n-tu godinu.
 (5) Za preplaćeni porez na dobitak u n-toj godini za n-tu godinu izračunan na temelju Obrascu PD-PO, Izvješće o obračunu poreza na dobit u paušalnom iznosu.

Prodaja dugotrajne nefinancijske imovine

PRAKTIKUM

U ovom se praktikumu na računima glavne knjige u neprofitnom računovodstvu bilježe promjene u vezi s prodajom dugotrajne nefinancijske imovine koja je nabavljena do kraja 2007. godine odnosno od početka 2008. godine. Za knjigovodstvenu vrijednost prvo spomenute imovine zadužuju se rashodi, dok za drugo spomenutu zadužuju se vlastiti izvori. Prihodi se u obje okolnosti odobravaju u ukupnoj vrijednosti potraživanja za njezinu prodaju.

1. PRODAJA DUGOTRAJNE NEFINANCIJSKE IMOVINE KOJA JE NABAVLJENA POČINJUĆI OD 2008. GODINE

Primjer 1.

Udruga ima u svojoj imovini poslovni objekt koji je nabavila tijekom 2008. godine. Njegova nabavna vrijednost je 30.000,00 kn, a ispravak vrijednosti je 16.000,00 kn. Udruga ga je prodala. Prodajna vrijednost tog objekta je 20.000,00 kn.

Pretpostavke knjiženja u ovom praktikumu:

- Osnovni materijalni propisi koji se rabe u priznavanju navedenih poslovnih promjena su

Zakon o financijskom poslovanju i računovodstvu neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 121/14., dalje: Zakon) i Pravilnik o neprofitnom računovodstvu i računskom planu (Nar. nov., br. 1/15. – 103/18. – ispr., dalje: Pravilnik).

- Pri ispisu naziva računa ne rabi se uvijek puni naziv računa, nego samo propisani broj računa.
- Neprofitna organizacija nije obveznik obračunavanja poreza na dodanu vrijednost ni poreza na dobitak.
- Neprofitna organizacija obveznik je primjene dvostavnog knjigovodstva. Izvještajna razdoblja su polugodišnja.

Knjiženje 1. Prodaja dugotrajne nefinancijske imovine – pri nabavi nije bio priznat rashod

0212 - Poslovni objekt		1111 - Novac na računu		3621 - Prihodi od prodaje dugotrajne nematerijalne imovine	
(1) 30.000,00	30.000,00 (2a)	(3) 5.000,00			20.000,00 (2)
0291 - Ispravak vrijednosti		1651 - Ostala nespomenuta potraživanja		5222 - Manjak prihoda	
(2a) 16.000,00	16.000,00 (1)	(2) 20.000,00	5.000,00 (3)		14.000,00 (1)
4621 - Neotpisana vrijednost		1691 - Ispravak vrijednosti potraživanja			
(2a) 14.000,00			15.000,00 (4)		
4624 - Ostali nespomenuti rashodi		Knjižne oznake:			
(4) 15.000,00		(1) Za stanje poslovnog objekta u glavnoj knjizi.			
		(2) Za prodaju poslovnog objekta.			
		(3) Za djelomičnu naplatu potraživanja.			
		(4) Za vrijednosno uskladenje nenaplaćenog potraživanja.			

Objašnjenje:

Oznaka 1.

Pri iskazivanju potraživanja od kupaca nismo koristili račun odjeljka 1611, Potraživanja od kupaca stoga što je u Pravilniku navedeno da se iskazuju potraživanja od kupaca u skupini 16, a kupci mogu biti u bilo kojem odjeljku računa skupine 16 i smatramo da je odjeljak 1611 predviđen za redovno poslovanje. Potraživanja od kupaca nismo iskazali ni na računima podskupine 164 jer oni su brojčano povezani s приходима u podskupinama 341

i 342 (1641 – 341; 1642 – 342). Smatramo da ne bi bilo pogrešno odabrati i druge račune potraživanja.

Pri prodaji dugotrajne nefinancijske imovine primjenjuje se bruto pristup pa se stoga приходима iskazuje ukupno potraživanje od kupca za tu prodanu imovinu. Smatramo da ga se primjenjuje sve dok se drukčije ne propiše jer drukčije u računovodstvenom propisu ne piše te se stoga povlači usporedba s temeljnim pravilima drugih računovodstvenih sustava koji samo u nekim okolnostima dopuštaju prebijanje usporednih poslovnih promjena.

Oznaka 4.

Pravilnik ne objašnjava koji se račun treba zadužiti uz odobrenje računa ispravka vrijednosti potraživanja. Pri odabiru računa 4624 rukovodili smo se time da potraživanja još nisu otpisana pa se stoga nije koristio račun 4622, Otpisana potraživanja.

**Čitajte najnovije
financijske vijesti i stajališta
MF na RRiF-ovim
mrežnim stranicama**

2. PRODAJA DUGOTRAJNE NEFINANCIJSKE IMOVINE KOJA JE NABAVLJENA ZAKLJUČNO S 2007. GODINOM

Primjer 2.

Udruga ima u svojoj imovini poslovni objekt koji nabavila tijekom 2007. godine. Njegova nabavna vrijednost je 30.000,00 kn, a ispravak vrijednosti je 16.000,00 kn. Pri kupnji toga poslovnog objekta rashod je bio iskazan u punoj vrijednosti njegove nabave. Udruga ga je prodala. Prodajna vrijednost tog objekta je 20.000,00 kn.

Knjiženje 2. Prodaja dugotrajne nefinancijske imovine – pri nabavi bio je priznat rashod

0212 - Poslovni objekt	1111 - Novac na računu	3621 - Prihodi od prodaje dugotrajne nematerijalne imovine
(1) 30.000,00 | 30.000,00 (2a)	(3) 5.000,00 |	| 20.000,00 (2)
0291 - Ispravak vrijednosti	1651 - Ostala nespomenuta potraživanja	51111 - Vlastiti izvori
(2a) 16.000,00 | 16.000,00 (1)	(2) 20.000,00 | 5.000,00 (3)	(2a) 14.000,00 | 14.000,00 (1)

Knjižne oznake:
 (1) Za stanje poslovnog objekta u glavnoj knjizi.
 (2) Za prodaju poslovnog objekta.
 (3) Za djelomičnu naplatu potraživanja.

Objašnjenje:

Oznaka 1.

S obzirom na to da je pri nabavi toga poslovnog objekta bio priznat rashod, uz zaduženje računa koji se odnosio na dugotrajnu nefinancijsku imovinu odobren je račun vlastitih izvora u skupini 51. Tim su se odobrenjem uravnotežili izvori jer se izvori

ne mogu smanjiti ako je pri nabavi samo nastala prenamjena imovine: novca u nefinancijsku imovinu. Stoga se ni pri obračunu ispravka vrijednosti tako nabavljene dugotrajne imovine ne zadužuju rashodi amortizacije nego se zadužuju prethodno odobreni vlastiti izvori.



PLAĆE I NADOKNADE

Anamarija WAGNER, mag. oec., ovl. rev. i ACCA

UDK 33/331/335.5

Božićnica i ostale prigodne nagrade u vrijeme blagdana

U vrijeme božićnih i novogodišnjih blagdana radnicima i djeci radnika uobičajeno se daruju prigodne nagrade u novcu i naravi. Neoporeziva svota koja se može isplatiti radnicima kao prigodna nagrada (npr. božićnica ili regres u vrijeme božićnih blagdana) je 5.000,00 kn, dar djeci 1.000,00 kn i dar u naravi 1.000,00 kn. Božićnica i ostale prigodne nagrade ne isključuju neoporezivu isplatu nagrade za radne rezultate u svoti od 7.500,00 kn godišnje. Više o svemu u nastavku članka.

1. POREZNI PREGLED NAGRADA U VRIJEME BOŽIĆA

Od 1. listopada 2022. godine Izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 112/22.) povećane su svote koje poslodavac može radnicima isplatiti neoporezivo za vrijeme trajanja radnog odnosa, a u vrijeme božićnih i novogodišnjih blagdana:

- prigodne nagrade (božićnica, naknada za godišnji odmor i sl.) s 3.000,00 na **5.000,00 kn godišnje** (čl. 7. st. 2. t. 5 Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. – 112/22.), dalje: Pravilnik)
- dar djetetu do 15 godina života (koje je do 31. prosinca tekuće godine navršilo 15 godina života) sa 600,00 kn na **1.000,00 kn godišnje** (čl. 7. st. 2. t. 17 Pravilnika)

- dar u naravi sa 600 kn na **1.000,00 kn godišnje** (čl. 22. st. 3. t. 7. i čl. 9. st. 1. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. – 32/20.).

Bez obzira na navedena povećanja koja proizlaze iz poreznih propisa, radnici neće samo na temelju izmjena poreznih propisa dobiti automatski pravo na isplatu povećanih neoporezivih svota. Da bi dobili pravo na isplatu nagrade, ono mora proizići iz pravnih akata društva (Kolektivnog ugovora, Pravnik a o radu ili pisane odluke poslodavca). Više o navedenom u t. 5. članka.

Osim pravnog uporišta za isplatu prigodne nagrade, nagrade za dijete i dara u naravi, prilikom isplate navedene nagrade poslodavac treba napisati odluku (čl. 8. Pravilnika o porezu na dohodak) u kojoj navodi prethodno navedene članke na temelju kojih koristi pravo na neoporezivost prilikom isplate.

Tako npr. prilikom isplate božićnice i dara za djecu treba napisati odluku koja može izgledati ovako:

Na temelju čl. 24. Pravilnika o radu i čl. 9. st. 1. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. i – 138/20.) i čl. 7. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. – 112/22.) društvo XY d.o.o. 20. prosinca 2022. godine donosi

ODLUKU O ISPLATI BOŽIĆNICE I DARA ZA DIJETE

Božićnica kao dio prigodnih nagrada isplatit će se radnicima društva XY d.o.o.:

- 1. Ivanu Markoviću*
- 2. Petru Miliću*
- 3. Sanji Bertić*

u svoti od 2.000,00 kn svakome radniku, na tekući račun.

Osim toga, dar djetetu do 15 godina života isplatit će se sljedećim radnicima:

- 1. Petru Miliću za jedno dijete*
- 2. Sanji Bertić za jedno dijete*

u svoti od 1.000,00 kn svakom radniku na tekući račun.

Kao dokaz da dijete do 31. prosinca 2022. godine neće navršiti 16 godina, uz Odluku su priloženi rodni listovi djece.

2. BOŽIĆNICA

Božićnica kao jedna od prigodnih nagrada (uz uskrnicu, regres i sl.) može se neoporezivo isplatiti onda kada na godišnjoj razini, zajedno s možebitnim isplata ostalih prigodnih nagrada, prema izmjenama Pravilnika o porezu na dohodak ne prelazi **5.000,00 kn. (NOVO!)** Ako je neka od prigodnih nagrada već isplaćena u poreznom razdoblju, neoporezivo se može isplatiti samo razlika do propisane svote od 5.000,00 kn.

To znači da ako je poslodavac tijekom 2022. godine do Božića već isplatio radniku 3.000,00 kn na ime prigodnih nagrada, za Božić mu neoporezivo može isplatiti još dodatnih 2.000,00 kn, zbog povećanja neoporezive svote prigodnih nagrada s 3.000,00 na 5.000,00 kn.

Kada je riječ o prigodnoj nagradi, možemo zaključiti da radnik ima pravo na svotu od 5.000,00 kn godišnje na ime prigodnih nagrada, neovisno o tome u koliko će navrata nagrada vezana za neku prigodu biti isplaćena. Nadalje, božićnica nije povezana sa svotom isplaćene nagrade za radne rezultate (maksimalno do 7.500,00 kn godišnje) i isplatom jubilarne nagrade (ako je društvo isplaćuje).

Osnova za isplatu prigodne nagrade u vrijeme božićnih blagdana je radni odnos između radnika i poslodavca, odnosno, isplata prigodne nagrade uvijek treba biti u vezi s radnim odnosom. Osim toga, uvjet je i postojanje prigode za isplatu, a u svrhu podmirenja troškova koje radnik ima u određene dane blagdana, godišnjeg odmora i sl. Nema zapreke da se prigodna nagrada isplati i po osnovi novogodišnjih blagdana za osobe koje ne slave Božić.

Ako je, dakle, osoba u radnom odnosu, bez obzira na to je li zaposlena na određeno ili neodređeno vrijeme, na puno ili nepuno radno vrijeme i bez obzira na činjenicu što ona koristi npr. bolovanje, roditeljni ili roditeljski dopust, godišnji i sl., društvo može neoporezivo isplatiti neoporezivu prigodnu nagradu za vrijeme božićnih ili novogodišnjih blagdana.

Važno je da prilikom isplate prigodne nagrade postoji prigoda za isplatu, a u slučaju božićnice prigoda je podmirenje povećanih troškova koje će radnik imati u te dane blagdana. To znači da se božićnica ne može isplatiti npr. u svibnju, jer u svibnju nema prigode za isplatu vezane za Božić.

2.1. BOŽIĆNICA AKO JE RADNIK MIJENJAO POSLODAVCE TIJEKOM GODINE, IMA DOPUNSKI RAD ILI NEPUNO RADNO VRIJEME

Kada radnik obavlja posao kod poslodavca u nepunom radnom vremenu, poslodavac ima mogućnost nagrade za božićne blagdane (kao i druga materijalna prava radnika) utvrditi i isplatiti razmjerno ugovorenu radnom vremenu, osim ako kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu nije drukčije uređeno (čl. 62. Zakona o radu). To znači da poslodavac može u Odluci o isplati božićnice odrediti da radnici u punom radnom vremenu imaju pravo na 2.000,00 kn božićnice, a radnici u nepunom radnom vremenu (20 sati tjedno) 1.000,00 kn. Takva je odluka u potpunosti u skladu sa Zakonom o radu.

Jednako tako, ako radnik radi na dopunskom radu kod drugog poslodavca u najduljem trajanju do osam sati tjedno, odnosno do sto osamdeset sati godišnje, drugi (dopunski) poslodavac ima mogućnost utvrditi nagradu za božićne blagdane (kao i druga materijalna prava radnika) i isplatiti razmjerno ugovorenu radnom vremenu, u skladu sa Zakonom o radu. To je mogućnost davanja prava na isplatu prigodnih nagrada radnicima.

Međutim, **s poreznog motrišta**, bez obzira na opisanu mogućnost iz Zakona o radu, radnicima u nepunom radnom vremenu može se u poreznom razdoblju isplatiti puna svota neoporezivih prigodnih nagrada do 5.000,00 kn prigodnih nagrada, ali ukupno od svih isplatitelja tijekom godine.

To znači da s poreznog motrišta **radnik ne može u istoj godini primiti više od 5.000,00 kn neoporezivih prigodnih nagrada od svih poslodavaca odnosno isplatitelja plaće.**

Da bi poslodavci imali uvida u svote koje su radniku isplaćene od drugog ili drugih poslodavaca, radnik je obavezan prije isplate prigodne nagrade **svakom poslodavcu podnijeti pisanu izjavu.**

PLAĆE I NADOKNADE

U izjavi radnik treba navesti:

- je li kod drugog poslodavca ostvario isplatu **prigodne nagrade** za to porezno razdoblje
- u kojoj svoti
- je li po toj osnovi obračunan i uplaćen predujam poreza na dohodak. (čl. 7. st. 4. Pravilnika o porezu na dohodak).

Od 1. siječnja 2020. godine radnik nije obvezan podnijeti pisanu izjavu o primljenim oporezivim primitcima ako poslodavac može, putem sustava ePorezna, na temelju podataka iz službenih evidencija Porezne uprave dobiti uvid u podatke koji se odnose na isplaćene neoporezive prigodne nagrade koje radnik može ostvariti od više poslodavaca i isplatitelja plaće do određene godišnje svote u poreznom razdoblju (čl. 83. st. 5. Zakona o porezu na dohodak).

Naime, Porezna uprava može, putem sustava ePorezna, na temelju podataka iz svojih službenih evidencija omogućiti poslodavcima i isplatiteljima plaće uvid u podatke koji se odnose na isplaćene neoporezive primitke koje radnik može ostvariti od više poslodavaca i isplatitelja plaće do određene godišnje svote u poreznom razdoblju.

Primjerice, radnik je od početka tekuće godine do kraja lipnja radio kod prvog poslodavca te je kod njega dobio neoporezivi regres u svoti od 1.500,00 kuna. Prije isplate božićnice kod sadašnjeg poslodavca, sadašnji je poslodavac obvezan putem ePorezne provjeriti je li radnik primio već prigodnu nagradu kod bivšeg poslodavca. Nakon što iz evidencija Porezne uprave dobije uvid u isplaćeni regres u svoti od 1.500,00 kuna, sadašnji poslodavac može isplatiti božićnicu radniku neoporezivo najviše u svoti od 3.500,00 kuna.

Također, ako radnik radi na dopunskom radu kod drugog poslodavca u najduljem trajanju do osam sati tjedno, odnosno do sto osamdeset sati godišnje, drugi (dopunski) poslodavac ima mogućnost utvrditi preko sustava ePorezna svote koje je možebitno isplatio prvi poslodavac, a koje se odnose na neoporezive primitke s osnove prigodnih nagrada te isplatiti punu svotu.

2.2. NAČIN ISPLATE BOŽIĆNICE

Božićnica se može isplatiti u gotovu novcu ili na tekući račun.

Božićnica je prema čl. 172. Ovršnog zakona (Nar. nov., br. 112/12. – 131/20.) **izuzeta od ovrhe**. Na primitak s osnove božićnice ne može se provoditi ovrha na novčanim sredstvima, pa se tako božićnica uplaćuje na zaštićeni račun ovršenika u cijelosti, ako se isplaćuje bezgotovinskim putem.

Iako je češći slučaj da poslodavci svojim radnicima isplaćuju božićnicu u novcu, ne postoji zapreka da se prigodna nagrada za Božić isplatiti u naravi.

U tom slučaju poslodavac treba voditi računa da se neoporeziva vrijednost primitaka u naravi utvrđuje prema tržišnoj vrijednosti tih primitaka koja je važeća u mjestu davanja (s uračunanim porezom na dodanu vrijednost).

U JOPPD-u, kod oznaka načina isplate (polje 16.1.), treba upisati: 5 – isplata u naravi.

2.3. BOŽIĆNICA I JOPPD

Prilikom isplate prigodne nagrade u vrijeme Božića poslodavac je obvezan na dan isplate primitka, a najkasnije sljedeći dan, poslati obrazac JOPPD (čl. 79. st. 6. Pravilnika), a ne do 15. u sljedećem mjesecu kako je to propisano za većinu ostalih neoporezivih isplata.

Vezano za popunjavanje JOPPD-a, ako se neoporeziva božićnica isplaćuje samostalno, u JOPPD-u u poljima 10.1. i 10.2. iskazuje se mjesec u kojemu je neoporezivi primitak stvarno isplaćen, i to puni mjesec isplate, tj. od 1. do 31. u mjesecu.

Ako se isplaćuje istodobno s plaćom i na jednak način (primjerice na tekući račun), radniku se isplaćuje plaća i božićnica, a sve se upisuje u jednom retku JOPPD-a, tada se u polja 10.1. i 10.2. upisuje razdoblje obračuna poreza i doprinosa za plaću.

Člankom 92. st. 2. i 3. Pravilnika o porezu na dohodak propisano je, između ostaloga, da se na tekući račun i u gotovu novcu mogu isplatiti primitci na koje se u skladu s čl. 9. Zakona ne plaća porez na dohodak, tako da, između ostaloga, to može biti i božićnica.

U nastavku je prikazan primjer knjiženja božićnice isplaćene radniku na tekući račun i prikazivanje u JOPPD-u.

Primjer: Isplata božićnice u novcu

Društvo je radnici Beli Bertić 20. prosinca 2022. godine na tekući račun isplatilo neoporezivu svotu božićnice od 3.500,00 kn, jer je tijekom godine na ime prigodnih nagrada (uskrs i regres) isplaćeno već 1.500,00 kn.

U poslovnim knjigama isplata se evidentira ovako.

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Prigodne nagrade Tekući račun Za isplatu božićnice	4616 1000	3.500,00	3.500,00

Oznaka razdoblja obračuna u poljima 10.1. i 10.2. treba biti mjesec isplate neoporezive božićnice, tj. 1. 12. – 31. 12.

Oznaka neoporezivog primitka (polje 15.1.) u JOPPD-u je 22 – *Prigodne nagrade, do propisanog iznosa (božićnica, naknada za godišnji odmor i sl.) za tekuće porezno razdoblje.*

JOPPD za navedeni slučaj treba izgledati kako slijedi.

Za narudžbe naših izdanja ili dokupa minuta za savjete, pisana mišljenja i dr., molimo javiti se na broj (01)/4699-760; mob. 099/4699-760 ili e-poštu: rrif@rrif.hr

Slika 1. Božićnica isplaćena na tekući račun

1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguravnika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguravnika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.-odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem -II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/ osiguravnika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	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 doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak
7	01333	23456543456	0000	0	0	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01333	Ana Anić	0000	0	0	1.12.2022.	31.12.2022	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
0,00	0,00	0,00	22	1	0,00
0,00	0,00	0,00	3.500,00	3.500,00	

Važno je da se JOPPD pošalje na dan isplate ili sljedeći dan.

Neoporeziva božićnica može se prikazati i u istom retku JOPPD-a s plaćom. Ako se **istodobno i na jednak način** (primjerice na tekući račun) radniku **isplaćuje plaća i božićnica**, a sve se upisuje u jednom retku JOPPD-a, tada se u polja 10.1. i 10.2. upisuje razdoblje obračuna poreza i doprinosa za plaću.

Prilikom popunjavanja naloga za plaćanje, ako se božićnica isplaćuje samostalno, u poziv na broj platitelja ne treba upisati ništa odnosno upisuje se model HR 99, a u poziv na broj primatelja upisuje se: HR 69 40002-OIB isplatitelja-270.

Slika 2. Nalog za plaćanje za neoporezivu božićnicu

UNIVERZALNI NALOG ZA PLAĆANJE	
PLATITELJ (naziv/ime i adresa): ABC D.O.O. DVORIŠKA 11 10370 DUGO SELO	Hitno: <input type="checkbox"/> Valuta plaćanja: HRK Iznos: = 3 5 0 0 0 0 IBAN ili broj računa platitelja: HR 6 9 1 0 0 0 1 0 0 0 4 5 0 1 0 1 1 2 0 Model: HR 9 9 Poziv na broj platitelja:
IBAN ili broj računa primatelja: HR 1 1 2 3 6 0 0 0 0 3 1 2 2 3 3 4 4 5 5	Model: HR 6 9 Poziv na broj primatelja: 4 0 0 0 2 - 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 - 2 7 0
PRIMATELJ (naziv/ime i adresa): Ana Anić, Zagrebačka 11, Zagreb	Šifra namjene: Opis plaćanja: Božićnica Datum izvršenja: 2 0 1 2 2 0 2 2
BIC i/ili naziv banke primatelja: Primatelj (osoba): Fizička Pravna Pečat korisnika PU Potpis korisnika PU	
Valuta pokriva: Troškovna opcija: BEN SHA OUR	

i potpora obavlja zajedno s plaćom, nije potrebno razdvajati isplate u posebne šifre osobnih primanja, nego se sve upisuje pod šifrom 100 (STANDARD ISO 20022). Šifre osobnih primanja različite od 100 i 110 koriste se samo kad se druge vrste primanja isplaćuju samostalno.

To znači da ako poslodavac isplaćuje božićnicu zajedno s plaćom, na istom nalogu prikazat će isplatu plaće i božićnice, a u poziv na broj primatelja upisat će HR 69 40002-OIB isplatitelja-100. Preduvjet za to je da se ne provodi ovrha na novčanim sredstvima zaposlenika.

2.4. BOŽIĆNICA ISPLAĆENA NAKON PREKIDA RADNOG ODNOSA

Ako je pravo na neoporezivu nagradu stečeno za vrijeme radnog odnosa, odnosno kada je odluka o isplati neoporezive nagrade donesena za vrijeme radnog odnosa, smatra se da se neoporeziva isplata **može obaviti i nakon raskida radnog odnosa**.

Treba voditi računa o poreznom tretmanu prigodne nagrade koja se isplaćuje nakon radnog odnosa, a prelazi godišnju neoporezivu svotu. U tom slučaju neto treba obračunati na bruto-svotu i **oporezivati dohotkom od nesamostalnog rada**. Međutim, **osnovica za obračun doprinosa**, prema čl. 114. Zakona o doprinosima, **smatra se drugim dohotkom**. Detaljnije, vidi RRIF, br.8/22., str. 65

2.5. BOŽIĆNICA ISPLAĆENA STUDENTIMA / OSTALIM OSOBAMA

Bitno je istaknuti da pravo na neoporezivu isplatu prigodnih nagrada imaju isključivo radnici, ali ne i ostale osobe koje za društvo obavljaju određene poslove. To znači da studenti koji rade putem studentskih udruga, članovi uprave koji nisu u radnom odnosu, osobe na stručnom osposobljavanju ili druge fizičke osobe koje rade putem ugovora o djelu nemaju pravo na neoporezivu isplatu božićnice iako u vrijeme blagdana može bitno obavljaju posao kod poslodavca koji isplaćuje božićnicu.

Prigodne nagrade uplaćene ili dane osobama koje nisu u radnom odnosu s isplatiteljem obračunavaju se prema pravilima za drugi dohodak te isplatitelj treba obračunati:

Prema standardu ISO 20022, kada se isplata npr. božićnice ili ostalih neoporezivih nagrada, naknada

PLAĆE I NADOKNADE

- mirovinski doprinos prema stopi od 10 % (odnosno 7,5 % + 2,5 %)
- porez na dohodak po stopi od 20 %
- doprinos za zdravstveno osiguranje prema stopi od 7,5 %.

3. DAR DJETETU DO 15 GODINA ŽIVOTA

Neoporeziva svota, dar djetetu do 15 godina života, u 2022. godini prema izmjenama Pravilnika o porezu na dohodak od 1. listopada 2022. g. **iznosi do 1.000,00 kn godišnje (NOVO)**. Svota se može isplatiti djeci radnika koja su do 31. prosinca 2022. godine navršila 15 godina života odnosno koja u 2022. godini nemaju 16 godina.

To znači da poslodavci mogu svojim radnicima čija su djeca rođena 2007. godine i nakon te godine neoporezivo isplatiti ili dati u naravi vrijednost od 1.000,00 kn dara za dijete. Ako je do 1. listopada isplaćeno 600,00 kn, razlika do 1.000,00 kn može se isplatiti nakon 1. listopada 2022. godine.

Iako nije posebno navedeno uz samu neoporezivu isplatu dara za dijete, iz samog propisa proizlazi da se djecom smatraju biološka djeca roditelja, ali prema čl. 14. Pravilnika i djeca koju uzdržavaju roditelji, posvojitelji, udomitelji i skrbnici.

Nadalje, oba roditelja imaju pravo primiti dar za dijete do 15 godina života. Za neoporezivu isplatu dara za dijete nije bitno putem kojeg su roditelja djeca zdravstveno osigurana, nego samo životna dob djeteta, što se dokazuje rodnim listom djeteta. **Ako majka i otac imaju zasnovan radni odnos kod istog poslodavca**, s poreznog motrišta oboje imaju pravo primiti neoporezivu isplatu dara za dijete.

Nadalje, prilikom isplate dara djetetu do 15. godine života nije propisana obveza podnošenja pisane izjave radnika o tome je li radnik kod drugog poslodavca ostvario dar za dijete za tu godinu, stoga smatramo da radnik može kod oba poslodavca dobiti navedenu nagradu neoporezivo.

3.1. NAČIN ISPLATE DARA ZA DIJETE

Člankom 92. st. 3. Pravilnika o porezu na dohodak propisano je, između ostaloga, da se u gotovu novcu mogu isplatiti primitci na koje se u skladu s čl. 9. Zakona ne plaća porez na dohodak, tako da, između ostaloga, to može biti i dar za dijete.

Dakle, dar za dijete može se isplatiti u gotovini, na tekući račun, a može se dati i u naravi. U slučaju dara u naravi za dijete, treba voditi računa o tome da se u 1.000,00 kn uračunava ukupna svota dobra ili usluge (zajedno s PDV-om). To znači da se ukupna svota računa priznaje u troškove u poslovnim knjigama (bez priznavanja pretporeza). Nadalje, prema čl. 7. st. 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22.), ako pri nabavi neoporezive svote u naravi nije odbijen pretporez pri davanju neoporeziva primitak u naravi, ne obračunava se porez na dodanu vrijednost.

Dar za dijete je primitak koji je prema čl. 172. Ovršnog zakona izuzet od ovrhe. Na primitku s osnove dara za dijete ne može se provoditi ovrha na novčanim

sredstvima, pa se tako dar za dijete uplaćuje na zaštićeni račun ovršenika u cijelosti.

Prilikom popunjavanja naloga za plaćanje, ako se dar za dijete isplaćuje samostalno, u poziv na broj platitelja ne treba upisati ništa, odnosno upisuje se model HR 99, a u poziv na broj primatelja upisuje se: HR 69 40002-OIB isplatelj -280.

3.2. DAR ZA DIJETE I JOPPD

Prilikom isplate ili davanja dara u naravi u vrijednosti do 1.000,00 kn (od 1. listopada, a prije prvog listopada 600,00 kn) poslodavac je obavezan poslati obrazac JOPPD.

JOPPD za neoporezivi dar za dijete podnosi se od dana isplate dara djetetu, **a najkasnije do petnaestog dana u sljedećem mjesecu.**

Oznaka neoporeziva primitka (polje 15.1.) u JOPPD-u je 21 – *Dar djetetu do 15 godina starosti, do propisanog iznosa i potpore za novorođenče, do propisanog iznosa.*

Način isplate ovisi o tome „isplaćuje li se dar u gotovu novcu, na tekući ili u naravi“:

- 1 – isplata na tekući račun
- 4 – isplata u gotovini
- 5 – isplata u naravi.

Ako se neoporeziva svota isplaćuje samostalno, iskazuje se mjesec u kojemu je neoporezivi primitak stvarno isplaćen, i to puni mjesec isplate, tj. od 1. do 28./29./30./31. u mjesecu.

Ako se istodobno i na jednak način (primjerice na tekući račun) radniku isplaćuje plaća i dar za dijete, a sve se upisuje u jednom retku JOPPD-a, tada se u polja 10.1. i 10.2. upisuje razdoblje obračuna poreza i doprinosa za plaću.

Primjer: Dar za dijete na tekući račun

Poslodavac je u prosincu odlučio radniku koji ima dijete u dobi od 13 godina darovati 1.000 kn. Svi radnici koji imaju djecu koja su rođena 2007. godine i poslije predali su poslodavcu rodne listove djece kako bi poslodavac imao vjerodostojnu ispravu za priznavanje neoporezivosti nagrade. Za radnika Ivana Kukuljevića za jedno dijete isplaćena je svota od 1.000,00 kn na tekući račun radnika. Sastavljena je odluka o isplati neoporezive nagrade.

Trošak i isplata svote evidentirani su u poslovnim knjigama društva i prikazana u Obrascu JOPPD.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1	Darovi djeci i slične potpore Žiroračun Za isplaćeni dar za dijete	4615 1000	1.000,00	1.000,00

Navedeno se prikazuje na stranici B JOPPD-a.

**DOKUP MINUTA MOŽETE OBAVITI NA
tel: (01)/4699-760 / mob: 099/4699-760**

Slika 3. Dar za dijete u novcu

1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelj/ osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelj/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.-odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelj/ osiguranika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	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 doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak
1	01333	23454321233	0000	0	0	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01333	Ivan Kukuljević	0000	0	0	1.12.2022.	31.12.2022.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

13.2. Izdatak - uplaćeni doprinosi za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
0,00	0,00	0,00	21	1	0,00
0,00	0,00	0,00	1.000,00	1.000,00	

4. DAR U NARAVI

U vrijeme božićnih blagdana poslodavci često odluče darivati zaposlenicima darove i u naravi.

U vezi s darivanjem, radnicima se u naravi, tj. u dobrima i uslugama, mogu dati darovi do 1.000,00 kn pojedinačne vrijednosti.

Ta vrsta neoporezive isplate radnicima, s poreznog motrišta, nije strogo vezana za vrijeme Božića niti ostalih prigoda. Dar u naravi u vrijednosti do 600,00 kn do 1. listopada poslodavac je mogao dati radniku u tijekom godine u bilo koje svrhe.

Nakon izmjena i dopuna Pravilnika o porezu na dohodak, od 1. listopada 2022. godine poslodavci mogu svojim radnicima neoporezivo darovati robu ili usluge u vrijednosti do 1.000,00 kn.

Prilikom isplate dara u naravi nije propisana obveza podnošenja pisane izjave radnika o tome je li kod drugog poslodavca ostvario isplatu dara u naravi za tu godinu, stoga smatramo da radnik može kod oba poslodavca dobiti navedenu nagradu neoporezivo.

Poslodavac može radnicima darovati:

- vlastite proizvode ili usluge,
- trgovačku robu iz poslovnih prostora ili
- proizvode koje je naručio od dobavljača samo za potrebe darovanja radnicima,
- vrijednosne (poklon) kupone,
- potvrde o plaćenim predujmovima u određenom trgovačkom društvu na temelju kojih će radnici izabrati dar prema vlastitu izboru.

U vezi s obračunom PDV-a na dar u naravi, Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov. br. 73/13. – 113/22.) uređuje da ako se dobro daje radniku

isključivo za privatne potrebe, tada se primjenjuje odredba iz čl. 7. st. 3. prema kojoj se isporukom dobara uz naknadu smatra korištenje dobrima koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspoložu njima bez naknade ili se njima općenito koriste u druge svrhe, osim za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez. Iz tih odredaba proizlazi da se davanje radniku ili drugoj osobi na uporabu određene stvari ili usluge samo za njegove privatne potrebe, kada je pretporez priznat, smatra isporukom.

Prema čl. 33. st. 4. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, porezna osnovica kod isporuka dobara za privatne potrebe radnika je nabavna cijena tih ili sličnih dobara, a ako je ta cijena nepoznata, visina troškova utvrđenih u trenutku isporuke.

To znači da u slučaju darovanja vlastitih proizvoda ili pak trgovačke robe radnicima, PDV treba obračunati na proizvođačku ili nabavnu cijenu tih proizvoda ili robe.

Moguće je da društvo zaposlenicima daruje u naravi usluge ili robu koju će kupiti samo za potrebe darivanja radnika. Nakon isporuke primit će račun od dobavljača te će se zadužiti skladište robe.

Način knjiženja obračuna dara u naravi prikazan je u primjeru u nastavku.

4.1. DAROVANJE TRGOVAČKE ROBE

Kada društvo daruje zaposleniku robu koja se nalazi na skladištu društva, u poslovnim knjigama treba evidentirati tako da se izlaz zaliha sa skladišta obavlja terećenjem troškova dara u naravi, uz iskazivanje obveze za PDV.

Primjer: Darovanje trgovačke robe

Radniku društva koje se bavi maloprodajom u vrijeme novogodišnjih blagdana darovana je trgovačka roba iz vlastite trgovine u vrijednosti od 525,00 kn (zajedno s PDV-om). Poslodavac je odlukom navedeno darovanje odlučio smatrati darom u naravi koji ima pravo neoporezivo dati radniku. S tom je svrhom ispostavljen obračun, tzv. interni račun koji služi samo za obračun PDV-a koji se ne treba dostaviti daroprimatelju.

PLAĆE I NADOKNADE

Primjer knjiženja dara u naravi:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1	Prigodna nagrade i dar u naravi	4616	525,00	
	Roba u skladištu	660		420,00
	Obveza za PDV	2400		105,00
	<i>Za obračun dara u naravi</i>			

4.2. DAROVANJE VLASTITIH PROIZVODA I USLUGA

Kada je riječ o darovanju vlastitih proizvoda ili usluga, treba evidentirati prihod od uporabe vlastitih proizvoda i usluga za ostale potrebe odnosno za potrebe darovanja zaposlenika. S tom se svrhom ispostavlja račun s napomenom da se isporuka odnosi na prigodno darovanje zaposlenika te ga nije potrebno platiti.

Navedeno prikazuje sljedeći primjer.

Primjer: Darovanje vlastitih usluga

Uprava društva AB d.o.o. donijela je odluku o darovanju vlastitih usluga zaposleniku u ime neoporezive prigodne nagrade. Cijena te usluge s uračunanim PDV-om je 500,00 kn. S tom je svrhom ispostavljen obračun (interni račun) koji služi samo za obračun PDV-a i koji se ne treba dostaviti zaposleniku. Interni račun unosi se u knjigu izlaznih računa i u Obrazac PDV.

Knjiženje za navedeni primjer prikazano je u nastavku.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Prigodna nagrade i dar u naravi	4616	500,00	
	Prihod od uporabe vlastitih proizvoda za ostale potrebe	7554		400,00
	Obveza za PDV	2400		100,00
	<i>Za davanje vlastitih usluga</i>			

Za dar u naravi do 1.000,00 kn nije potrebno slati Obrazac JOPPD.

4.3. DAROVANJE VRIJEDNOSNIH KUPONA I „BONOVA“

Ponekad poslodavci u vrijeme blagdana radniku daruju bon-kartice ili vrijednosne kupone određene vrijednosti na temelju kojih radnici ostvaruju pravo na kupnju proizvoda ili korištenja uslugama u nekoj trgovini, kozmetičkom salonu i slično.

Problematika vezana za izdavanje vrijednosnih kupona opisana je u RRIF-u, br. 11/22., str. 105.

Osim vrijednosnih kupona, moguće je da poslodavac uplati predujam za dobra ili usluge koje će njegovi zaposlenici preuzeti u određenom trgovačkom društvu prema vlastitim željama, a u svrhu prigodnog darivanja zaposlenicima. Tom je prilikom potrebno s trgovačkim društvom sklopiti ugovor kojim će se definirati dužnici (radnici), vjerovnik i preuzimatelj duga (poslodavac) te svota duga za robu koju je preuzeo radnik. Uobičajeno se sklapa ugovor o preuzimanju duga.

Napomena: Ugovor o preuzimanju duga te knjiženje također je dano u RRIF-u br. 12/19.

Važno je znati!

Red. br.	Vrsta isplate	Svota	Oznaka neoporezivog primitka – JOPPD polje 15.1.	Mogućnost isplate radniku	Vrsta računa u slučaju isplate radniku koji je ovršen	Rok izvršavanja	Razdoblje u JOPPD-u (10.1. i 10.2.)	Može li isplata biti i u naravi	Vrsta osobnog primanja na nalogu za plaćanje
1.	Prigodne nagrade (božićnica, naknada za godišnji odmor i sl.)	do 5.000,00 kn godišnje	22	na račun / u gotovini	zaštićeni račun	na dan isplate primitka, a najkasnije sljedeći radni dan	mjesec u kojemu je isplaćen primitak	DA	270
2.	Dar u naravi (dobrima)	do 1.000,00 kn godišnje s PDV-om	ne predaje se	nema isplate	-	-	-		nema isplate
3.	Dar djetetu do 15 godina života (koje je do dana 31. prosinca tekuće godine navršilo 15 godina)	do 1.000,00 kn godišnje	21	na račun / u gotovini	zaštićeni račun	do 15. dana u mjesecu nakon mjeseca isplate	mjesec u kojemu je isplaćen primitak	DA	280

5. PRAVO NA ISPLATU PRIGODNIH NAGRADA

Nemaju svi radnici pravo na isplatu prigodnih nagrada, pravo na isplatu dara za dijete ili darova u naravi u povodu božićnih blagdana. To pravo

ne proizlazi iz Zakona o radu (Nar. nov. br. 93/14. – 98/19.), kao što je to slučaj kod prava na isplatu plaće ili prava na isplatu naknade plaće. Pravo na isplatu prigodnih nagrada, darova za djecu i darova u naravi

pripada radnicima samo ako je to pravo dano u nekom internom aktu poslodavca, ugovoru o radu ili kolektivnom ugovoru.

Što se tiče prava koja se primjenjuju na sve radnike, bez obzira na to jesu li potpisnici kolektivnog ugovora, trenutačno su na snazi kolektivni ugovor za djelatnost graditeljstva (prve, druge, treće, četvrte i pete izmjene) i kolektivni ugovor za ugostiteljstvo.

Naime, Ministar rada, mirovinskog sustava, obitelji i socijalne politike proširio je 1., 2., 3., 4. i 5. promjene Kolektivnog ugovora za graditeljstvo (objavljene u Nar. nov., br. 93/22. i 115/22.). Time je Kolektivni ugovor za graditeljstvo (Nar. nov., br. 115/15. – 115/22.) proširen na sve poslodavce i radnike u Republici Hrvatskoj u djelatnosti građevinarstva, područje F Nacionalne klasifikacije djelatnosti 2007. – NKD 2007. (Nar. nov., br. 58/07. i 72/07.).

Osim toga, u Nar. nov., br. 58/22. objavljena je Odluka o proširenju primjene Kolektivnog ugovora ugostiteljstva (dalje: Odluka), što znači da se primjena Kolektivnog ugovora ugostiteljstva, koji je sklopljen u travnju 2022. godine, proširuje na sve poslodavce i radnike u Republici Hrvatskoj u djelatnostima pružanja smještaja te pripreme i usluživanja hrane, područje I, odjeljci 55 i 56 Nacionalne klasifikacije djelatnosti 2007. – NKD 2007. To znači da svi poslodavci koji se bave ugostiteljstvom i graditeljstvom trebaju primjenjivati odredbe proširenih Kolektivnih ugovora jednako kao da su potpisnici kolektivnih ugovora vezano za isplatu dara za dijete, dara u naravi i božićnice.

Pregled mogućnosti ili obveze isplate navedenih neoporezivih darova u vrijeme Božića dan je u nastavku:

	Neoporezive isplate prema Kolektivnom ugovoru za graditeljstvo	Neoporezive isplate prema Kolektivnom ugovoru za ugostiteljstvo
Dar djetetu	Poslodavac može jednom godišnje, radnikovu djetetu do 15 godina života osigurati dar orijentacijski do visine 400,00 kuna (čl. 62.).	Poslodavac je obavezan jednom godišnje radniku, koji ima dijete do 15 godina života, osigurati prigodni dar ili isplatiti novac za dar najmanje u visini najviše neoporezive svote utvrđene poreznim propisima za tu namjenu (čl. 48.) op. a. U 2022. godini do 1.000,00 kn.
Dar u naravi	Poslodavac može radniku osigurati dar u naravi u svoti od 400,00 kuna godišnje. Poslodavac sklapa ugovor s trgovačkim društvom u kojemu radnik ima pravo samostalno izabrati dar do vrijednosti određene ugovorom ili poslodavac samostalno kupuje dar i daruje ga radniku. Dar u naravi može biti darovni bon, kartica ili sl. (čl. 62.).	–
Božićnica	Radnik ima pravo na prigodnu nagradu – božićnicu u visini 600,00 kuna koja se isplaćuje u prosincu tekuće godine (čl. 47.).	Kolektivnim ugovorom kod poslodavca može se utvrditi pravo radnika na isplatu prigodnih nagrada (regres za godišnji odmor, božićnica i sl.).

Napomena: U slučaju da u proširenim kolektivnim ugovorima nije propisana obveza (npr. dara za dijete) ili je dana mogućnost isplate niža od neoporezive, poslodavac može donijeti odluku o isplati i više svote božićnice, dara u naravi i dara za dijete.

Međutim, ako poslodavci ne posluju u grani graditeljstva ili ugostiteljstva i nisu u obvezi primjenjivati neki kolektivni ugovor ili drugi akt u kojemu su utvrđena prava radnika, poslodavcu je prepuštena odluka hoće li svojim radnicima omogućiti i u kojoj svoti pravo dara za dijete, dara u naravi i božićnicu. Ako nema internih akata iz kojih bi to pravo proizlazilo, radnik nema uporišta za potraživanje svojih prava sudskim putem.

6. ISPLATA OPOREZIVIH NAGRADA ZAPOSLENICIMA

Ako se radnicima i osobama koje ostvaruju primitke po osnovi plaće isplaćuju prigodne nagrade, dar u naravi ili dar za dijete u svoti višoj od neoporezive, razlika iznad neoporezive svote smatra se ostalim primitkom koji se oporezuje u skladu s pravilima za dohodak od nesamostalnog rada.

Ako poslodavac u prosincu isplati svotu koja se odnosi na prigodne nagrade, sve iznad 5.000,00 kn na godišnjoj razini oporezivat će se u skladu s pravilima za dohodak od nesamostalnog rada, tj. kao plaća.

Ovisno o činjenici isplaćuje li se božićnica prije, nakon ili zajedno s plaćom, ovisit će i način obračuna poreza na dohodak. Ako se božićnica isplaćuje prije plaće, oporeziva božićnica smatrat će se prvom isplatom u mjesecu pa će se prilikom obračuna oporezive božićnice:

- koristiti osobni odbitak radnika
- primijeniti stopa od 20 % prilikom obračuna poreza na dohodak.

Ako se božićnica isplaćuje nakon obračuna plaće, oporeziva božićnica smatrat će se drugom isplatom u mjesecu pa se prilikom obračuna oporezive božićnice:

- neće koristiti osobni odbitak ili će se koristiti neiskorišteni dio osobnog odbitka koji je ostao nakon obračuna poreza na dohodak na plaću
- primijenit će se stopa od 20 % ili 30 % ako je stopa od 20 % „iskorištena“ prilikom obračuna poreza na dohodak od plaće.

U nastavku je prikazan slučaj obračuna oporezive svote božićnice od 2.000,00 kn neto kada se ona isplaćuje nakon isplate plaće ili zajedno s isplatom plaće.

Primjer: Isplata oporezive božićnice

Poslodavac tijekom godine nije isplaćivao prigodne nagrade. U prosincu je odlučio isplatiti radniku 7.000,00 kn božićnice. Svotu od 5.000,00 kn moći će isplatiti neoporezivo, a 2.000,00 kn smatrat će se neto-primitkom koji treba preračunati na bruto u

PLAĆE I NADOKNADE

skladu s pravilima za dohodak od nesamostalnog rada. Radnikova bruto-plaća je 7.000,00 kn.

Izračun oporezive božićnice može se obaviti tako da se neto oporeziva božićnica pribroji neto-plaći te da se ukupna svota neto-plaće i božićnice preračuna na bruto-primitak. Nakon toga se od tog bruto-primitka (ukupna svota plaće i oporezive božićnice) oduzme plaća te se izračuna svota oporezive božićnice, doprinosa te poreza i prireza po osnovi te božićnice.

Navedeno je prikazano u sljedećem obračunu:

Opis	Plaća za rad	Oporeziva božićnica	Ukupno
Bruto-plaća	7.000,00	3.272,25	10.272,25
Mirovinsko I. stup	1.050,00	490,84	1.540,84
Mirovinsko II. stup	350,00	163,61	513,61
Dohodak	5.600,00	2.617,80	8.217,80
Osobni odbitak	4.000,00	0,00	4.000,00
Porezna osnovica	1.600,00	2.617,80	4.217,80
Porez po stopi od 20 %	320,00	523,56	843,56
Porez po stopi od 30 %	0,00	0,00	0,00
Porez ukupno	320,00	523,56	843,56
Prirez	57,60	94,24	151,84

Opis	Plaća za rad	Oporeziva božićnica	Ukupno
Ukupno porez i prirez	377,60	617,80	995,40
Neto	5.222,40	2.000,00	7.222,40
Bruto-plaća	7.000,00	3.272,25	10.272,25
Doprinos za zdravstveno	1.155,00	539,92	1.694,92
Ukupni trošak plaće	8.155,00	3.812,17	11.967,17

JOPPD za oporezivi i neoporezivi dio božićnice može se prikazati u jednom ili u dvama redcima u JOPPD-u.

Oporeziva božićnica treba se svakako prikazati u odvojenom retku od plaće jer je riječ o primitku po osnovi naknada, potpora, nagrada i drugoga koje poslodavac isplaćuje ili daje radnicima iznad propisanih svota, a u smislu čl. 22. Zakona o doprinosima to se smatra ostalim primitcima koji se isplaćuju uz plaću te se **treba prikazati šifrom 0021 – Ostali primici koji se isplaćuju uz plaću.**

U nastavku su prikazane isplate oporezive i neoporezive božićnice u jednom retku JOPPD-a te dar za dijete u naravi u drugom retku, na neki drugi dan od isplate plaće.

Slika 4. JOPPD za oporezivu i neoporezivu božićnicu i plaću

1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10.-odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/ osiguranika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	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 doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak
1	01333	1111111111	0001	0	3	0	0	3.272,25	490,84	539,92	0,00	0,00	0,00
	01333	Ivan Ivić	0021	0	1	1.1.2022	31.12.2022	3.272,25	163,61	0,00	0,00	0,00	0,00
2	01333	1111111111	0001	0	3	0	0	7.000,00	1.050,00	1.155,00	0,00	0,00	0,00
	01333	Ivan Ivić	0001	0	1	1.12.2022	31.12.2022	7.000,00	350,00	0,00	0,00	0,00	0,00

13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prireza na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
654,45	0,00	523,56	22	1	0,00
2.617,80	2.617,80	94,24	5.000,00	7.000,00	
1.400,00	4.000,00	320,00	0	1	7.000,00
4.000,00	1.600,00	57,60	0,00	5.222,40	

7. ISPLATA OPOREZIVE BOŽIĆNICE MLADOJ OSOBI

Prema Zakonu o doprinosima mlada osoba je fizička osoba koju poslodavac po osnovi ugovora o radu sklopljenog na neodređeno vrijeme prijavljuje na obvezno mirovinsko osiguranje i obvezno zdravstveno osiguranje te do dana početka osiguranja ima manje od 30 godina života, a do dana sklapanja ugovora o radu nije imala prethodno sklopljen ugovor o radu na neodređeno vrijeme s istim poslodavcem.

Prema čl. 20. Zakona o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. – 106/18.), kada poslodavac isplaćuje plaću ili daje u naravi primitak osiguraniku za rad u određenom mjesecu prema ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu, obračunavaju se samo doprinos za mirovinsko osiguranje – MIO I. i doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje – MIO II. (doprinosi iz plaće).

Plaća mladih osoba prikazuje se u poljima 6.1. i 6.2. (*Stjecatelj primitka/osiguranik i Primici/obveze doprinosa*) s oznakama 0010/0001.

Međutim, primitci po osnovi naknada, potpora, nagrada, darova, dnevnica, terenskog dodatka, pomorskog dodatka i otpremnine isplaćeni iznad neoporezivih svota, u skladu s propisima o porezu na dohodak smatraju se ostalim primitcima te se na te ostale primitke iz čl. 22. Zakona o doprinosima trebaju obračunati svi doprinosi, odnosno doprinosi iz plaće i doprinosi na plaću (doprinos za zdravstveno osiguranje, doprinos za zaštitu zdravlja na radu i doprinos za zapošljavanje).

Stoga, i kod mladih osoba oporezivu božićnicu svakako treba prikazati u JOPPD-u u odvojenom retku od plaće, zajedno s obračunom svih doprinosa iz plaće (MIO I. i MIO II.) i doprinosima na plaću.

Oporeziva božićnica prikazuje se u poljima 6.1. i 6.2. (*Stjecatelj primitka/osiguranik i Primitci/obveze doprinosa*) s oznakama 0001/0021 na jednak način kako je prikazano u primjeru za radnika.

8. ISPLATA PRIGODNIH NAGRADA OBRTRNICIMA

Obrtnicima i drugim osobama koje su obveznici poreza na dohodak od samostalne djelatnosti, u poslovne izdatke priznaju se (čl. 35. st. 1. t. 6. Pravilnika o porezu na dohodak):

- izdatci za isplaćenu godišnju nagradu za njih osobno do svote od 5.000,00 kn godišnje i
- izdatci za darove njihovoj djeci do 15 godina života, u svoti od 1.000,00 kn po djetetu.

Dar u naravi za njih osobno ne priznaje se u izdatke, tj. u poslovnim se knjigama evidentira kao primitak u naravi.

Obrtnici i sve druge fizičke osobe koje su obveznici poreza na dobitak („dobitaši“) te su s temelja obavljanja djelatnosti obvezni osiguranici u sustavu obveznoga mirovinskog i zdravstvenog osiguranja i plaćaju doprinose na propisanu osnovicu za plaćanje doprinosa, mogu za sebe osobno i za svoje radnike na teret rashoda priznati isplatu neoporezivih prigodnih naknada. Navedeno se odnosi na obveznike poreza na dobitak koji isplaćuju poduzetničku plaću te na one „dobitaše“ koji podmiruju samo doprinose na propisanu osnovicu.

Dakle, prethodno navedeni „dobitaši“ mogu za sebe osobno i za svoje radnike, pod propisanim uvjetima, isplatiti kao neoporezivi primitak: božićnicu do 5.000,00 kn, dar za dijete u svoti do 1.000,00 kn te primitak u naravi do 1.000,00 kn. To su godišnje neoporezive svote.

Navedeno je prikazano sljedećom tablicom.

Tablica 2. Primitci obrtnika

OPIS	Obrtnik obveznik poreza na dohodak	Obrtnik obveznik poreza na dobitak
	prigodne nagrade (božićnica, uskrsnica i sl.) radnicima i obrtniku osobno do 5.000,00 kn godišnje	prigodne nagrade (božićnica, uskrsnica i sl.) radnicima i obrtniku osobno do 5.000,00 kn godišnje
Priznati izdatci / rashodi poslovanja	dar djetetu do 15 godina života, za radnike i obrtnika osobno do 1.000,00 kn godišnje	dar djetetu do 15 godina života do 1.000,00 kn godišnje za radnike i obrtnika osobno
	dar u naravi do 1.000,00 kn godišnje samo za radnike	dar u naravi do 1.000,00 kn godišnje za radnike i za sebe osobno

JOPPD za neoporezive primitke po osnovi prigodnih nagrada i dar za dijete isplaćen obrtniku podnosi se na jednak način i s oznakama kao i za radnike.

21 – Dar djetetu do 15 godina života, do propisane svote i potpore za novorođenče, do propisane svote.

22 – Prigodne nagrade, do propisane svote (božićnica, naknada za godišnji odmor i sl.) za tekuće porezno razdoblje.

Za dar u naravi do 1.000,00 kn nije potrebno slati Obrazac JOPPD.

Obrtnici koji su obveznici poreza na dohodak, a djelatnost obavljaju kao drugu djelatnost, u poreznom su smislu izjednačeni s obrtnicima kojima je obrt osnovno zanimanje.

S motrišta poreza na dohodak, s obzirom na činjenicu da su obveznici poreza na dohodak u dijelu plaćanja svojih obveza, neoporezivo im se može u poslovne izdatke priznati prigodna godišnja nagrada u svoti od 5.000,00 kn i dar za dijete do 1.000,00 kn (nakon 1. listopada 2022., a prije do 600,00 kn godišnje).

Međutim, oni trebaju biti oprezni kad je riječ o možebitnim isplatama prigodnih nagrada kod poslodavca. Ako je poslodavac isplatio cijelu svotu prigodne nagrade, obrtnik nema pravo priznati u izdatke prigodnu nagradu.

Fizičke osobe obveznici poreza na dobitak koji nisu obvezno osigurani po toj osnovi, nego tu djelatnost obavljaju uz radni odnos, mogu za svoje radnike, ali ne i za sebe, isplatiti prigodne nagrade i dar za dijete kao neoporezivi primitak.



AKTUALNO!

i u 2022.

POREZNI I SOCIJALNI POLOŽAJ IZASLANIH (UPUĆENIH) RADNIKA NA RAD U DRUGU DRŽAVU

- Plaćanje doprinosa za izaslane (upućene radnike) s osnove radnog odnosa kod poslodavca u Hrvatskoj
- Potvrda A1 i A1 za rad u dvije ili više država
- Utvrđivanje visine plaće za rad u drugoj državi
- Plaćanje predujmova poreza na dohodak - primjena ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja
- Izvješćivanje Porezne uprave o obustavi plaćanja predujmova poreza

- na dohodak u Hrvatskoj - obrazac INO-IZJAVA
- Utvrđivanje godišnje obveze poreza na dohodak prema rezidenta prema propisima Hrvatske i otklanjanje dvostrukog oporezivanja – obrazac INO-DOH
- Ustupanje radnika u poslovnu jedinicu ili povezano društvo sa sjedištem u inozemstvu



Narudžbenica na kraju časopisa.

Nagrada za radne rezultate i trinaesta plaće

Ako poslodavac nije tijekom 2022. godine isplatio nagradu za radne rezultate, može u prosincu isplatiti tu nagradu do svote od 7.500,00 kn neoporezivo. Jednako tako, osim prigodnog darivanja radnika i posljednje plaće u godini (u pravilu plaće za studeni), poslodavac može isplatiti i još jednu plaću koju u praksi nazivamo trinaesta plaća. O tome pišemo u nastavku članka.

1. PRAVO NA NAGRADU ZA RADNE REZULTATE

Nagrada za radne rezultate radnika predstavlja materijalno pravo radnika koje se utvrđuje prema nekom izvoru prava radnika. Materijalna prava radnika nisu izravno uređena Zakonom o radu (Nar. nov., br. 93/14., 127/17. i 98/19.), nego se utvrđuju kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu, ugovorom o radu ili samom odlukom i voljom poslodavca za isplatom. Kada neko materijalno pravo za radnika nije utvrđeno nekim od spomenutih akata (a poslodavac nema volju za isplatom), radnik to pravo ne ostvaruje bez obzira na radnikov zahtjev za isplatom. No ipak, odluka poslodavca o isplati materijalnih prava ne mora biti formalne naravi, odnosno u pisanom obliku; dovoljno je da poslodavac naloži isplatu. Nadalje, u gospodarstvu je sklopljeno oko tridesetak kolektivnih ugovora koji su objavljeni u *Narodnim novinama*, a odnose se uglavnom samo na potpisnike, dok su trenutačno samo dva, Odlukom o proširenju nadležnog Ministarstva, proširena i na sve poslodavce i radnike u određenoj grani djelatnosti, odnosno i na one koji nisu pristupili sklapanju kolektivnog ugovora (graditeljstvo i ugostiteljstvo).

U praksi je moguće da su materijalna prava radnika, pa tako i pravo na nagradu za radne rezultate, u svim navedenim aktima različito utvrđena, primjerice, kolektivnim ugovorom dano je veće materijalno pravo radnika u odnosu na ono koje je propisano pravilnikom o radu ili ugovorom o radu. U tom slučaju isplatiitelji trebaju voditi brigu o čl. 9. Zakona o radu, prema kojemu se sva materijalna prava radnika trebaju sučeliti te se za radnika treba primijeniti pravo koje je za radnika najpovoljnije. Imajući u vidu sve prethodno navedeno, radnici ne ostvaruju izravno pravo na isplatu neoporezivih primitaka u novo propisanim svotama, već bi za tu novu svotu poslodavac trebao imati volju za isplatom. Jedino kada je pravo radnika propisano tako da se pravo radnika ostvaruje u odnosu na ono što je propisano Pravilnikom o porezu na dohodak – primjerice, pravo na nagradu za radne rezultate radnik ostvaruje pravo u skladu s odredbama Pravilnika o porezu na dohodak – tada bi radnik ostvario i izravno pravo na svotu neoporezivog primitka propisano tim propisom.

U Nar. nov., br. 112/22. objavljen je Pravilnik o izmjenama i dopuni Pravilnika o porezu na dohodak u kojemu je objavljeno povećanje neoporezivih svota primitaka koje se mogu isplatiti nakon 1. listopada 2022. godine pa tako je i pravo na neoporezivu nagradu za radne rezultate povećano sa 5.000,00 kn na 7.500,00 kn.

Kada poslodavci svojim radnicima isplaćuju neko materijalno pravo u svotama iznad neoporeziva propisanog primitka, takvu svotu materijalnog prava iznad neoporezive treba smatrati neto-primitkom koji je potrebno preračunati na bruto te oporezivati na način propisan za dohodak od nesamostalnog rada.

No, ako su poslodavci u prethodnom razdoblju kada Izmjene Pravilnika o porezu na dohodak i nove svote neoporezivih primitaka nisu bile važeće, isplatili radniku neko oporezivo materijalno pravo i tako Poreznoj upravi predali obrazac JOPPD, sada u slučaju novonastalih okolnosti ne mogu ispravljati obračune, ali mogu isplatiti razliku do sada važeće neoporezive svote.

Dakle, s obzirom na sve navedeno, pravo na povećanu neoporezivu isplatu propisanu nakon promjene Pravilnika, radnici ne ostvaruju automatizmom osim ako se pravo veže za visinu materijalnog prava propisanog poreznim propisima. U svim drugim slučajevima poslodavac treba imati volju za isplatom da bi se radniku isplatili novoutvrđeni uvećani neoporezivi primitci.

Poslodavci do kraja prosinca mogu isplatiti radnicima neoporezivo razliku od isplaćene nagrade za radne rezultate do neoporezive svote od 7.500,00 kn.

2. (NE)OPOREZIVA NAGRAĐA ZA RADNE REZULTATE DO 7.500,00 KN GODIŠNJE

Nagrada za radne rezultate predstavlja materijalno pravo radnika na koje radnici ostvaruju pravo samo ako je tako propisano neki izvorom prava radnika ili poslodavac ima volju za isplatom. Dakle, radnici ostvaruju materijalna prava na temelju odredaba ugovora o radu ili ona mogu biti utvrđena i kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu i drugim aktima poslodavca koji predstavljaju izvor radnikovih prava.

Porezni propis određuje pod kojim se uvjetima nagrada za radne rezultate može isplatiti neoporezivo.

Prema odredbama Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. do 1/21.) poslodavci su tijekom godine ili će u prosincu (uvažavajući promjene nakon 1. 10. 2022.), neoporezivo svojim radnicima isplatiti ukupno:

- prigodnu nagradu (božićnicu) do svote od 5.000,00 kn¹
- nagradu za radne rezultate i druge oblike dodatnog nagrađivanja (dodatna plaća, dodatak uz mjesečnu plaću i sl.) – do svote od 7.500,00 kn godišnje.

¹ O isplati neoporezivim prigodnim nagradama i božićnici pišemo u ovom broju časopisa u rubrici Plaće i nadoknade.

Svakako, vodeći računa o izmjenama propisa od 1. listopada 2022. godine, poslodavac može svojim zaposlenicima od 1. listopada 2022. godine neoporezivo isplatiti 7.500,00 kn kao **nagradu za radne rezultate i druge oblike dodatnog nagrađivanja radnika** koji mogu predstavljati:

- dodatnu plaću ili
- dodatak uz mjesečnu plaću i sl.

U skladu sa navedenim te ako se neoporeziva isplata nije iskoristila tijekom godine, nagrada za radne rezultate može se isplatiti jednom godišnje (npr. u prosincu) u svoti od 7.500,00 kn te može prema nekom od izvora prava radnika predstavljati i 13. plaću ili dio 13. plaće.

Napominjemo da ta nagrada, osim nagrade za radne rezultate, obuhvaća i druge oblike dodatnog nagrađivanja radnika, stoga se ona ne mora utvrđivati samo u ovisnosti o radnim rezultatima radnika. odnosno, može se isplaćivati i kao mjesečni dodatak uz plaću svim radnicima.

Nadalje, kao redoviti neoporezivi dodatak uz plaću za redoviti rad određenog mjeseca (nagradu za radne rezultate) poslodavci mogu radnicima isplaćivati svotu od 625,00 kn kontinuirano (7,500,00 / 12) mjesečno ili već nekom drugom dinamikom u skladu s izvorima prava radnika. Navedeno prikazujemo u sljedećem obračunu:

Tablica: Obračun plaće uz mjesečni neoporezivi dodatak na plaću

Bruto-plaća	7.000,00 kn
Mirovinsko I. stup	1.050,00 kn
Mirovinsko II. stup	350,00 kn
Dohodak	5.600,00 kn
Osobni odbitak	4.000,00 kn
Porezna osnovica	1.600,00 kn
Porez po stopi pod 20 %	320,00 kn
Porez po stopi od 30 %	0,00 kn
Porez ukupno	320,00 kn
Prizez	57,60 kn
Ukupno porez i prizez	377,60 kn
Neto	5.222,40 kn
Mjesečni dodatak – neoporeziva nagrada za radne rezultate	625,00 kn ²
Ukupni neto za isplatu	5.847,40 kn
Doprinos za zdravstveno	1.155,00 kn
Ukupni trošak plaće	8.155,00 kn
Ukupni trošak plaće sa nagradom za radne rezultate	8.571,66 kn

² Pretpostavka je da će se mjesečna svota nagrade za radne rezultate isplaćivati na ovakav način ponajviše tijekom 2023. godine kada će se isplati obavljati u eurima te će mjesečna svota nagrade (pod pretpostavkom da neće doći do izmjene propisa i zaokruživanja svota) iznositi 82,95 eura.

Prema navedenom obračunu neoporezivu novčanu nagradu poslodavac može u Obrascu JOPPD iskazati ovako:

1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. – odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem – II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/ osiguranika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	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 doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak
1	01333	56478999999	0001	0	3	160	16	7.000,00	1.050,00	1.155,00	0,00	0,00	0,00
	01333	Ivo Ivić	0001	0	1	1.12. 2022	31.12. 2022	7.000,00	350,00	0,00	0,00	0,00	0,00

13.2. Izdatak – uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
1.400,00	4.000,00	0,00	63	1	7.000,00
5.600,00	0,00	0,00	625,00	5.222,40	

Poslodavci koji su do sada isplaćivali mjesečni dodatak u svoti od 416, 00 kn mjesečno, mogu u 2022. godini svotu neoporezivog dodatka sada povećati mjesečno u razmjernom dijelu do ukupno neoporezive svote od 7.500,00 kn. Primjerice, ako je poslodavac do 1. listopada isplaćivao nagradu za

radne rezultate u mjesečnoj svoti od 416,00 kn, tada je do 1. listopada 2022. godine iskoristio neoporezivu svotu od 3.744,00 kn. S obzirom na povećanje neoporezivog primitka nagrade za radne rezultate, ostalo mu je još 3.756,00 kn za isplatu do 7.500,00 kn ukupno neoporezivog primitka. To znači da nakon 1. listopada 2022. godine poslodavac može izabrati dinamiku kojom će iskoristiti ukupno neoporezivu svotu za isplatu, primjerice mjesečno za listopad, studeni i prosinac po 1.252,00 kn mjesečno ili jednokratno neoporezivu isplatu u prosincu u svoti od 3.756,00 kn neoporezivo.

Dakle, treba napomenuti da se raspored neoporezive nagrade za radne rezultate (dodatne plaće i sl.) može isplaćivati dinamikom koju odredi sam poslodavac. Osim što neoporeziva nagrada može pratiti dinamiku isplate 13. plaće, poslodavac u jednom mjesecu može, primjerice, isplatiti 2.000,00 kn neoporezivog dodatka uz plaću, a preostalih 5.500,00 kn, primjerice, isplaćivati nekom drukčijom dinamikom,

PLAĆE I NADOKNADE

odnosno može primijeniti bilo koju drugu kombinaciju isplate do 7.500,00 kn godišnje neoporezivo. Dinamika isplate može se utvrditi prema odluci poslodavca ili može biti propisana nekim od akata.

Neoporeziva nagrada može se isplaćivati prije isplate plaće za redoviti rad, zajedno s plaćom ili nakon što je plaća za redoviti rad već isplaćena.

Na temelju odredaba čl. 7. st. 2. red. 32. Pravilnika o porezu na dohodak, nagrada za radne rezultate je novčana nagrada, pa prema tome zakonodavac je isplatu omogućio samo u novcu.

To bi značilo da poslodavci neoporezivu nagradu ne bi mogli radnicima omogućavati izravnim

plaćanjima dobavljačima ili omogućiti nagradu u naravi.

Jednako tako, nije dopuštena ni isplata novčane nagrade u gotovini, već se takav primitak radniku treba isplatiti izravno na tekući račun, a poziv na broj (primatelja) je:

HR6940002-OIB isplatitelja-250.

U Obrascu JOPPD prikazuje se na uobičajeni način pod red. br. 15.1. stranice B šifrom 63 – *Nagrade za radne rezultate i drugi oblici dodatnog nagrađivanja radnika* (dodatna plaća, dodatak uz mjesečnu plaću i sl.).

Slika: Iskazivanje u JOPPD-u

1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguravatelja	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguravatelja	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. – odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinosa za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinosa za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinosa za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem – II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/ osiguravatelja	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinosa za mirovinsko osiguranje – II STUP	12.4. Doprinosa za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak
1	01333	56478999999	0000	0	0	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01333	Ivo Ivić	0000	0	0	1.12.2022	31.12.2022	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

13.2. Izdatak – uplaćeni doprinosi za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
0,00	0,00	0,00	63	1	0,00
0,00	0,00	0,00	7.500,00	7.500,00	

Ako radnik radi kod više poslodavaca, nagradu za radne rezultate neoporezivo može ostvariti u ukupnoj svoti od 7.500,00 kn od svih isplatitelja. To znači da radnici koji su zaposleni na:

- nepuno radno vrijeme,
- dopunsko zapošljavanje ili
- radnici koji kod poslodavca nisu radili cijelo po-rezno razdoblje,

za 2022. godinu mogu ukupno ostvariti 7.500,00 kn neoporezive nagrade za radne rezultate. Visinu neoporezive nagrade za radne rezultate po radnicima poslodavac može vidjeti putem sustava ePorezna ili zatražiti od radnika izjavu o isplaćenim nagradama za radne rezultate tijekom razdoblja.

Slika: Izjava o isplaćenim prigodnim nagradama

Marko Markić
Balinečka 16
Datum: 23. prosinca 2022.

Predmet: Izjava o isplaćenim nagradama za radne rezultate

Prema čl. 7. st. 4. Pravilnika o porezu na dohodak ja, Marko Markić, izjavljujem da sam tijekom 2022. godine od prethodnog poslodavca (Lumpur d.o.o., Savnički gaj 15, 10 000 Zagreb, OIB XXXXXXXXXXXX), primio dodatak uz plaću u svoti od 800,00 kn.

Marko Markić

Dakle, navedene potvrde ne izdaje poslodavac, nego izjavu o primitku daje sam radnik.

Ako je nagradu za radne rezultate već isplatio drugi isplatitelj, neoporezivo se može isplatiti samo razlika do propisane svote od 7.500,00 kn. No to ne znači da radnik ne može konzumirati pravo na ukupnu svotu od 7.500,00 kn (ako mu je to pravo dano prema ugovoru o radu, kolektivnom ugovoru, pravilniku o radu i sl.), već to označava činjenicu da će se dio neoporezive svote od 7.500,00 kn trebati oporezivati. Hoće li ta preostala svota predstavljati neto ili bruto, ovisi o visini prava na dodatak na plaću, dodatnu plaću i dr. koje je radniku dano na temelju prethodno navedenih akata.

Međutim, radnik nije obavezan podnijeti pisanu izjavu u slučaju da poslodavac odnosno isplatitelj plaće ima uvid u podatke o isplaćenim neoporezivim primitcima radnika putem sustava ePorezna.

Obračun plaće (s neto na bruto) možete izračunati primjenom "kalkulatora" koji je dan na RRIF-ovoj mrežnoj stranici: rrif.hr

KALKULATOR PLAĆA



Prema vijesti objavljenoj na stranicama Porezne uprave, osobe koje obavljaju samostalne djelatnosti mogu neoporezivo isplatiti 7.500,00 kn i svojim radnicima i samima sebi. Navodimo dio naputka:

... Skrećemo pozornost da iz postojećih odredbi Zakona o porezu na dohodak (članak 33.) i Pravilnika o porezu na dohodak (članak 7. i 35.) proizlazi, da nagradu za radne rezultate i druge oblike dodatnog nagrađivanja radnika (dodatna plaća, dodatak uz mjesečnu plaću i sl.) u neoporezivom iznosu do 7.500,00 kn godišnje, koju poslodavac može isplatiti radniku mogu za sebe osobno isplatiti i osobe koje obavljaju samostalne djelatnosti (iz članka 29. Zakona o porezu na dohodak). Napominjemo da se nagrada za radne rezultate i druge oblike dodatnog nagrađivanja radnika mora isplatiti na račun te se **ne može isplatiti u naravi**, a pri isplati se primjenjuje načelo blagajne.

S obzirom na to da je zakonodavac utvrdio da će radnici moći ostvariti pravo na svotu od 7.500,00 kn (godišnje) neoporezivo, neki će poslodavci moći iskoristiti tu mogućnost i isplatiti cijelu 13. plaću neoporezivo, a neki će možebitno morati oporezivati svotu 13. plaće u onom dijelu koji se isplaćuje iznad godišnje svote od 7.500,00 kn.

Kako će poslodavci postupiti te hoće li svotu 13. plaće, nakon odbitka 7.500,00 kn, smatrati bruto ili neto, pitanje je odluka koje donosi onaj tko daje takvo pravo radniku ili je to pravo već propisano nekim od akata koje poslodavac treba primjenjivati.

2.1. KRITERIJI ZA ISPLATU NOVČANE NAGRADE ZA RADNE REZULTATE

Postavlja se pitanje može li se isplatiti neoporeziva novčana nagrada za radne rezultate iako društvo posluje s gubitkom.

Kako smo već prethodno naveli, isplata novčane nagrade za radne rezultate prema poreznom propisu nema propisane uvijete vezano za isplatu kada je društvo koje ju isplaćuje u gubitku. Stoga, može se zaključiti da kao kriterij za neoporezivu isplatu novčane nagrade za radne rezultate i druge oblike dodatnog nagrađivanja radnika do 7.500,00 kn godišnje, poreznim propisom nije propisan uvjet pozitivnog poslovanja poslodavca.

Poslodavci trebaju utvrditi uvjete za isplatu predmetne nagrade, pri čemu pravo na isplatu mogu uvjetovati pozitivnim poslovanjem, ovisno za koju godinu obavljaju isplatu.

Jednako tako, mišljenje o kriterijima za isplatu novčanih nagrada za radne rezultate i druge oblike dodatnog nagrađivanja radnika izdalo je Ministarstvo rada i socijalne skrbi (KLASA: 110-01/19-01/46 od 29. travnja 2019.) koje prenosimo:

U vezi Vašeg ponovljenog upita od 19. travnja 2019. godine, kojim tražite dodatno pojašnjenje vezano za isplaćivanje nagrade za radne rezultate, a vezano za način na koje poslodavci mogu propisati kriterije za isplatu i iznose novčane nagrade, kao i propisivanje drugih oblika nagrađivanja, dajemo sljedeće mišljenje: Isplata novčane nagrade za radne rezultate nije regulirana Zakonom o radu niti drugim propisima

kojih je stručni nositelj pripreme Ministarstvo rada i mirovinskog sustava. Stoga se ovo ministarstvo može očitovati samo u okviru svoje nadležnosti u odnosu na činjenicu predstavlja li nagrada za radne rezultate jedno od primanja radnika koje se ima smatrati plaćom. Ovisno o izboru prava koji obvezuje poslodavca, nagrada za radne rezultate može i ne mora biti obveza poslodavca. Ako je nagrada propisana ili ugovorena, tada se mora isplatiti. Ako nagrada nije propisana ili ugovorena, tada ne bi bilo protivno obvezujućem izvoru prava za poslodavca da i pored ugovorene plaće, odluči nagraditi posebno uspješnog radnika. U takvom se slučaju ne radi o redovnoj plaći već o institutu iznimnog nagrađivanja u određenim poslovnim okolnostima. Stoga smo mišljenja da poslodavac ne krši ugovorne obveze o isplati redovne plaće ukoliko donese odluku o isplati nagrade svim ili pojedinim radnicima zbog ostvarenih rezultata, pri čemu mora voditi računa o zakonskoj zabrani diskriminacije prema predviđenim osnovama.

3. ISPLATA TRINAESTE PLAĆE

Poduzetnici mogu donijeti odluku (ili ih na to može obvezati neki akt koji uređuje prava radnika – ugovor o radu, menadžerski ugovor, pravilnik o radu i sl.) da će radniku tijekom prosinca isplatiti još jednu plaću koju u praksi nazivamo trinaestom plaćom.

Visina u kojoj se isplaćuje trinaesta plaća nije određena propisima iz područja radnog prava, nego u praksi ona predstavlja (u pravilu) jednaku svotu kao što je i plaća za redoviti rad. Dakako, trinaesta plaća može se isplaćivati i u svoti manjoj od redovite plaće, primjerice u određenom postotku od redovite plaće za rad, ali i u svoti višoj od redovite plaće za rad. Trinaesta plaća može biti oporeziva ali i prema odredbama Pravilnika o porezu na dohodak može biti neoporeziva do svote od 7.500,00 kn godišnje ako je poslodavci isplate na način propisan za nagradu za radne rezultate.

Trinaesta plaća može se isplaćivati i prije nego što će se isplatiti redovita plaća za rad, no ona se, u pravilu, isplaćuje ili zajedno s redovitom plaćom ili nakon što je redovita plaća za rad već isplaćena.

Kada je trinaesta plaća oporeziva, riječ je o još jednom dohotku od nesamostalnog rada koji se isplaćuje tijekom istog mjeseca (prosinc), stoga isplatitelji trebaju voditi brigu o nekoliko činjenica:

- pri obračunu doprinosa na trinaestu plaću ne može se primijeniti najviša mjesečna osnovica za obračunavanje doprinosa (57.222,00 kn). Naime, najviša mjesečna osnovica primjenjuje se samo za primitke koji se mogu pripisati plaći za rad u određenom mjesecu (redovita plaća u novcu i plaća u naravi);
- pri obračunu doprinosa može se primijeniti najviša godišnja osnovica za obračun doprinosa (686.664,00 kn). Najviša godišnja osnovica za obračun doprinosa primjenjuje se pri obračunu kada je tijekom 2022. godine dosegnuta najviša godišnja osnovica za obračun doprinosa odnosno svota od 686.664,00 kn. U tom slučaju pri obračunu trinaeste plaće poslodavac neće bračunati doprinose za I. stup mirovinskog

PLAĆE I NADOKNADE

osiguranja, dok će nastaviti obračunavati bez ograničenja II. stup mirovinskog osiguranja ili možda s ograničenjem, o čemu ćemo više riječi u nastavku;

- ako pri obračunu trinaeste plaće dolazi do premašivanja najviše godišnje osnove, doprinosi na plaću (za zdravstveno osiguranje) obračunavaju se na bruto-svotu trinaeste plaće bez ograničenja;
- pri obračunu trinaeste plaće koja se isplaćuje nakon redovite plaće za rad ne može se više koristiti osobni odbitak radnika zbog toga što je on već iskorišten pri obračunu redovite plaće za rad, osim kada je plaća za redoviti rad jako niska ili je utvrđena najmanje u visini minimalne plaće te se porezna osnovica pri obračunu redovite plaće uz korištenje osobnog odbitka ni ne utvrđuje. Pri utvrđivanju trinaeste plaće porezna se osnovica povećava te se pri kumulativnom obračunu možebitno može iskoristiti osobni odbitak poreznog obveznika;
- isplatitelji trebaju voditi brigu o tome da su možebitno pojedini razredi iskorišteni pri obračunu redovite plaće za rad te stoga obračun poreza na dohodak na trinaestu plaću trebaju započeti s onim poreznim razredom koji je još slobodan, a to može biti i porezni razred koji se oporezuje stopom poreza na dohodak od 30 %;
- s posljednjim obračunom i isplatom poreza na dohodak od nesamostalnog rada isplatitelji su možebitno u obvezi obaviti godišnji obračun plaće.³ Prema čl. 83. st. 11. Pravilnika o porezu na dohodak, kada je za nekog stjecatelj primitka / osiguranika na izvornom obrascu iskazan povrat po godišnjem obračunu poreza na dohodak od nesamostalnog rada, a nakon toga uslijedi nova isplata primitka od kojeg se utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada, a za koji isplatitelj u trenutku godišnjeg obračuna nije znao ili nije mogao znati, novi godišnji obračun (**reobračun godišnjeg obračuna**) iskazuje se u novom **Obrascu JOPPD s oznakom vrste izvješća 1** na dan nove isplate, a u kojemu se iskazuje razlika između svote povrata / uplate po godišnjem obračunu iskazanog u prethodnom Obrascu JOPPD i svote koja je izračunana u novom godišnjem obračunu u kojemu je uzet u obzir i naknadno isplaćeni primitak.

³ O konačnom obračunu plaće možete pročitati u RRIF-u, br. 11/22.

Pri obračunu plaće za redoviti rad i oporezive trinaeste plaće u prosincu poslodavac mora voditi računa da obračun poreza na dohodak treba obaviti kumulativno te u obzir uzeti samo jedan osobni odbitak.

Primjer: Isplata plaće i trinaeste oporezive plaće u prosincu te iskazivanje u Obrascu JOPPD

Radniku je uz redovitu plaću za rad isplaćenu u prosincu isplaćena i oporeziva trinaesta plaća. Bruto-plaća je obračunana u svoti od 10.000,00 kn te u istoj svoti poslodavac isplaćuje oporezivu trinaestu plaću. Obračun treba obaviti kako je prikazano u nastavku:

Tablica: Obračun poreza na dohodak na oporezivu trinaestu plaću

Red br.	OPIS	Plaća za 11 mjesec isplata u 12 mjesecu	Trinaesta plaća
1.	Ukupna bruto-plaća	10.000,00	10.000,00
	Doprinosi iz plaće za mirovinsko osiguranje I. stup 15 %	1.500,00	1.500,00
	Doprinosi iz plaće za mirovinsko osiguranje II. stup 5 %	500,00	500,00
2.	Ukupno doprinosi iz plaće	2.000,00	2.000,00
3.	Dohodak (1 – 2)	8.000,00	8.000,00
4.	Svota osobnog odbitaka	4000,00	0,00
5.	Porezna osnovica (3 – 4)	4.000,00	8.000,00
6.	Porez na dohodak od 20 %	800,00	1.600,00
7.	Porez na dohodak od 30 %	0,00	0,00
8.	Ukupno poreza na dohodak	800,00	1.600,00
9.	Prizez 18 %	144,00	288,00
10.	Ukupno porez i prizez	944,00	1.888,00
11.	Neto-plaća	7.056,00	6.112,00
	Doprinosi na plaću	1.650,00	1.650,00
12.	Doprinos za zdravstveno osiguranje 16,5 %	1.650,00	1.650,00

Na temelju obavljena obračuna poslodavac treba ispostaviti JOPPD. Isplatu plaće i oporezivu trinaestu plaću treba iskazati u dvama redovima. Isplaćena se plaća prikazuje na uobičajeni način, dok se trinaesta plaća prikazuje kako je to uobičajeno za ostale primitke (6.1/6.2. 0001/0021 razdoblje godina).

1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. – odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem – II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/ osiguranika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	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 doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak
1	01333	xxxxxxxxxx	0001	0,00	3	0	0	10.000,00	1.500,00	1.650,00	0,00	0,00	0,00
	01333	radnik	0021	0,00	1	01.01.2022.	31.12.2022	10.000,00	500,00	0,00	0,00	0,00	0,00

DOKUPLJENE MINUTE ZA SAVJETE AKTIVIRAJU SE PO PRIMLJENOJ UPLATI

13.2. Izdatak – uplaćeni doprinosi za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni oduhitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
2.000,00	0,00	1.600,00	0	1	0,00
8.000,00	8.000,00	288,00	0,00	6.112,00	

3.1. PRIMJENA NAJVIŠE MJESEČNE OSNOVICE ZA OBRAČUN DOPRINOSA

Prema čl. 7. st. 18. Zakona o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. – 106/18.) najviša mjesečna osnovica najviša je svota do koje je poslodavac obavezan obračunati i uplatiti doprinose za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti i za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje kada je osnovica za obračun doprinosa plaća (osim poduzetničke plaće).

Plaćom se prema propisima o doprinosima smatra primitak što ga poslodavac ili druga osoba umjesto poslodavca te predstavničko tijelo ili izvršno tijelo državne vlasti, jedinice područne (regionalne) samouprave ili jedinice lokalne samouprave u kojoj osiguranik obavlja dužnost izabrane ili imenovane osobe isplaćuje ili daje u naravi, ili ga je bio obavezan isplatiti radniku odnosno osiguraniku po osnovi radnog odnosa, ili izabranom ili imenovanoj osobi za rad u određenom mjesecu prema:

- ugovoru o radu,
- pravilniku o radu,
- kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu, a od tog se primitka, prema propisima o porezu na dohodak, utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada.

Ukupna svota primitka (bruto-primitak) sadržava svote doprinosa iz osnovice te svote poreza i prireza porezu na dohodak i neto-svotu plaće.

Prema čl. 204. Zakona o doprinosima, za osiguranika pojedinca i za određeni mjesec u mirovinskom osiguranju obaveza je obračuna i plaćanja doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti i za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje do svote najviše mjesečne osnovice propisane za godinu na koju se odnosi taj mjesec.

Obaveza doprinosa do najviše mjesečne osnovice primjenjuje se bez obzira na broj dana provedenih u osiguranju određenog mjeseca.

To znači da se najviša mjesečna osnovica za obračun doprinosa može primijeniti i za plaću koja nije isplaćena za cijeli mjesec osiguranja, naravno, pod uvjetom da je bruto-primitak utvrđen u dovoljno visokoj svoti da se ta osnovica može primijeniti (u svoti višoj od 55.086,00 kn).

Najviša mjesečna osnovica utvrđuje se i primjenjuje za obračun doprinosa, i to:

- 1) za osiguranika po osnovi radnog odnosa prema osnovici iz čl. 21. st. 1. Zakona o doprinosima (plaća)

- 2) za osiguranika po osnovi izabrane i imenovane osobe prema osnovici iz čl. 29. st. 1. Zakona o doprinosima (plaća)

- 3) za osiguranika po osnovi izaslanog radnika prema osnovici iz čl. 37. st. 1. Zakona o doprinosima (najviša mjesečna plaća koju bi izaslani radnik ostvario za jednake odnosno za slične poslove u Republici Hrvatskoj prema ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu, uvećana za 20 %).

Najviša mjesečna osnovica utvrđuje se i primjenjuje i za obračun dodatnih doprinosa na osnovicu za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti i mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje za osiguranika čiji se staž mirovinskog osiguranja računa s povećanim trajanjem (beneficirani radni staž).

Dakle, u skladu sa svime prethodno navedenim, prema odredbama Zakona o doprinosima takav se primitak uobičajeno ne smatra plaćom za rad određenog mjeseca te se stoga pri obračunu trinaeste plaće ne može primijeniti najviša mjesečna osnovica za obračun doprinosa 55.086,00 kn. Obračun doprinosa stoga se prema bruto-primitku trinaeste plaće obavlja bez ograničenja.

Trinaesta plaća koja se isplaćuje kao izvanredni primitak, u smislu obračuna doprinosa, smatra se ostalim primitkom. Ostalim se primitcima prema čl. 22. st. 3. Zakonu o doprinosima smatraju:

- primitci po osnovi naknada, potpora, nagrada, darova, dnevnica, terenskog dodatka, pomorskog dodatka i otpremnine isplaćeni iznad neoporezivih iznosa, u skladu s propisima o porezu na dohodak
- primitci radi prekida radnog odnosa
- premije osiguranja što ih poslodavac na teret svojih sredstava, a u korist radnika plaća za životno osiguranje s obilježjem štednje te za dopunsko i privatno zdravstveno osiguranje, dobrovoljno mirovinsko osiguranje ili za osiguranje imovine radnika
- ostali primitci što ih poslodavac isplaćuje ili daje radniku za obavljeni rad u skladu s ugovorom o radu, pravilnikom o radu, kolektivnim ugovorom ili posebnim propisom, a ti se primitci ne odnose na naknadu za rad u određenom mjesecu, kao što su: dodatna plaća (izvan redovitih mjesečnih plaća), bonus za postignute rezultate i ostali slični primitci od nesamostalnog rada.

No, kako se visina plaće slobodno ugovara između radnika i poslodavca (ako nije već utvrđena kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu i sl.), nema zapreke da se plaća koja se isplaćuje u posljednjem mjesecu u godini ili za posljednji mjesec u godini ugovori u svoti koja će sadržavati i trinaestu plaću.

Primjerice, redovita plaća za rad radnika utvrđena je u svoti od 27.500,00 kn bruto, a za studeni (isplata u prosincu) ili prosinac (isplata u siječnju) ugovori se u svoti od 50.000,00 kn bruto. U tom slučaju tako utvrđena svota ne predstavlja izvanredni (ostali) primitak, nego može predstavljati plaću za redoviti rad. Ako su poslodavci na taj način utvrdili plaću za

PLAĆE I NADOKNADE

redoviti rad, u obama slučajevima mogu primijeniti najvišu mjesečnu osnovicu za obračun doprinosa jer se doprinosi uvijek obračunavaju za godinu provedenu u osiguranju.

Tablica: Obračun zadnje plaće koja se isplaćuje u prosincu uz primjenu najviše mjesečne osnovice za obračun doprinosa

Red. br.	OPIS	Trinaesta plaća uz primjenu najviše mjesečne osnovice
1.	Ukupna bruto-plaća	60.000,00
	OSNOVICA ZA OBRAČUN DOPRINOSA	57.222,00
	Doprinosi iz plaće za mirovinsko osiguranje I. stup 15 %	8.583,30
	Doprinosi iz plaće za mirovinsko osiguranje II. stup 5 %	2.861,10
2.	Ukupno doprinosi iz plaće	11.444,40
3.	Dohodak (1 – 2)	48.555,60
4.	Svota osobnog odbitaka	4000,00
5.	Porezna osnovica (3 – 4)	44.555,60
6.	Porez na dohodak od 20 %	6.000,00

Red. br.	OPIS	Trinaesta plaća uz primjenu najviše mjesečne osnovice
7.	Porez na dohodak od 30 %	4.366,68
8.	Ukupno poreza na dohodak	10.366,68
9.	Prizez 18 %	1.866,00
10.	Ukupno porez i prizez	12.232,68
11.	Neto-plaća	36.322,92
	Doprinos za zdravstveno 16,5 %	9.900,00

Poslodavac je u obvezi obračunati doprinos na plaću (doprinos za zdravstveno osiguranje) na bruto-primitak (60.000,00 kn), a ne na smanjenu osnovicu za obračun doprinosa.

Oni poslodavci koji će oporezivati trinaestu plaću obračunavati za prosinac, a isplaćivat će ju u siječnju, trebaju voditi računa o tome da će se knjiženje trinaeste plaće evidentirati u kunama, a isplata obaviti u eurima koji će biti važeći za 2023. godinu, dok će se ograničenje za doprinos odnosi na najvišu mjesečnu osnovicu važeću za 2022. godinu (57.222,00).

Ako će se isplata trinaeste plaće obaviti u prosincu, na obrascu JOPPD treba iskazati podatke kako prikazujemo u nastavku.

Slika: Obrazac JOPPD – isplata plaće uz primjenu najviše mjesečne osnovice za obračun doprinosa

1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. – odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranika koji se računa s povećanim trajanjem – II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/ osiguranika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	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 doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranika koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak
1	01333	xxxxxxxxxx	0001	0,00	3	168	0	60.000,00	8.583,30	9.900,00	0,00	0,00	0,00
	01333	XX	0002	0,00	1	01.12.2021..	31.12.2021.	60.000,00	2.861,10	0,00	0,00	0,00	0,00

13.2. Izdatak – uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunalog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
11.444,40	0,00	10.366,68	0	1	60.000,00
48.555,60	48.555,60	1.866,00	0,00	36.322,92	

3.2. ISPLATA TRINAESTE PLAĆE KOJA PREMAŠUJE NAJVIŠU GODIŠNJU OSNOVICU ZA OBRAČUN DOPRINOSA

Prema čl. 206. Zakona o doprinosima, za osiguranika pojedinca i za određenu godinu u mirovinskom osiguranju obveza je obračunavanja i plaćanja doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti do svote najviše godišnje osnovice propisane za istu godinu. Obveza je obračuna i

plaćanja doprinosa do svote najviše godišnje osnovice bez obzira na broj dana provedenih u osiguranju te godine.

Pri isplati raznih primitaka (plaće, bonusa, trinaeste plaće) poslodavac može premašiti najvišu godišnju osnovicu za obračun doprinosa.

Isplatitelji mogu pri obračunu doprinosa za osiguranika pojedinca primijeniti najvišu godišnju osnovicu kada je za toga osiguranika od istoga obveznika obračunavanja (isplatitelja) za određeno razdoblje obračuna doprinosa (kalendarsku godinu) ispunjena obveza te su doprinosi za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti obračunani i uplaćeni do svote najviše godišnje osnovice.

Prema primitcima od kojih se utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada koji se odnose na isto razdoblje obračuna doprinosa (kalendarsku godinu), a obračunavaju se i isplaćuju nakon što je ispunjen uvjet najviše godišnje osnovice, nema obveze doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti.

To znači da kada primitci koji se isplaćuju po osnovi dohotka od nesamostalnog rada na koje se plaćaju

doprinosi za obvezna osiguranja za pojedinog osiguranika odnosno stjecatelja primitka premaše najvišu godišnju osnovicu, tada se ograničava plaćanje doprinosa samo za I. stup, a doprinos za II. stup plaća se na ukupno ostvarene primitke (osim ako ponovo nije riječ o plaći za redoviti rad kada se osnovica za obračun II. stupa može ograničiti na najvišu mjesečnu osnovicu).

Primjer: Obračun doprinosa u trenutku premašivanja najviše godišnje osnovice za obračun doprinosa

Član uprave ostvaruje plaću za redoviti rad u svoti od 60.000,00 kn bruto. Kako se plaća isplaćuje kontinuirano tijekom cijele godine, u prosincu će doći do premašivanja najviše godišnje osnovice za obračun doprinosa (686.664,00 kn) radi isplate trinaeste plaće koja u ovom slučaju predstavlja dodatnu zaradu, stimulaciju, bonus radnika, a isplaćuje se u bruto-svoti od 60.000,00 kn. U tom slučaju potrebno je sastaviti dva obračuna:

- prvi obračun kada osnovica za obračun doprinosa još ne premašuje najvišu godišnju osnovicu pa se doprinosi za obvezna osiguranja I. i II. stupa obračunavaju na bruto-primitak
- drugi obračun gdje primitak premašuje najvišu godišnju osnovicu pa se I. stup za mirovinsko osiguranje ne obračunava, a II. stup mirovinskog osiguranja obračunava se na uobičajeni način.

Navedeno prikazuje sljedeća tablica.

Tablica: Obračun zadnje plaće u 2022. godini i premašivanje najviše godišnje osnovice za obračun doprinosa

Red. br.	OPIS	Plaća za studeni, isplata u prosincu	Trinaesta plaća uz primjenu najviše godišnje osnovice
1.	Ukupna bruto-plaća	60.000,00	60.000,00
	OSNOVICA ZA OBRAČUN DOPRINOSA	57.222,00	0,00
	Doprinosi iz plaće za mirovinsko osiguranje I. stup 15 %	8.583,30	0,00
	Doprinosi iz plaće za mirovinsko osiguranje II. stup 5 %	2.861,10	3.000,00
2.	Ukupno doprinosi iz plaće	11.444,40	3.000,00
3.	Dohodak (1 – 2)	48.555,60	57.000,00
4.	Svota osobnog odbitaka	4000,00	0,00
5.	Porezna osnovica (3 – 4)	44.555,60	57.000,00
6.	Porez na dohodak od 20 %	6.000,00	0,00
7.	Porez na dohodak od 30 %	4.366,68	17.100,00
8.	Ukupno poreza na dohodak	10.366,68	17.100,00
9.	Prizez 18 %	1.866,00	3.078,00
10.	Ukupno porez i prizez	12.232,68	20.178,00
11.	Neto-plaća	36.322,92	36.822,00
	Doprinos za zdravstveno 16,5 %	9.900,00	9.900,00

Ako primatelj (zaposlenik) ostvaruju primitke od više isplata (primjerice drugi dohodak), dolazi do

premašivanja najviše godišnje osnovice za obračun doprinosa.

Najvišu godišnju osnovicu za pojedinog osiguranika može utvrditi i Porezna uprava na zahtjev samog osiguranika putem Obrasca GOD-DOP. U navedenom obrascu pojedini isplataitelji iskazuju sve ostvarene primitke na koje su plaćeni doprinosi (dohodak od nesamostalnog rada i/ili drugi dohodak).

U slučaju premašivanja najviše godišnje osnovice, svotu doprinosa za I. stup mirovinskog osiguranja plaćenog na razliku iznad najviše godišnje osnovice Porezna uprava vraća osiguraniku.

Povrat više preplaćenih doprinosa za obvezna osiguranja iznad najviše godišnje osnovice za obračun doprinosa, nije neoporeziva isplata. Prema čl. 75. Zakona o porezu na dohodak primitkom po osnovi povrata doprinosa smatra se svota vraćenog doprinosa iz osnovice za obvezno mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti, a koji je, za određeno razdoblje obračuna doprinosa, obračunan i uplaćen iz svote koja prelazi svotu najviše godišnje osnovice. Primitak po osnovi povrata doprinosa smatra se drugim dohotkom. Prilikom isplate obustavlja se porez na dohodak od svote doprinosa koji se vraćaju osiguraniku te se oporezuju po stopi od 30 % + možebitni prizez.

Prema čl. 52. Zakona o porezu na dohodak za takav primitak koji se obračunava na način propisan za drugi dohodak ne provodi se poseban postupak.

4. ISPLATA OPOREZIVE TRINAESTE PLAĆE MLADIM OSOBAMA I OSOBAMA KOJE SE PRVI PUT ZAPOŠLJAVAJU

Trinaesta plaća može se mladim osobama i radnicima koji se prvi put zapošljavaju, pod prethodno opisanim uvjetima, isplatiti neoporezivo do svote od 7.500,00 kn godišnje, ali i oporezivo na jednak način kao i svim drugim radnicima. No, kada je riječ o oporezivoj trinaestoj plaći, postoje neke iznimke u slučaju obračuna doprinosa za obvezna osiguranja koji se obračunavaju na plaću. U skladu s čl. 21. st. 1. Zakona o doprinosima, mjesečna osnovica za obračun doprinosa jest plaća odnosno primitak od nesamostalnog rada, oporeziv porezom na dohodak, što ga isplaćuje (ili daje u naravi) poslodavac ili druga osoba umjesto poslodavca ili je bila obvezna isplatiti radniku za rad u određenom mjesecu.

Na primitke koji se smatraju plaćom, radnicima koji se po prvi put zapošljavaju⁴ odnosno mladoj osobi⁵ prema čl. 20. st. 2. Zakona o doprinosima, poslodavci

⁴ Osoba koja se prvi put zapošljava jest fizička osoba koju poslodavac, po osnovi ugovora o radu odnosno ugovora o stručnom osposobljavanju za rad, prijavljuje na obvezno mirovinsko osiguranje i obvezno zdravstveno osiguranje te do dana početka osiguranja nema evidentiran staž u mirovinskom osiguranju, odnosno ima evidentiran staž do osam dana (uključujući i osmi dan) po osnovi drugog dohotka, osim po osnovi roditelja koji obavlja roditeljske dužnosti, niti je staž mirovinskog osiguranja ostvario kod inozemnog nositelja obaveznoga mirovinskog osiguranja, osim fizičke osobe iz t. 54. ovog članka.

⁵ Mlada osoba jest fizička osoba koju poslodavac po osnovi ugovora o radu sklopljenog na neodređeno vrijeme prijavljuje na obvezno mirovinsko osiguranje i obvezno zdravstveno osiguranje te do dana početka osiguranja ima manje od 30 godina života, a do dana sklapanja ugovora o radu nije imala prethodno sklopljen ugovor o radu na neodređeno vrijeme s istim poslodavcem.

PLAĆE I NADOKNADE

nisu u obvezi obračunati doprinose na plaću, nego samo doprinose iz plaće (MIO I. i MIO II. stup).

Nadalje, osnovicom za obračun doprinosa za osiguranika po osnovi radnog odnosa smatraju se i svote ostalih primitaka od nesamostalnog rada, oporezivih porezom na dohodak.

Ostalim se primitcima, između ostaloga, prema čl. 22. st. 3. Zakonu o doprinosima smatraju i primitci po osnovi ostalih primitaka što ih poslodavac isplaćuje ili daje radniku za obavljene rad u skladu s ugovorom o radu, pravilnikom o radu, kolektivnim ugovorom ili posebnim propisom, a ti se primitci ne odnose na naknadu za rad u određenom mjesecu, kao što su: dodatna plaća (izvan redovitih mjesečnih plaća), bonus za postignute rezultate i ostali slični primitci od nesamostalnog rada.

Poslodavac, stoga, u slučaju primjene iznimke neobračunavanja doprinosa na redovitu plaću treba voditi računa o tome da se trinaesta plaća, u smislu obračunavanja doprinosa, smatra ostalim primitcima na koje treba obračunati sve doprinose pa i ako se trinaesta plaća isplaćuje mladoj osobi ili osobi koja se prvi put zapošljava.

Primjer: Obračun doprinosa na isplatu trinaeste plaće mladoj osobi ili osobi koja se prvi put zapošljava

Osobi koja ima 25 godina i ima sklopljen ugovor o radu na neodređeno vrijeme, pri obračunu plaće poslodavac ne obračunava doprinose na plaću. Pri obračunu trinaeste plaće treba obračunati doprinose na plaću. Navedeno prikazujemo u sljedećoj tablici:

Tablica: Obračun doprinosa na isplatu oporezive trinaeste plaće mladoj osobi

Red. br.	OPIS	Plaća za studeni, isplata u prosincu	Trinaesta plaća
1.	Ukupna bruto-plaća	10.000,00	10.000,00
	Doprinosi iz plaće za mirovinsko osiguranje I. stup 15 %	1.500,00	1.500,00
	Doprinosi iz plaće za mirovinsko osiguranje II. stup 5 %	500,00	500,00
2.	Ukupno doprinosi iz plaće	2.000,00	2.000,00
3.	Dohodak (1-2)	8.000,00	8.000,00
4.	Svota osobnog odbitaka	4000,00	0,00
5.	Porezna osnovica (3 – 4)	4.000,00	8.000,00
6.	Porez na dohodak od 20 %	800,00	1.600,00
7.	Porez na dohodak od 30 %	0,00	0,00
8.	Ukupno poreza na dohodak	800,00	1.600,00
9.	Prirez 18 %	144,00	288,00
10.	Ukupno porez i prirez	944,00	1.888,00
11.	Neto-plaća	7.056,00	6112,00
	Doprinosi na plaću		1.650,00
12.	Doprinos za zdravstveno osiguranje 16,5 %		1.650,00

Obračun poreza na dohodak poslodavac treba obaviti kumulativno u mjesecu isplata za oba primitka koja je isplatio (plaće i trinaesta plaća). Za obje isplate treba podnijeti Obrazac JOPPD, a isplaćeni se primitci trebaju prikazati u dvama redovima jer je trinaesta plaća ostali primitak.

1. Redni broj	2. Sifra općine/ grada prebivališta /bonavita	3. Sifra općine/ grada rada	4. OIB sjeveratelja/ osiguranika	5. Ime i prezime sjeveratelja/ osiguranika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	6.1. Oznaka sjeveratelja/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MIO za staž s povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poćicanje zaposljavanja osoba s invaliditetom	8. Oznaka prvog/radnog mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	10. Ukupni sati neodređeni sati rada (10. – određeni sati rada)	10.0. Ukupni neodređeni sati rada (10. – određeni sati rada)	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje – II STUP	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.5. Doprinos za zaposljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje koji se računa s povećanim trajanjem	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem – II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	12.9. Poseban doprinos za zaposljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak	13.2. Izdatak – uplaćeni doprinosi za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak	13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)									
1	01333	01333	0010	xxxxxxx	0010	0021	0,00	0,00	3	1	0	0	01.01.2022	31.12.2022	10.000,00	10.000,00	1.500,00	1.650,00	1.650,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.920,00	345,60	0	0,00	8.000,00	8.000,00	0,00	0,00	2.000,00	8.000,00	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)

Slika: Iskazivanje oporezive trinaeste plaće mladoj osobi u Obrascu JOPPD



Dražen OPALIĆ, mag. oec.

Naknada plaće i ostala prava pozvanim osobama zbog vojne obveze u Oružane snage Republike Hrvatske

Na temelju čl. 224. Zakona o radu (Nar. nov., br. 93/14. – 98/19.) uređen je radnopravni status pričuvnika za vrijeme izvršavanja vojne obveze.

Odredbom st. 3. toga članka Zakona o radu radnik ostvaruje pravo iz radnog odnosa kao da radi, a poslodavac ostvaruje pravo na troškove naknade plaće i drugih materijalnih prava pričuvnika koji su pozvani radi izvršavanja vojne obveze.

U nastavku članka opisat ćemo postupak ostvarivanja prava na naknadu plaće i obračun plaće.

1. UVODNE NAPOMENE

Kao što je već napomenuto, čl. 224. Zakona o radu propisano je da za vrijeme obavljanja dužnosti i prava državljana u obrani u skladu s posebnim propisom, radniku miruju prava i obveze iz radnog odnosa.

Iznimno od navedenoga, zaposleni pričuvnici za vrijeme odsutnosti s rada zbog vojne obveze ili služenja u ugovornoj pričuvi ostvaruju prava iz radnog odnosa kao da rade.

Troškove naknade plaće i drugih materijalnih prava pričuvnika, poslodavcu na pisani zahtjev nadoknađuje ministarstvo nadležno za poslove obrane.

Jednako tako, radnik koji nakon završetka vojne obveze, odnosno služenja u ugovornoj pričuvi, želi nastaviti raditi kod istoga poslodavca, obavezan je, čim sazna dan kada će mu prestati vojna obveza, odnosno služenje u ugovornoj pričuvi, a najkasnije u roku od trideset dana od dana prestanka vojne obveze, odnosno služenja u ugovornoj pričuvi, obavijestiti poslodavca o svojoj namjeri.

Radnika koji je u navedenom roku izvijestio poslodavca o prestanku vojne obveze, odnosno služenja u ugovornoj pričuvi, poslodavac je obavezan vratiti na poslove na kojima je radio prije stupanja u vojnu obvezu, odnosno služenje u ugovornoj pričuvi, a ako je prestala potreba za obavljanjem tih poslova, poslodavac mu je obavezan ponuditi sklapanje ugovora o radu za obavljanje drugih odgovarajućih poslova.

Poslodavac je obavezan vratiti radnika, kojemu je mirovala obveza iz radnog odnosa za vrijeme obavljanja dužnosti i prava državljana u obrani, na rad u roku od trideset dana od dana dostave izjave o namjeri nastavljanja rada kod istoga poslodavca, a ako ga nije moguće vratiti na rad, radnik ima tijekom godine dana od dana prestanka obavljanja dužnosti i prava državljana u obrani prednost pri zapošljavanju kod istog poslodavca.

U slučaju da poslodavac ne može vratiti radnika na rad, obavezan mu je isplatiti naknadu plaće za razdoblje propisanoga ili ugovorenoga otkaznog roka te, ako su za to ispunjeni uvjeti, i pripadajuću otpremninu.

Obavljanje dužnosti i prava državljana u obrani nije dopušteni razlog za otkaz ugovora o radu i u to vrijeme poslodavac ne može radniku redovito otkazati ugovor o radu, a ako poslodavac otkaže ugovor

o radu protivno navedenim odredbama, radnik ima sva prava koja su ovim Zakonom predviđena za slučaj nedopuštenog otkaza.

Navedene se odredbe na odgovarajući način primjenjuju i na radnike koji su na dragovoljnom vojnom osposobljavanju u smislu posebnog propisa o obrani.

2. PRAVA OSOBA POZVANIH ZBOG VOJNE OBVEZE

Člankom 25.b Zakona o obrani (Nar. nov., br. 73/13. – 70/19.) za vrijeme službe u Oružanim snagama radnopravni status pričuvnika koji je u radnom odnosu uređuje se zakonom kojim se uređuju radni odnosi.

Pričuvnici pozvani na službu u Oružane snage imaju pravo na novčanu naknadu i na naknadu putnih troškova za vrijeme provedeno u službi u Oružanim snagama. Visinu i načine isplate naknada pravilnikom propisuje ministar obrane.

Pravilnikom o naknadama i načinu isplate naknada osobama pozvanima zbog vojne obveze (Nar. nov., br. 15/03.)¹ propisano je da novaci, ročnici i pričuvnici za vrijeme obavljanja vojne obveze ostvaruju pravo na:

- naknadu plaće – samo za pričuvnike
- naknadu troškova za prijevoz sredstvima javnog prometa
- naknade troškova za prehranu i smještaj.

2.1. PRAVO NA NAKNADU PLAĆE

Za vrijeme obavljanja vojne obveze pričuvnici imaju pravo na naknadu plaće i dodataka na plaću. Pričuvnici koji izbjivaju s posla zbog vojne obveze ili zbog drugih dužnosti u vezi s vojnom obvezom ostvaruju prava iz radnog odnosa kao da rade.

Pričuvnicima pripada naknada plaće u visini prosječne plaće što su je ostvarili u posljednja tri mjeseca

¹ Odredbom čl. 120. st. 1. Zakona o obrani (Nar. nov., br. 73/13. – 70/19.) propisano je da će se provedbeni propisi na temelju ovlasti iz toga Zakona donijeti u roku od šest mjeseci od dana stupanja na snagu Zakona. Stavkom 2. toga članka propisano je da provedbeni propisi doneseni u skladu s odredbama Zakona o obrani (Nar. nov., br. 33/02. – 153/09.) ostaju na snazi do stupanja na snagu provedbenih propisa donesenih na temelju ovlasti iz Zakona iz 2013. godine u dijelu u kojemu nisu u suprotnosti s odredbama toga Zakona. Kako autoru nije poznato da je donesen novi Pravilnik kojim bi se uredilo pitanje prava osoba pozvanih zbog vojne obveze, za pretpostaviti je da je citirani Pravilnik još uvijek na snazi.

PLAĆE I NADOKNADE

prije pozivanja, odnosno posljednji mjesec prije pozivanja, ako je to za njih povoljnije.

Naknada plaće pričuvnicima isplaćuje se na teret državnog proračuna, a pravna osoba, odnosno poslodavac, nadoknađuje od Ministarstva obrane isplaćenu svotu naknade plaće i obveznih doprinosa iz plaće.

Naknada plaće pričuvnika usklađuje se jedanput na mjesec prema porastu plaće radnog mjesta s kojeg je pozvan na vojnu obvezu.

Pričuvniku se naknada plaće obračunava i isplaćuje za prethodni mjesec.

Pričuvniku koji obavlja vojnu obvezu manje od mjesec dana, naknada plaće obračunava se po danima tako da se svaki započeti dan računa kao cijeli dan.

Dnevna svota naknade plaće dobije se kada se mjesečna svota podijeli s 30.

2.2. PRAVO NA MIROVINU I NAKNADA NEZAPOSLENIM PRIČUVNICIMA

Pričuvnicima koji ostvaruju pravo na mirovinu ili novčanu naknadu zbog privremene nezaposlenosti, za vrijeme obavljanja vojne obveze pripada mirovina, odnosno novčana naknada.

Pričuvnicima koji nisu zaposleni isplaćuje se samo novčana naknada bez doprinosa za obvezno zdravstveno i mirovinsko osiguranje.

2.3. NAKNADA TROŠKOVA ZA PRIJEVOZ SREDSTVIMA JAVNOG PROMETA

Vojni obveznici mogu se koristiti prijevoznim sredstvima redovnog javnog prometa: vlakom, brodom i autobusom. Vrstu vlaka i broda određuje tijelo koje je nadležno za obavljanje poslova vojne obveze.

Za prijevoz zrakoplovom, drugim javnim ili privatnim prijevoznim sredstvom te kolima za spavanje vojni obveznici moraju imati posebno odobrenje.

Prijevoz zrakoplovom može se odobriti, na relaciji na kojoj postoji redovan željeznički, brodski ili autobusni promet:

- ako to zahtijeva hitnost
- ako bi ukupni troškovi prijevoza bili manji ili jednaki ukupnim troškovima putovanja vlakom, brodom ili autobusom.

Tijelo koje je nadležno za obavljanje poslova vojne obveze može odobriti prijevoz drugim javnim ili privatnim prometnim sredstvima na pravcu na kojemu postoji redovan željeznički, brodski odnosno autobusni promet. U navedenom slučaju, troškove prijevoza snosi tijelo koje je nadležno za obavljanje poslova vojne obveze.

U prijevozu se koristi najkraći pravac, odnosno pravac koji s obzirom na postojeće prometne veze i vrste prijevoznih sredstava u redovnom javnom prometu omogućuje najracionalniji prijevoz.

Vojnim obveznicima se na ime naknade troškova za prijevoz priznaju:

- za prijevoz vlakom, zrakoplovom ili brodom – troškovi u visini cijene vozne karte prema cjeniku za drugi razred
- za prijevoz autobusom – troškovi u visini cijene autobusne karte
- za prijevoz drugim javnim ili privatnim prometnim sredstvima, ako na tom pravcu postoji

redovan javni promet – troškovi u visini cijene vozne karte drugog razreda, odnosno u visini cijene autobusne ili brodske karte ako na tom pravcu ne postoji željeznički promet

- na pravcu na kojem nema redovna javnog prometa – naknada po prijednom kilometru u svoti koja se određuje odlukom Vlade RH o visini dnevnica za službeno putovanje i visini naknada za korisnike koji se financiraju iz državnog proračuna (3 kune po kilometru).

Osim naknade za prijevoz, vojnim obveznicima priznaju se i troškovi za rezervaciju sjedišta te troškovi osobnoga prijevoza i prijevoza prtljage do mjesta polaska javnoga prometnog sredstva i natrag, ako ti troškovi nisu uračunati u redovnu cijenu karte za prijevoz odgovarajućim sredstvima.

Ako su za korištenje nekih prijevoznih sredstava u javnom prometu predviđene komercijalne povlastice, visina troškova prijevoza određuje se prema cijeni najpovoljnije povlastice za prijevoz koju je odabralo nadležno tijelo.

U slučajevima za koje nije propisana jedinstvena cijena (autobusne karte, zrakoplovne karte, brodske karte i slično) i u slučajevima rezervaciju sjedišta te troškovi osobnog prijevoza i prijevoza prtljage do mjesta polaska javnoga prometnog sredstva i natrag, uz zahtjev za naknadu troškova za prijevoz, vojni je obveznik obavezan priložiti račun ili drugi dokaz o trošku.

2.4. NAKNADA TROŠKOVA ZA PREHRANU I SMJEŠTAJ

Tijelo koje je nadležno za obavljanje poslova vojne obveze obvezno je vojnim obveznicima osigurati prehranu i smještaj.

Ako tijelo koje je nadležno za obavljanje poslova vojne obveze ne osigura prehranu i smještaj, obvezno je vojnim obveznicima isplatiti dnevnu naknadu u visini dnevnice za službeno putovanje u zemlji, bez troškova noćenja, koja se priznaje kao materijalni trošak korisnicima proračuna Republike Hrvatske. Za vrijeme od najmanje 8 sati provedenih na obavljanju vojne obveze, vojnom obvezniku priznaje se 50 % svote dnevnice naknade, a za vrijeme od 12 i više sati pripada mu dnevna naknada u punoj svoti.

Troškovi noćenja priznaju se u punoj svoti prema priloženom računu, do cijene noćenja u hotelu s četiri zvjezdice.

U vrijeme provedeno u obavljanju vojne obveze računa se vrijeme u kojemu je vojni obveznik obavljao vojnu obvezu i određeno vrijeme koje je pri dolasku proveo na putu od svoga prebivališta odnosno boravišta do mjesta u kojemu se trebao javiti nadležnom tijelu, a pri povratku određeno vrijeme koje je proveo na putu do svoga prebivališta odnosno boravišta.

Ako vojni obveznik boravi u inozemstvu, u vrijeme obavljanju vojne obveze računa se vrijeme koje je pri dolasku proveo na putu od granice do mjesta u kojemu se trebao javiti nadležnom tijelu, a pri povratku na putu od mjesta u kojemu je obavio vojnu obvezu do granice.

Pravo na naknade iz navedenog Pravilnika utvrđuje tijelo koje je nadležno za obavljanje poslova vojne obveze u skladu s odredbama toga Pravilnika i na

temelju računa podnesenih za troškove koje su vojni obveznici imali za vrijeme obavljanja vojne obveze.

Ako podnositelj računa ili drugog dokaza o trošku, odnosno primatelj naknade osporava utvrđenu svotu priznate naknade, nadležno je tijelo obvezno donijeti rješenje kojim utvrđuje pravo na naknadu i svotu utvrđene naknade. Protiv navedenog rješenja stranka ima pravo žalbe Ministarstvu obrane.

Pravo na ostvarivanje naknade prema odredbama ovoga Pravilnika zastarijeva u skladu s općim propisima o zastari potraživanja. Ostala prava (zdravstveno i mirovinsko osiguranje i dr.) vojni obveznici ostvaruju u skladu s posebnim propisima.

3. OBVEZE JAVNIH DAVANJA PREMA NOVČANIM NAKNADAMA

Člankom 9. st. 1. t. 1. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. – 32/20.) propisano je da se porez na dohodak ne plaća na naknadu **razlike plaće** za vrijeme vojne službe u Oružanim snagama Republike Hrvatske. Točkom 11. toga stavka Zakona o porezu na dohodak propisano je da se porez na dohodak ne plaća na primitke po osnovi službenih putovanja fizičkih osoba koje do trenutka isplate navedenih primitaka u istom poreznom razdoblju nisu ostvarile dohodak od nesamostalnog rada (plaću) prema čl. 21. toga Zakona ili primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak prema čl. 39. toga Zakona, **u neprofitnim organizacijama**.

Navedeno znači da naknada plaće koje isplaćuje poslodavac, a tijelo koje je nadležno za obavljanje poslova vojne obveze refundira isplaćenu naknadu plaće poslodavcu podliježe obvezi oporezivanja.

Obveze oporezivanja ne bi postojala prema može-bitnoj dodatnoj isplati razlike između naknade plaće koju je utvrdio poslodavac prema prethodno isplaćenim plaćama i prava na stvarnu isplatu (npr. razliku plaće od naknade plaće koju isplaćuje poslodavac do plaće koju bi osoba imala pravo na temelju čina i/ili zapovijedane dužnosti). Naravno, pod uvjetom da se takvo pravo propiše, odnosno utvrdi posebnim propisom.

Što se tiče doprinosa za obvezna osiguranja, prema čl. 21. st. 1. Zakona o doprinosima (Nar. nov., br.

84/08. – 106/18.) mjesečnom osnovicom za obračun doprinosa smatra se plaća odnosno primitak od nesamostalnog rada, oporeziv porezom na dohodak, što ga poslodavac ili druga osoba umjesto poslodavca isplaćuje ili daje u naravi ili je bila dužna isplatiti osiguraniku za rad u određenom mjesecu prema ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu.

Prema prethodno navedenim odredbama može se zaključiti sljedeće:

- naknade vojnim obveznicima koji su u radnom odnosu podliježu i obvezi doprinosa i obvezi poreza na dohodak
- naknade po danu i naknade troškova ne podliježu obvezi doprinosa niti podliježu obvezi poreza na dohodak.

Naknada plaće mora se isplatiti u istim rokovima kao i plaća (ako kolektivnim ugovorom ili ugovorom o radu nije drukčije određeno, plaća i naknada plaće za prethodni mjesec isplaćuju se najkasnije do 15. dana u sljedećem mjesecu).

Tijelo koje će refundirati naknadu plaće poslodavcu nema obvezu izvješćivanja o tome putem Obrasca JOPPD jer Pravilnikom o porezu na dohodak nije propisana obveza izvješćivanja o refundaciji naknade plaće osobama na vojnoj vježbi.

4. IZVJEŠĆIVANJE O ISPLAĆENIM NAKNADAMA / OBRAČUNANOM DOPRINOSU

O isplaćenju naknadi plaće, obračunanoj obvezi doprinosa prema isplaćenju naknadi plaće, isplaćenju naknadi nezaposlenoj osobi odnosno obračunanoj obvezi posebni doprinos za mirovinsko osiguranje za osobe osigurane u određenim okolnostima i posebnog doprinosa za zaštitu zdravlja na radu, isplatitelj je obavezan izvijestiti Poreznu upravu putem *Izvjješća o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja na dan _____* (Obrazac JOPPD).

Pregled obveza za javna davanja, obveznika isplate naknade te propisane oznake na obrascu JOPPD, pokazane su u nastavku.

OBVEZE PREMA NAKNADI PLAĆE RADNIKU NA VOJNOJ VJEŽBI

Vrsta naknade	Obveza javnih davanja	Obveznik obračuna, plaćanja i izvješćivanja o javnom davanju	Rok obračuna i plaćanja javnog davanja	Rok podnošenja Obrasca JOPPD	Oznaka na stranici B pod 6.1. Obrasca JOPPD	Oznaka na stranici B pod 6.2. Obrasca JOPPD	Oznaka neoporeziva primitka
Naknada plaće	Obveza doprinosa – DA	Poslodavac	Istodobno s isplatom plaće ili zadnji dan u mjesecu za protekli mjesec ako se plaća ne isplaćuje	Istodobno s isplatom plaće ili zadnji dan u mjesecu za protekli mjesec ako se plaća ne isplaćuje	0001	0001 0001	–
	Obveza poreza – DA						
Naknada po danu vojne vježbe	Obveza doprinosa – NE	Isplatitelj ²	–	Do 15. dana u mjesecu protekom mjeseca isplate	0000 ili u istom retku s obračunom doprinosa	0000 ili u istom retku s obračunom doprinosa	52
	Obveza poreza – NE						

² Tijelo koje je nadležno za obavljanje poslova vojne obveze.

PLAĆE I NADOKNADE

Primjer: Obračun plaće i naknade plaće osobi pozvanoj zbog vojne službe

Radnik Ivo Ivić, OIB: 2222222222, bio je pozvan zbog vojne službe, prema potvrdi nadležnog tijela, od 24. listopada do 28. listopada 2022. godine.

PODATCI ZA OBRAČUN PLAĆE ZA LISTOPAD 2022. GODINE:

- radnik nije radio (bio je u vojnoj službi) ukupno 5 radna dana
- mjesečni fond sati u studenome je 168 sati (168 radnih sati)
- odrađeni sati rada: 128 sata (od 1. do 21. listopada i 31. listopada)
- sati vojne vježbe: 40 radna sata odnosno 5 radnih dana
- mjesečna bruto-plaća za listopad 2022.: 8.200,00 kuna
- mjesečna bruto-plaća za rujan 2022.: 9.300,00 kuna, a prosjek zadnja tri mjeseca prije poziva u vojnu službu bio je 9.100,00 kuna pa će se za obračun uzeti plaća za rujan 2022.
- mjesečna bruto naknada plaće za dane vojne službe (9.300,00 / 30 x 5): 1.550,00 kuna.

Plaća i naknada plaće isplaćuju se 15. studenoga 2022. godine.

Opis	Svota
I. OBRAČUN PLAĆE ZA LISTOPAD 2023.	
Bruto-plaća radnika	8.200,00
Satnica za listopad 2022. (plaća za mjesec dana rada / 168)	48,81
Broj odrađenih sati rada u listopadu 2022.	128,00
Ukupno sati	128,00
Plaća za listopad 2022. - redovan rad (vrijednost satnice x ukupno sati)	6.247,62
Plaća za prethodni mjesec (rujan 2022.)	9.300,00
Dnevna svota naknade plaće osobi u vojnoj službi (plaća za rujan / 30)	310,00
Broj dana provedenih u vojnoj službi	5,00
Svota bruto naknade plaće za vojnu službu	1.550,00
Bruto-plaća i naknada plaće	7.797,62
Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti	1.169,64
Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje	389,88
Doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	1.286,61
Dohodak	6.238,10
Osobni odbitak	4.000,00
Porezna osnovica	2.238,10
Svota poreza na dohodak	447,62
Svota prireza porezu na dohodak	80,57
Ukupno porez i prirez	528,19
Svota za isplatu	5.709,90

OBRAČUN ISPLAĆENE/OBRAČUNANE PLAĆE/NAKNADE PLAĆE	Obrazac IP1
I. PODACI O RADNIKU 1. Ime i prezime: Ivo Ivić 2. Adresa: Zagreb, Gajeva 8 3. Osobni identifikacijski broj: 2222222222 4. IBAN broj računa HR122340009320121412 kod XY Banke d.d.	II. PODACI O POSLODAVCU 1. Tvrtka / ime i prezime: Miki d.o.o. 2. Adresa / sjedište: Zagreb, Oboj 5 3. Osobni identifikacijski broj: 4444444444 4. IBAN broj računa: HR2484008110542141 kod XX Banke d.d.
III. OPĆI PODACI POTREBNI ZA OBRAČUN PLAĆE	
1.1.	
1.2.	
IV. DATUM ISPLATE/OBRAČUNA	
2.1. Datum isplate plaće/naknade plaće u cijelosti	|_1_|_5_|_1_|_1_|_2_|_0_|_2_|_2_|
V. RAZDOBLJE NA KOJE SE PLAĆA ODNOSI: GODINA 2022., MJESEC 10., DANI U MJESECU OD 01. DO 31.	

OPIS	SATI	ELEMENT OBRAČUNA	IZNOS
1	2	3	4
VI. PODACI O RADNOM VREMENU I OSTVARENOJ PLAĆI/NAKNADI PLAĆE			
1. REDOVNI MJESEČNI FOND SATI			
2. PODACI O VRSTI I IZNOSIMA OSTVARENE PLAĆE/NAKNADE PLAĆE I BROJU OSTVARENIM SATI RADA/NAKNADE NA TERET POSLODAVCA			
2.1. redoviti rad prema rasporedu radnog vremena	128		6.247,46
2.2. naknada plaće osobi u vojnoj službi	40		1.550,00
OPIS			IZNOS
1			2
VII. UTVRĐIVANJE DOPRINOSA IZ OSNOVICE			
1. OSNOVICA ZA UTVRĐIVANJE DOPRINOSA PREMA OPOREZIVIM NAKNADAMA			
2. doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti			1.169,64
3. doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje			389,88

VIII. UTVRĐIVANJE POREZA NA DOHODAK I PRIREZA POREZU NA DOHODAK			
1. IZNOS OSTVAREN OG OPOREZIVOG PRIMITKA		7.797,62	
2. IZDACI (VIII.2.1. + VIII.2.2.)		1.559,52	
2.1. plaćeni iznos doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti		1.169,64	
2.2. plaćeni iznos doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje		389,88	
3. DOHODAK (VIII.1. - VIII.2.)		6.238,10	
4. NEOPOREZIVI ODBITAK (UKUPAN FAKTOR OSOBN OG ODBITKA „_„)		4.000,00	
5. POREZNA OSNOVICA		2.238,10	
6. UKUPAN IZNOS POREZA		447,62	
STOPA (%)	OSNOVICA		
6.1. 20 %	2.238,10	447,62	
7. IZNOS PRIREZA (18 %)		80,57	
8. UKUPNO POREZ I PRIREZ		528,19	
IX. IZNOS ZA ISPLATU		5.709,90	
OPIS		IZNOS	
X. VRSTE I IZNOSI NEOPOREZIVIH NAKNADA (X.1. + ... + X.n.)			
	VRSTA NEOPOREZIVOG PRIMITKA	IZNOS DOPRINOSA IZ OSNOVICE	SATI
1.			
XII. IZNOS ZA ISPLATU NA RAČUN			
1.	Iznos za isplatu isplaćen radniku na redovan račun		5.709,90
2.	Iznos u EUR 7,53450	757,83 EUR	
XIII. DOPRINOSI NA OSNOVICU			
1.1. OSNOVICA ZA UTVRĐIVANJE DOPRINOSA NA OSNOVICU PREMA PLAĆI		6.247,62	
1.2. OSNOVICA ZA UTVRĐIVANJE DOPRINOSA NA OSNOVICU PREMA NAKNADI PLAĆE OSOBI NA VOJNOJ VJEŽBI OSOBI		1.550,00	
2. IZNOS DOPRINOSA NA OSNOVICU		1.286,61	
2.1. doprinos za zdravstveno osiguranje prema plaći/naknadi plaće		1.030,85	
2.1. doprinos za zdravstveno osiguranje prema naknadi plaće osobi na vojnoj vježbi osobi		255,75	
XIV. UKUPAN TROŠAK RADA		9.084,23	
XVI. DATUM PREDAJE RADNIKU/RADNICI:			

Miki d.o.o. (Podnositelj zahtjeva) OIB: 4444444444 Zagreb, Oboj 5 (Adresa podnositelja zahtjeva)	Ministarstvo obrane RH Sektor za razvoj i upravljanje ljudskim potencijalima Sančićeva 6 10 000 Zagreb
--	--

ZAHTJEV ZA NAKNADOM PLAĆE

Na temelju potvrde KLASA: XXXXX, URBROJ: XXXXXX od 2. studenoga 2022. godine molimo da izvršite naknadu plaće za našeg radnika Ivana Ivića, OIB: 2222222222, kako slijedi:

Bruto-plaća	Doprinos na plaću	Ukupan trošak plaće	Broj dana vojne službe
1.550,00	255,75	1.805,75	5 dana

Molimo da uplatu izvršite na naš račun: IBAN: HR2484008110542141 kod banke XY d.d.
Model i poziv na broj: 00 – 333333333-1117

Privitak:

- potvrda o vojnoj vježbi nadležnog tijela
- ovjereni obrazac obračuna isplaćene plaće (Obrazac IP 1) za listopad 2022. godine
- ovjereni obrazac obračuna isplaćene plaće (Obrazac IP 1) za rujan 2022. godine

Potpis ovlaštene osobe
U Zagrebu 21. studenoga 2022. godine



Obračun PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja 2022. godine

Obrasc PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske 2022. godine – 12. Obrazac PDV obveznici PDV-a trebaju predati najkasnije do 20. siječnja 2023. godine. U navedenoj prijavi porezni obveznik treba provesti sva usklađenja i ispravke za tu kalendarsku godinu te voditi računa o uobičajenim pravilima sastavljanja svakog Obrasca PDV. To znači da osim obveze ispravka PDV-a pri izlasku / ulasku u sustav PDV-a, porezni obveznici koji dijele pretporez trebaju provesti usklađenje priznatog pretporeza tijekom 2022. godine te izračunati novi postotak priznavanja pretporeza za 2023. godinu. Sve navedeno odnosi se na „dohodaše“ i „dobitaše“. Napominjemo da se način i pravila sastavljanja 12. Obrasca PDV za 2022. godinu nisu promijenila u odnosu na prethodnu godinu.

1. UVOD

Obrazac PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine – prosinac 2022., trebaju predati svi porezni obveznici, neovisno o tome jesu li registrirani kao trgovačko društvo ili obrt te jesu li obveznici poreza na dobitak ili su obveznici primjene proračunskog odnosno neprofitnog računovodstva, ako su obveznici poreza na dodanu vrijednost (dalje: PDV). Predaje se uobičajeno kao i svaki Obrazac PDV za određeno razdoblje oporezivanja, odnosno do 20. dana u tekućem mjesecu koje slijedi nakon završetka razdoblja oporezivanja, u skladu s čl. 85. st. 6. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22. – dalje: Zakon o PDV-u). Osim propisa o PDV-u, Ministarstvo financija je dalo Uputu za sastavljanje i podnošenje prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine *KLASA: 410-19/20-02/270 od 12. studenog 2020. godine* (dalje: Uputa).

Osim uobičajenih pravila sastavljanja Obrasca PDV, razlika u odnosu na ostale mjesece ili tromjesečje u kojem obveznici predaju Obrazac PDV je u tome što se u Obrascu PDV za prosinac trebaju provesti sva usklađenja i ispravke za tu kalendarsku godinu (u slučaju izlaska iz sustava PDV-a, početka obavljanja oslobođenih isporuka i dr.) što proizlazi iz čl. 85. st. 7. Zakona o PDV-u. i čl. 173. st. 7. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. – 133/22. – dalje: Pravilnik o PDV-u).

2. TEMELJNE ODREDBE U VEZI SA SASTAVLJANJEM 12. OBRASCA PDV ZA 2022. GODINU

2.1. TKO SU OBVEZNICI SASTAVLJANJA OBRASCA PDV ZA POSLJEDNJE RAZDOBLJE OPOREZIVANJA KALENDARSKJE GODINE

Obveznici PDV-a, a time i obveznici predaje 12. PDV-obrasca za 2022. godinu, osobe su navedene u čl. 6. Zakona o PDV-u, odnosno svi porezni obveznici koji su upisani u registar obveznika PDV-a – *svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti.*

To znači da se obveza predaje Obrasca PDV odnosi na sve porezne obveznike, a usklađenje i ispravke pretporeza dodatne su obveze koje treba provesti u Obrascu PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine. Jednako tako u 12. PDV Obrascu

treba iskazati i ispravke koji su nastali iz različitih razloga, kao što su manjkavosti u ispravama koje prate isporuku dobara ili obavljenju uslugu, neusklađene evidencije i slično, te razlike koje će se pojaviti po provedenom godišnjem popisu imovine.

Ako porezni obveznik u propisanom roku ne podnese prijavu PDV-a ili nema propisanu dokumentaciju i porezne evidencije, u skladu s čl. 85. st. 8. Zakona o PDV-u i čl. 173. st. 10. Pravilnika o PDV-u, Porezna uprava (dalje: PU) može procijeniti obvezu PDV-a na temelju obavljenog nadzora, usporedbom s poreznim obveznikom koji obavlja sličnu djelatnost ili na temelju drugih podataka o poslovanju poreznog obveznika.

Napominjemo da *mali* porezni obveznici koji su samo registrirani za potrebe PDV-a (nisu u sustavu PDV-a), nisu obveznici predaje Obrasca PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine jer su samo upisani u registar obveznika PDV-a kako bi mogli platiti obvezu PDV-a, ali nemaju pravo na priznavanje pretporeza i zapravo se u tom dijelu ne ponašaju kao obveznici PDV-a.

U nastavku se daje pregled poreznih obveznika koji trebaju predati Obrazac PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine.

KORISNO!

i u 2022.

u nakladi RRiF-a

POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

- Primjena u praksi -
VIII. dopunjeno izdanje, lipanj 2018.

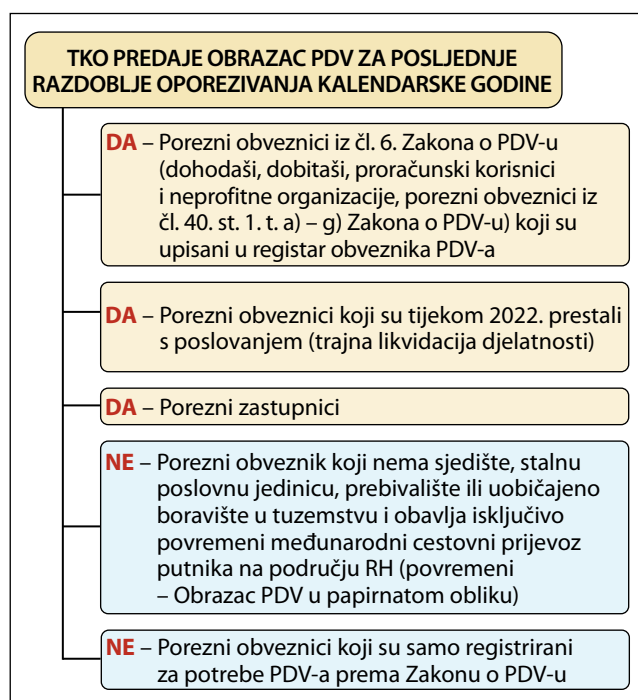
Redakcija:
dr. sc. Ljerka MARKOTA

Opseg: 1588 str. (TVRDI UVEZ)



Narudžbenica na kraju časopisa

**Slika 1. Porezni obveznici koji trebaju predati
Obrazac PDV za posljednje razdoblje oporezivanja
kalendarske godine**



2.2. KOJI RAČUNI ULAZE U POSLJEDNJE RAZDOBLJE OPOREZIVANJA KALENDARSKJE GODINE

Temeljni uvjeti kojima se propisuje koje račune odnosno isporuke treba evidentirati u mjesečni Obrazac PDV, ujedno su uvjeti koje treba primjenjivati i pri izradi Obrascu PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine.

U nastavku se daje pregled izlaznih i ulaznih računa koje treba evidentirati u Obrascu PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine.

Tablica 1. Računi koji ulaze u Obrazac PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine – prosinac 2022. godine

RAČUNI – ISPORUKE – NABAVE	
Red. br.	IZLAZNI RAČUNI iz 12. mjeseca 2022. godine i svi drugi računi po kojima nije iskazana obveza PDV u prethodnim razdobljima oporezivanja u 2022.
1.	Izlazni računi u tuzemstvu koji nose datum iz 2022. (za dobra i usluge, tuzemni prijenos porezne obveze i dr.)
2.	Isporuke dobara i usluga u tuzemstvu u 2022. neovisno o tome s kojim datumom su računi izdani i jesu li izdani (2022. ili 2023.)
3.	Izdani računi za primljeni predujam u 2022. – tuzemstvo
4.	Naplaćeni računi u 2022. za porezne obveznike koji utvrđuju obvezu prema naplaćenju naknadi
5.	Izdani računi za isporuke dobara i usluga u EU-u – datum iz 2022.
6.	Izdani računi ili obavljene usluge poreznim obveznicima u EU-u ili trećim zemljama u 2022.
7.	Izdani računi za isporuke u treće zemlje – izvoz dobara
8.	Manjak dobara – prema inventuri za 2022.

RAČUNI – ISPORUKE – NABAVE	
Red. br.	ULAZNI RAČUNI iz 12. mjeseca 2022. godine i svi drugi ulazni računi po kojima nije korišten pretporez u prethodnim razdobljima oporezivanja u 2022.
1.	Primljeni računi za nabave u tuzemstvu koji nose datum 2022. (za dobra, usluge, tuzemni prijenos porezne obveze)
2.	Primljeni računi za nabave u tuzemstvu u 2022. koji su izdani i primljeni najkasnije s datumom do 20. 1. 2023.
3.	Računi za dani predujam koji su izdani i primljeni najkasnije s datumom do 20. 1. 2023.
4.	Primljeni računi za stjecanje dobara iz EU-a koji nose datum 2022.
5.	Primljeni računi za usluge koje su obavili porezni obveznici iz EU-a i trećih zemalja u 2022. i obavljene usluge u 2022. za koje nisu primljeni računi
6.	Uvoz dobara – carinski postupak u 2022.

Napominjemo da poreznom obvezniku koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama, odnosno prema načelu blagajne, porezna obveza i pravo na pretporez nastaje u trenutku plaćanja-naplate računa (čl. 125.i st. 3. i 4. Zakona o PDV-u). Iznimke od načela blagajne propisuje čl. 125.j Zakona o PDV-u (detaljnije u t. 7.).

U posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine također treba evidentirati obračunani PDV na manjkove dobara koji su utvrđeni po godišnjem popisu – inventuri.

Napomena: O godišnjem popisu – inventuri kod dobitaša može se pročitati u ovom broju časopisa RRiF-a.

3. OBVEZE U VEZI S PODJELOM PRETPOREZA IZ ULAZNIH RAČUNA – ISPRAVAK PRETPOREZA

Obveza podjele pretporeza odnosi se na obveznike PDV-a koji obavljaju oporezive i oslobođene promete iz čl. 39., 40. i 114. Zakona o PDV-u. Prema čl. 62. st. 1. Zakona o PDV-u i čl. 137. Pravilnika o PDV-u, ako poduzetnik koristi primljena ili uvezena dobra i usluge koje su mu obavljene djelomično za isporuke dobara i obavljanje usluga za koje nije dopušten odbitak pretporeza, tada se može odbiti samo onaj dio pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza.

Pretporez se može priznati samo iz ulaznih računa koji se odnose i koji su povezani s oporezivim isporukama. No svota pretporeza koja se odnosi na isporuke dobara i usluge za koje je dopušten odbitak, a koji se ne može izravno pripisati tim isporukama na temelju knjigovodstvene i druge dokumentacije, određuje se na godišnjoj razini kao razmjerni dio koji se može odbiti, odnosno kao postotak. Izračunava se stavljanjem u odnos ukupnih oporezivih isporuka bez PDV-a za koje je dopušten odbitak pretporeza u odnosu na ukupnu svotu isporuka bez PDV-a.

To konkretno znači da se pretporez NE može priznati iz ulaznih računa koji se odnose na oslobođene

POREZI

isporuke iz čl. 39., 40. i 114. Zakona o PDV-u (zdravstvene usluge – usluge bolničke dijagnostike, liječenja i zdravstvene njege i s njima usko povezane usluge, usluge obrazovanja – obrazovanje djece i mladeži, usluge i isporuke dobara predškolskih, osnovnih, srednjih i vi-sokoškolskih ustanova, usluge socijalne skrbi, odobravanje i ugovaranje kredita te upravljanje kreditom i dr.).

Porezni obveznici „dobitaši“ (koji utvrđuju obvezu prema izdanim računima), a koji trebaju voditi brigu o podjeli pretporeza, najčešće su oni koji uz redovitu oporezivu djelatnost obavljaju oslobođene promete, npr. financijske transakcije (davanje kredita, pozajmica) iz čl. 40. st. 1. t. b) Zakona o PDV-u, te oni koji iznajmljuju nekretnine za stambene potrebe koje su prema čl. 40. st. 1. t. l) Zakona o PDV-u oslobođene PDV-a.

3.1. KAKO SE IZRAČUNAVA NOVI POSTOTAK ZA PRIZNAVANJE PRETPOREZA

Postotak priznavanja pretporeza za primjenu tijekom 2022. godine izračunan je na temelju prometa ostvarenog u 2021. godini. Međutim, za usklađenje postotka korištenog pretporeza tijekom 2022. i postotka na temelju prometa cijele 2022. godine treba, prema čl. 62. st. 2. Zakona o PDV-u, prije izrade Obrasca PDV za posljednje razdoblje oporezivanja – prosinac 2022. godine, izračunati novi postotak kako se pokazuje u nastavku:

$$\% \text{ podjele pretporeza} = \frac{\text{ukupna vrijednost godišnjih oporezivih isporuka (bez PDV-a) za koje je mogao biti korišten pretporez}}{\text{oporezive isporuke (bez PDV-a) za koje je mogao biti korišten pretporez + isporuke za koje nije dopušten odbitak pretporeza (oslobođene iz čl. 39., 40. i 114. Zakona o PDV-u) i svote subvencija (osim onih koje su izravno povezane s cijenom isporuka dobara ili usluga)}}$$

Kako je iz formule vidljivo, primljene subvencije ulaze u izračun (nazivnik), osim onih koje su izravno povezane s cijenom isporuka dobara i usluga (čl. 33. st. 1. Zakona o PDV-u) te ih tada treba staviti u brojnik. Navedeno potvrđuje i stajalište Ministarstva financija, *KLASA: 410-19/14-01/246, od 16. srpnja 2014.*

Pri izračunu treba voditi brigu da se u svote (brojnika i nazivnika) NE uzimaju sljedeće vrijednosti (čl. 62. st. 3. Zakona o PDV-u):

- svota prometa koja se odnosi na isporuke gospodarskih dobara koja porezni obveznik koristi za obavljanje svoje gospodarske djelatnosti (npr. prodaja strojeva, opreme i dr.)*
- svota prometa koja se odnosi na povremene isporuke nekretnina (smatra se da isporuka nekretnina nije uobičajena djelatnost poreznog obveznika)*
- svota prometa koja se odnosi na povremene financijske transakcije navedene u članku 40. stavku 1. točkama b) do g) Zakona o PDV-u.*

Povremenim se isporukama nekretnina i povremenim transakcijama, u skladu s čl. 138. st. 4. Pravilnika o PDV-u smatra:

Povremenom isporukom nekretnine iz članka 62. stavka 3. točke b) Zakona smatraju se dvije isporuke nekretnina koje obavi porezni obveznik u jednoj kalendarskoj godini kojemu isporuka nekretnina nije

uobičajena djelatnost koju obavlja. Povremenom financijskom transakcijom iz članka 62. stavka 3. točke c) Zakona smatraju se dvije transakcije iz članka 40. stavka 1. točaka b) do g) Zakona koje porezni obveznik obavi u jednoj kalendarskoj godini.

Nadalje, Uputi u vezi primljenih potpora Hrvatskog zavoda za zapošljavanje za očuvanje radnih mjesta u Uputi je navedeno: *Potpore za očuvanje radnih mjesta koje se dodjeljuju poslodavcima kojima je zbog posebnih okolnosti uvjetovane koronavirusom (COVID-19) narušena gospodarska aktivnost ne uključuje se u nazivnik formule za izračun podjele pretporeza iz članka 62. stavka 2. Zakona. To potvrđuje i stajalište KLASA: 410-19/20-02/187, od 24. srpnja 2020. godine.*

Postotak priznavanja pretporeza porezni su obveznici u tijeku 2022. (izračunanog na temelju prometa 2021. godine) trebali koristiti kao kriterij – svotu priznavanja pretporeza iz ulaznih računa, ali samo za one ulazne račune koji se nisu mogli izravno pripisati određenim isporukama. Za ostale ulazne račune koji se odnose na više neprepoznatljivih isporuka, dio pretporeza koji se može odbiti trebalo je utvrditi na godišnjoj razini kao postotak ukupnih isporuka te ga je trebalo zaokružiti najviše do sljedećega cijelog broja.

Nadalje, porezni su obveznici mogli dio pretporeza koji se može odbiti utvrđivati odvojeno za svaki dio poslovanja – prometa, uz uvjet da su vodili odvojeno knjigovodstvo i o tome su trebali izvijestiti nadležnu ispostavu PU 15 dana prije početka razdoblja oporezivanja u kojem počinje primjenjivati ovaj način podje-

le pretporeza, u skladu s čl. 62. st. 8. Zakona o PDV-u i čl. 138. st. 6. Pravilnika o PDV-u. No, tada su trebali primjenjivati izabrani način odbitka pretporeza najmanje 2 godine, o čemu također nadležna ispostava PU donosi rješenje. Ako žele ponovno promijeniti izabrani način utvrđivanja odbitka pretporeza, treba o tome ponovo izvijestiti nadležnu ispostavu PU također 15 dana prije početka kalendarske godine u kojoj počinje primjenjivati postotak za razmjerni odbitak pretporeza.

Na kraju 2022. godine, na Obrascu PDV za prosinac 2022. godine, porezni obveznici trebaju provesti usklađenje kako se objašnjava u nastavku članka.

3.2. OBVEZA USKLAĐENJA KORIŠTENOG PRETPOREZA PRIJE IZRADE OBRASCA PDV ZA PROSINAC 2022. GODINE

Obveza usklađenja korištenog pretporeza propisana je u čl. 62. st. 6. Zakona o PDV-u i 138. st. 11. Pravilnika o PDV-u: *Odbitak pretporeza tijekom tekuće kalendarske godine na temelju privremenog izračuna porezni obveznik je obavezan uskladiti u prijavi PDV-a koju podnosi za razdoblje oporezivanja iz članka 85. stavak 7. ovoga Zakona, pri čemu utvrđuje konačni dio pretporeza koji može odbiti.*

Usklađenje se odnosi na novi izračun postotka priznavanja pretporeza na temelju prometa tekuće

2022. godine te ispravak priznatog pretporeza iz ulaznih računa na koje je postotak primijenjen. To znači da usklađenje treba napraviti samo za onu svotu pretporeza i one ulazne račune koji se nisu mogli izravno pripisati oporezivim ili oslobođenim isporukama, odnosno na one ulazne račune iz kojih je pretporez priznat. Pritom možemo očekivati dvije različite porezne situacije.

Ako je izračunani postotak veći, porezni obveznici na temelju usklađenja mogu još u Obrascu PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine dodatno priznati razliku pretporeza, a ako je manji, porezni obveznik treba stornirati – smanjiti svotu priznatog pretporeza. U oba slučaja podatak treba evidentirati u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine. To je moguće učiniti tako da se izravno povećaju odnosno smanje pozicije pretporeza u t. III. Obrasca PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine – prosinac 2021. godine, ovisno o tome je li riječ o PDV-u po stopi od 5 %, 13 % ili 25 %.

U Uputi Ministarstva financija, KLASA: 410-19/20-02/270 od 12. studenog 2020. godine navedeno je da se usklađenje odbitka pretporeza ne unosi u Knjigu primljenih (ulaznih) računa, već se o tome sastavlja poseban obračun koji porezni obveznik čuva u svojim evidencijama.

Međutim svota usklađenja PDV-a (u plusu ili minusu) treba biti evidentirana u Obrazac PDV na pozicijama III. – 1., 2. ili 3. (ovisno o stopi PDV-a) zajedno s ostalim pretporezom u 12. razdoblju oporezivanja (suma Knjige U-RA u 12. mjesecu neće odgovarati pozicijama Obrasca PDV pod III.).

Napominjemo da na temelju provedenog usklađenja ne treba ispraviti nabavnu vrijednost dugotrajne imovine koja je bila nabavljena tijekom 2022. godine i za koju je priznavan pretporez prema utvrđenom postotku. To potvrđuje čl. 138. st. 5. Pravilnika o PDV-u.

U nastavku se daje primjer usklađenja odnosno novog izračuna postotka na kraju 2022. te utvrđivanje PDV-a na temelju novog izračuna. Kako treba provesti usklađenje, pokazuje se u nastavku za društvo koje obavlja djelatnost trgovine i ugostiteljstva.

Tablica 2. Usklađenje – izračun postotka za priznavanje pretporeza prema ostvarenom prometu u 2022. godini prije sastavljanja Obrasca PDV za prosinac 2022. godine

Red. br.	OPIS PROMETA U 2022.	SVOTA U KN	RASPORED NA BROJNIK I NAZIVNIK OVISNO O TOME MOŽE LI SE PRIZNATI PRETPOREZ I JE LI GOSPODARSKA DJELATNOST
1.	Prihodi od dobara i usluga – djelatnost ugostiteljstva i trgovine – tuzemstvo (stope PDV-a 25 % i 13 %)	4.540.200,00	oporezivo – ulazi u brojnik i nazivnik
2.	Prihodi od izvoza dobara	1.700.800,00	oslobođeno prema čl. 45. Zakona o PDV-u – ulazi u brojnik i nazivnik

Red. br.	OPIS PROMETA U 2022.	SVOTA U KN	RASPORED NA BROJNIK I NAZIVNIK OVISNO O TOME MOŽE LI SE PRIZNATI PRETPOREZ I JE LI GOSPODARSKA DJELATNOST
3.	Prihodi od obavljenih usluga unutar EU-a	495.000,00	prijenos porezne obveze prema čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u – <i>reverse charge</i> – ulazi u brojnik i nazivnik
4.	Prihodi od isporuka dobara obavljenih u drugim državama članicama	590.000,00	oslobođeno prema čl. 41. st. 1. Zakona o PDV-u – ulazi u brojnik i nazivnik
5.	Prodaja dugotrajne imovine	870.200,00	ne ulazi u brojnik i nazivnik (isključeno prema formuli)
6.	Prolazne stavke – boravišna pristojba	83.550,00	ne ulazi u brojnik i nazivnik – nije gospodarska djelatnost
7.	Dividende	69.000,00	ne ulazi u brojnik i nazivnik – nije gospodarska djelatnost
8.	Kamate na pozajmice – nisu povremene	981.900,00	ulazi u nazivnik
9.	Kamate po <i>a-vista</i> i oročenim depozitima	47.000,00	ne ulazi u brojnik i nazivnik – nije gospodarska djelatnost
10.	Zatezne kamate	123.000,00	ne ulazi u brojnik i nazivnik – nije predmet oporezivanja niti gospodarska djelatnost
11.	Najam prostora za stambene potrebe	935.000,00	ulazi u nazivnik
	UKUPNO BROJNIK (1 + 2 + 3 + 4)	7.326.000,00	
	UKUPNO NAZIVNIK (1 + 2 + 3 + 4 + 8 + 11)	9.242.900,00	
	NE UZLAZI U IZRAČUN (5 + 6 + 7 + 9 + 10)	1.192.750,00	

Napominjemo da u red. broju 8. tablice nije riječ o povremenim financijskim transakcijama jer je poduzetnik dao 20-ak pozajmica tijekom 2022. godine (više od dvije).

$$\% \text{ PRIZNAVANJA} = \frac{7.326.000,00}{9.242.900,00} = 79,26 \% = 80 \% \text{ (zaokruženo)}$$

Kako je vidljivo iz izračuna, a prema čl. 62. st. 4. Zakona o PDV-u, postotak priznavanja pretporeza zaokružuje se do sljedećega cijelog broja.

Za potrebe usklađenja prije izrade Obrasca PDV za prosinac 2022. godine izračunan je novi postotak prema prometu 2022. godine i iznosi 80 % (zbog pozajmica i najma za stambene potrebe). Da je taj postotak najmanje 98 % ili veći od 98 % (granični postotak), u Obrascu PDV za prosinac 2022.

POREZI

godine porezni bi obveznik mogao priznati cijelu svotu pretporeza koju je tijekom 2022. godine dijelio i nije priznavao.

Prema stajalištu MF KLASA: 410-19/15-01/323, od 20. listopada 2015. godine, porezni obveznik koji je izračunao pravo na odbitak pretporeza u svoti manjoj od 98 % (npr. 97,00013 %), obvezan je u smislu čl. 138. st. 13. Pravilnika o PDV-u izvršiti podjelu pretporeza pri odbitku pretporeza za nabavljena dobra i usluge. Kada bi izračunani postotak iznosio najmanje 98 % ili prelazio 98 %, porezni obveznik ne bi trebao dijeliti pretporez. To znači da se za potrebe podjele pretporeza postotak (prava priznavanja pretporeza) ne zaokružuje do sljedećega cijelog broja kao kod izračuna postotka za potrebe usklađenja i primjenu u sljedećoj godini.

Porezni je obveznik u opisanom primjeru priznavao pretporez tijekom 2022. godine u svoti od 88 %, a prema usklađenju postotak je 80 %. Kako treba izračunati svotu pretporeza koju porezni obveznik može priznati u konačnom obračunu, pokazuje se u nastavku.

Primjer 1. Usklađenje postotka za priznavanje pretporeza na kraju 2022. godine – smanjenje pretporeza s 88 % na 80 %

Red. br.	OPIS	%	SVOTA PRETPOREZA
1.	Postotak priznavanja pretporeza tijekom 2022. – stopa od 13 % Postotak priznavanja pretporeza tijekom 2022. – stopa od 25 %	88 %	250.200,00 330.900,00
2.	Novi izračun postotka priznavanja pretporeza za obrazac PDV za 12. mj. 2022. • $250.200 \times 100/88 = 284.318,18 \times 80 \%$ • $330.900 \times 100/88 = 376.022,73 \times 80 \%$	80 %	227.454,54 300.818,18
3.	RAZLIKA PRETPOREZA – ZA SMANJENJE (1 – 2) – stopa od 13 % – stopa od 25 %		22.745,46 30.081,82
	UKUPNO:		52.827,28

Knjiženje (u 2022. godini):

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Ispravak pretporeza zbog promjene postotka priznavanja pretporeza – usklađenje 13 % Ispravak pretporeza zbog promjene postotka priznavanja pretporeza – usklađenje – 25 % Troškovi od naknadno utvrđenog PDV-a na temelju usklađenja postotka u obrascu PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine Storno pretporeza na temelju usklađenja – promjene postotka priznavanja pretporeza za obrazac PDV za prosinac 2022.	140032 140033 4678	22.745,46 30.081,82 52.827,28	

Izračunana svota pretporeza koju treba „vratiti“ u Obrascu PDV za prosinac (za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine) je ukupno 52.827,28 kn.

Nadalje, u opisanom primjeru kod „dohodaša“ u Obrascu KPI također treba evidentirati svotu pretporeza na temelju usklađenja postotka za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine. Izračunanu svotu od 52.827,28 kn treba evidentirati u izdatak (stupci 12 i 15).

Kako treba izračunati i ispraviti svotu pretporeza ako je postotak na kraju 2022. veći od onoga koji je korišten u tijeku godine, prikazuje sljedeći primjer.

Primjer 2. Usklađenje postotka za priznavanje pretporeza na kraju 2022. godine – povećanje pretporeza s 88 % na 93 %

Red. br.	OPIS	%	SVOTA PRETPOREZA
1.	Postotak priznavanja pretporeza u tijeku 2022. – stopa od 13 % Postotak priznavanja pretporeza u tijeku 2022. – stopa od 25 %	88 %	250.200,00 330.900,00
2.	Novi izračun postotka priznavanja pretporeza za PDV obrazac za prosinac 2022. • $250.200 \times 100/88 = 284.318,18 \times 93 \%$ • $330.900,00 \times 100/88 = 376.022,73 \times 93 \%$	93 %	264.415,91 349.701,14
3.	RAZLIKA PRETPOREZA – ZA POVEĆANJE (1 – 2) – stopa od 13 % – stopa od 25 %		14.215,91 18.801,14
	UKUPNO:		33.017,05

Tijekom 2022. godine porezni je obveznik iz ulaznih računa priznavao pretporez u svoti od 88 %. Na kraju godine, a prema prometu tekuće godine, utvrdio je novi postotak koji je 93 %. Izračun svote pretporeza koju treba „vratiti“ u konačnom obračunu i knjiženje daje se u nastavku.

Knjiženje (u 2022. godini):

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Ispravak pretporeza zbog promjene postotka priznavanja pretporeza – usklađenje – 13 % Ispravak pretporeza zbog promjene postotka priznavanja pretporeza – usklađenje – 25 % Prihodi od naknadno utvrđenog prava na pretporez na temelju usklađenja postotka u obrascu PDV za posljednje razdoblje opor. kalendarske godine Naknadno pravo priznavanja pretporeza na temelju usklađenja – promjene postotka priznavanja pretporeza – PDV obrazac za prosinac 2022.	140032 140033 78500	14.215,91 18.801,14 33.017,05	

Nadalje, u opisanom primjeru, kod „dohodaša“, u Obrascu KPI također treba evidentirati svotu pretporeza na temelju usklađenja postotka za

posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine. Izračunanu svotu od 33.017,05 kn treba evidentirati u primitak (stupci 7 i 9).

Porezni obveznici (mjesečni i tromjesečni) koji imaju obvezu podjele pretporeza, vezano za priznavanje pretporeza u razdoblju do predaje Obrasca PDV za prosinac 2022. godine odnosno u prvom razdoblju oporezivanja sljedeće godine, trebaju postupiti kako je određeno u čl. 138. st. 8. i 9. Pravilnika o PDV-u. To znači da trebaju za prvo razdoblje oporezivanja tekuće, 2023. godine, primijeniti novoutvrđeni postotak izračunan na temelju isporuka protekle godine.

4. NA KOGA SE ODNOSI OBVEZA ISPRAVKA PRETPOREZA U 12. OBRASCU PDV

Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza smatra se naknadna promjena uvjeta koji su doveli do većeg ili manjeg prava na odbitak pretporeza u odnosu na godinu u kojoj je dobro nabavljeno ili proizvedeno (čl. 64. Zakona o PDV-u i čl. 140., 141. i 142. Pravilnika o PDV-u). **Kada je riječ o nekretninama primjenjuje razdoblje od 10 godina. A za ostala gospodarska dobra, razdoblje od pet godina. Godišnja svota ispravka pretporeza iznosi 1/5, odnosno 1/10 svote PDV-a koja je bila zaračunana za gospodarska dobra, a provodi se na temelju internog obračuna. U čl. 176. t. 15. Pravilnika o PDV-u je navedeno da porezni obveznik koji iskaže podatak pod III. 15. Obrasca PDV, obavezan je uz prijavu PDV-a priložiti obračun iz kojeg je vidljiv ukupan pretporez, iskorišteno (neiskorišteno) pravo na odbitak pretporeza i iznos smanjenja (povećanja) pretporeza.**

Ispravak pretporeza NE provodi se ako pretporez koji bi se trebao ispraviti **po svakom predmetu dugotrajne imovine – gospodarskom dobru, ne premašuje svotu od 1.000,00 kn.** Pritom se gospodarskim dobrima prema čl. 64. st. 3. Zakona o PDV-u smatraju *dobra i usluge koje prema računovodstvenim propisima spadaju u dugotrajnu imovinu poreznog obveznika.* Nadalje, prema čl. 12. st. 3. Zakona o porezu na dobit to su stvari i prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 3.500,00 kn i vijek trajanja dulji od godinu dana. Jednako tako, ispravak korištenog pretporeza zbog promjene postotka utvrđenog za odbitak pretporeza NE provodi se **ako ukupna razlika pretporeza po pojedinom dobru ne prelazi 1.000,00 kn** (čl. 142. Pravilnika o PDV-u). U ovom slučaju misli se na ukupnu izračunanu razliku pretporeza po svakom dobru koju tek treba ispraviti za 1/5 ili 1/10 utvrđene svote ili za više godina.

Prema navedenom, ispravke pretporeza kod gospodarskih dobara u PDV-obrascu za prosinac 2022. godine (za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine) treba provesti u sljedećim slučajevima:

- 1) **izlazak ili ulazak iz sustava PDV-a zbog promjene „cenzusa” – visine ostvarenog prometa (ispod 300.000,00 kn) – poduzetnička se djelatnost i dalje obavlja**

***Napomena:** O ispravku PDV-a gospodarskih dobara i zaliha kod ulaska u sustav PDV-a može se de-*

taljnije pročitati u časopisu RRiF br. 9/22., str. 87., a kod izlaska iz sustava PDV-a u časopisu RRiF br. 11/22., str. 94.

- 2) **prenamjena korištenja dugotrajne imovine (obavljanje oporezive djelatnosti u 2021. godini, a potom oslobođene u 2022. godini – iz čl. 39., 40. i 114. Zakona o PDV-u) i obrnuto**
- 3) **promjena postotka utvrđenog za odbitak pretporeza – odnosi se na porezne obveznike koji obavljaju oporezive isporuke i isporuke oslobođene PDV-a (za dugotrajnu imovinu nabavljenu u razdoblju od 2018. godine, a za nekretnine nabavljene u razdoblju od 2013. godine)**
- 4) **kod isporuke gospodarskih dobara ako je pretporez djelomično korišten pri nabavi.**

Ističemo da se izuzimanje dobara – dugotrajne imovine **za privatne potrebe članova društva** ne smatra prenamjenom dobara, nego **prometom**, prema čl. 4. st. 1. t. 1. i čl. 7. Zakona o PDV-u, koji podliježe oporezivanju. Osnovica za obračun PDV-a je tržišna cijena dobra u trenutku izuzimanja.

4.1. ISPRAVAK PRETPOREZA PRI PRELASKU NA PROMETE OSLOBOĐENE PDV-a

I pri prelasku na promete oslobođene PDV-a porezni obveznik treba provesti ispravak pretporeza za nabavljenu dugotrajnu imovinu za koju je pri nabavi koristio pretporez, kako se pokazuje u nastavku.

***Primjer 3.** Izračun svote ispravka pretporeza zbog prenamjene nekretnine – najam za stambene potrebe u 2022. godini*

Porezni je obveznik NINA d.o.o. nabavio nekretninu u kolovozu 2018. godine i priznao pretporez (po stopi od 25 %) u svoti od 198.000,00 kn. Tijekom 2022. godine nekretninu više ne iznajmljuje drugom poreznom obvezniku za potrebe obavljanja djelatnosti, nego prostor iznajmljuje fizičkoj osobi (dio godine) za potrebe trajnog stanovanja (čl. 73. st. 2. Pravilnika o PDV-u). Najam za stambene potrebe, prema čl. 40. st. 1. t. 1.) Zakona o PDV-u, oslobođen je PDV-a i porezni obveznik treba za 2022. godinu ispraviti 1/10 korištenog pretporeza.

Svota pretporeza koju treba ispraviti izračunava se ovako: 198.000,00 : 10 = 19.800,00 kn.

Izračunanu svotu ispravljenog pretporeza treba iskazati u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine na poziciji III. 15. s predznakom minus (-). Ako će i u drugim godinama (do 2027. kada istječe 10 godina od godine korištenja pretporeza) porezni obveznik iznajmljivati nekretninu za stambene potrebe, svake godine u 12. Obrascu PDV treba provesti ispravak za 1/10. **Međutim, ako će se u nekim godinama nekretnina iznajmljivati za poslovni najam ili će se njome porezni obveznik koristiti za poslovne svrhe, ispravak ne treba provesti.**

Ispravak pretporeza smatra se rashodom poreznog obveznika i ne utječe na visinu troška nabave dugotrajne imovine, a knjiženje poslovnog događaja treba provesti kako slijedi.

**DOKUPLJENE MINUTE ZA SAVJETE
AKTIVIRAJU SE PO PRIMLJENOJ UPLATI**

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Troškovi naknadno utvrđenih poreza (PDV) Ispravci pretporeza zbog prenamjene dobara <i>Za provedeni ispravak pretporeza zbog prenamjene nekretnine za stambene potrebe u 2022.</i>	4678 140031	19.800,00 19.800,00	

„Dohodaš“ će u opisanom primjeru izračunatu svotu evidentirati također u Obrascu PDV i Obrascu KPI u izdatke u svoti od 19.800,00 kn – stupci 12. i 15.

4.2. OBVEZE POREZNIH OBVEZNIKA U 2022. GODINI KOJI OBAVLJAJU OSLOBOĐENE ISPORUKE IZ ČL. 39. ZAKONA O PDV-U

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 121/19.), koji je stupio na snagu 1. siječnja 2020. godine, brisan je čl. 39. st. 3. Zakona o PDV-u.

To znači da su za trgovačka društva – obveznike PDV-a, od navedenog datuma isporuke dobara i usluga iz čl. 39. st. 1. t. b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u oslobođene PDV-a neovisno o pravnom obliku poduzetnika koji obavlja navedene isporuke i neovisno o tome jesu li osnovane radi stjecanja dobitka te isplaćuju li dobitak ili ne.

To za njih znači da NE mogu priznavati pretporez iz ulaznih računa još od 1. siječnja 2020. godine (koji se odnose na oslobođene isporuke) te da trebaju ispraviti korišteni pretporez za nabavljenu dugotrajnu imovinu u proteklom razdoblju od 5 godina, odnosno 10 godina ako je riječ o nabavi nekretnina, ako je pri nabavi korišten pretporez. Napominjemo da primjena navedenog oslobođenja nije bila mogućnost nego obveza poreznog obveznika.

Ministarstvo financija je dalo stajalište *KLASA: 410-19/19-02/341, od 13. prosinca 2019. godine – Oslobođenje od plaćanja PDV-a za određene djelatnosti od javnog interesa*, u kojemu se, s motrišta PDV-a, objašnjava postupanje tih poreznih obveznika. Posebno se ističe da porezni obveznici NE moraju izići iz sustava PDV-a u 2020., 2021., 2022. i dalje, iako će u tim godinama ostvariti oporezive isporuke ispod 300.000,00 kn ili ih uopće neće obavljati. Na taj će se način i obveza ispravka pretporeza na nabavljena gospodarska dobara moći ispravljati svake godine u 12. PDV-obrascu samo za 1/5 ili 1/10 korištenog pretporeza ili će pretporez ispravljati u postotku od 1/5 ili 1/10 ako će s tom imovinom obavljati oporezive i oslobođene isporuke.

Postupanja u opisanom poreznoj situaciji u 2022. godini za te porezne obveznike ovisi o tome jesu li već izišli iz sustava PDV-a (oporezive isporuke u 2022. godini ispod 300.000,00 kn) ili će iz sustava PDV-a izići neku drugu godinu. Moguće je također (prema navedenom stajalištu) da ostanu u sustavu PDV-a sljedećih nekoliko godina neovisno o tome što će obavljati samo oslobođene isporuke. Jednako

je tako moguće da ti porezni obveznici u sljedećim godinama obavljaju oporezive i oslobođene isporuke unutar svoje registrirane djelatnosti. Upravo će zbog tih razloga i porezne obveze navedenih poreznih obveznika ovisiti o tome te su u praksi moguće različite porezne situacije.

Napomena: O mogućim poreznim situacijama i obvezi ispravka pretporeza navedenih poreznih obveznika može se detaljno pročitati u časopisu RRiF br. 2/20., str. 53. i 12/20., str. 147.

4.3. ISPRAVAK ZBOG PROMJENE POSTOTKA ZA PRIZNAVANJE PRETPOREZA

Obveza ispravka pretporeza zbog promjene postotka za priznavanje pretporeza proizlazi iz čl. 140. st. 7. Pravilnika o PDV-u gdje je navedeno: *Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza smatra se i promjena postotka iz čl. 62. st. 4. Zakona utvrđenog za odbitak pretporeza za gospodarska dobra koja se koriste za obavljanje oporezivih isporuka.*

Navedenim postupkom treba ispraviti dio pretporeza u Obrascu PDV za posljednje razdoblje oporezivanja u kalendarskoj godini (za prosinac 2022. godine) za dugotrajnu imovinu za koju od početka uporabe kada je dobro nabavljeno ili proizvedeno, ili od razdoblja od kada je odbijen pretporez do kraja razdoblja oporezivanja, nije prošlo 5 odnosno 10 godina. Ispravak se za dugotrajnu imovinu provodi za 1/5 (oprema) ili 1/10 (ako je riječ o nekretnini) koja je nastala zbog promjene postotka utvrđenog za odbitak pretporeza.

Za te potrebe, odnosno za ispravak pretporeza u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine, porezni obveznici trebaju popisati svu nabavljenu dugotrajnu imovinu te korišteni pretporez, i to za nekretnine koje su nabavljene od 2013. godine, a za ostalu dugotrajnu imovinu od 2018. godine. Tada pojedinačno za svako gospodarsko dobro treba izračunati koliko iznosi svota pretporeza za ispravak. Ako je pojedinačna svota koju bi trebalo ispraviti manja od 1.000,00 kn po dobru dugotrajne imovine (misli se na cijelu svotu ispravka, a ne samo jednu petinu/desetinu), u skladu s čl. 142. Pravilnika o PDV-u, za tu imovinu NE treba provesti ispravak pretporeza.

Primjer 4. Izračun svote ispravka pretporeza za dugotrajnu imovinu zbog promjene postotka priznavanja pretporeza – pri nabavi korišten pretporez 50 % – izračun po godinama

Porezni je obveznik nabavio stroj u lipnju 2021. godine u svoti od 260.000,00 kn i priznao pretporez (postopi od 25 %) u visini od 50 % ukupno zaračunanog pretporeza. Ukupna svota pretporeza je 65.000,00 kn, a pri nabavi je priznato 32.500,00 kn. Na kraju 2021. godine pri usklađenju utvrđen je postotak 60 % i još je priznato 10 % pretporeza, odnosno 6.500,00 kn (ukupno za 2021. = 39.000,00 kn). Naime, u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine (prosina 2021.) najprije je trebalo provesti usklađenje, a u sljedećim godinama u prosincu za 2022., 2023., 2024. i 2025. godine (odnosno u zadnjem razdoblju oporezivanja za navedene godine), treba provesti ispravak ovisno o utvrđenom postotku priznanja pretporeza

za svaku godinu. Ispravak se za svaku godinu provodi kao razlika PDV-a korištenog u prvoj godini (nakon usklađenja) u odnosu na tekuću godinu i izračunani novi postotak u zadnjem razdoblju oporezivanja. Izračun se može provesti na nekoliko različitih načina, pri čemu se u izračunu može početi od 1/5 korištenog pretporeza ili se može računati na temelju ukupne svota pretporeza koju nakon izračuna treba podijeliti na 5.

U nastavku se daje primjer izračuna svote za ispravak pretporeza po godinama:

GOD.	OPIS	% PRETPO-REZA	SVOTA PRETPO-REZA
2021.	Pretporez iz ulaznog računa	100 %	65.000,00
2021.	Priznati pretporez pri nabavi	50 %	32.500,00
2021.	Ukupno priznati pretporez u Obrascu PDV za prosinac 2020. (nakon provedenog usklađenja)	60 %	39.000,00
2022.	Novi izračun postotak priznavanja pretporeza za 2021. $39.000 \times 100/60 = 65.000 \times 80 \% = 52.000 - 39.000 = 13.000/5 = 2.600$ ili $65.000,00 \times 80 \% = 52.000,00 - 39.000,00 = 13.000 : 5 = 2.600$	80 %	+2.600,00
2023.	Novi izračun postotka priznavanja pretporeza za 2022. $65.000 \times 70 \% = 45.500 - 39.000 = 6.500 : 5 = 1.300$	70 %	+1.300,00
2024.	Novi izračun postotka priznavanja pretporeza za 2023. $65.000 \times 50 \% = 32.500 - 39.000 = -6.500 : 5 = -1.300$	50 %	-1.300,00
2025.	Novi izračun postotka priznavanja pretporeza za 2024. $65.000 \times 90 \% = 58.500 - 39.000 = 19.500 : 5 = 3.900$	90 %	+3.900,00

Napomena: Ispravak se ne treba provesti ako je ukupna svota (ne 1/5) koja se treba ispraviti manja od 1.000,00 kn. Kako je u opisanom primjeru ta svota uvijek veća, za svaku se godinu treba provesti ispravak, ali je u nekim godinama pozitivan, dok je u drugima negativan („vraća“ se ili se „plaća“). To znači da treba voditi računa o predznaku pri evidentiranju u Obrascu PDV za prosinac pod III. 15. za svaku godinu za koju se provodi ispravak. Predznakom plus (+) koristi se kada se može iskoristiti svota pretporeza, a predznakom minus (-) ako se ne može iskoristiti (smanjuje se pretporez na poziciji III. Obrasca PDV za prosinac).

Svaka daljnja promjena postotka za razmjerni odbitak pretporeza utvrđena u sljedećim razdobljima (nakon 2025. godine) oporezivanja neće imati više utjecaj na ispravak pretporeza za nabavljeno gospodarsko dobro.

Knjiženje ispravka u 2022. godini:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Pretporez – 25 % Prihodi od naknadno utvrđenog prava na pretporez na temelju provedenog ispravka u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine Za provedeni ispravak pretporeza zbog promjene postotka za priznavanje pretporeza u 2022. godini	140012 7850	2.600,00	2.600,00

Ispravljeni pretporez u svoti od 2.600,00 kn u 2022. godini zbog promjene postotka priznavanja pretporeza treba u opisanom primjeru evidentirati u Obrascu PDV za prosinac 2022. godine s predznakom plus (+) pod III. 15. I obrtnici „dohodaši“ trebaju ispravak evidentirati u Obrascu PDV, ali i u Obrascu KPI – stupci 7. i 9.

5. ZAKLJUČIVANJE POREZNIH EVIDENCIJA – KNJIGE I-RA I U-RA I POVEZANOST S KNJIGOVODSTVENIM RAČUNIMA

Za izradu Obrasca PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, kao pripremu za sastavljanje obrasca, porezni obveznici trebaju uskladiti i zaključiti sve porezne i knjigovodstvene evidencije.

Porezni obveznici koji su u tijeku godine imali povrat PDV-a strancima u putničkom prometu, u skladu s čl. 45. st. 2. Zakona o PDV-u, uz Obrazac PDV koji se predaje za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine trebaju, u skladu s odredbom čl. 115. Pravilnika o PDV-u, priložiti evidenciju računa o dobrima prodanim strancima, odnosno Obrazac PDV-F.

Obveza zaključivanja (zbrajanja) poreznih evidencija, knjige I-RA i U-RA proizlazi iz čl. 166. st. 1. Pravilnika o PDV-u. Knjige izdanih i primljenih računa zaključuju se za svaku kalendarsku godinu i pri prestanku poslovanja. Zaključivanje je zapravo upisivanje kumulativnih zbrojeva osnovica i iskazanog PDV-a kao obveze ili pretporeza. Zaključivanjem knjiga za 2022. godinu porezni obveznici trebaju ustrojiti i otvoriti nove knjige koje se odnose na 2023. godinu.

Za kontrolu iskazanih podataka treba obvezno koristiti i podatke iz knjigovodstvenih evidencija, a prema RRiF-ovu računskom planu to su podatci iskazani na analitičkim računima sintetičkih računa 140 i 240, osim 1407, 1408 i 2407.

Prema RRiF-ovu računskom planu, obvezu ili potraživanje za PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine treba knjižiti na sljedećim računima:

- 14071 – Potraživanja za razliku većeg pretporeza od obveze u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine
- 24071 – Obveze za razliku poreza i pretporeza u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine.

POREZI

6. UTVRĐIVANJE OBVEZE PDV-a U POSLJEDNJEM RAZDOBLJU OPOREZIVANJA KALENDARSKJE GODINE U RAČUNOVODSTVENIM EVIDENCIJAMA – PREMA IZDANIM RAČUNIMA

Shematski prikaz saldiranja pretporeza i poreza za porezne obveznike „dobitaše“ koji utvrđuju obvezu PDV-a prema izdanim računima, za porezno razdoblje, može se prikazati ovako:

Knjiženje: Pretporez je veći od obveze

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Obveza za PDV 25 % Obveze za PDV po nezaračunanim isporukama – 25 % <i>Za storniranje PDV-a</i>	240012 24032	21.550,00 21.550,00	
2.	Pretporez – 13 % (iz ulaznih računa i usklađenje) Pretporez – 25 % (iz ulaznih računa i usklađenje) Pretporez – ispravak zbog promjene postotka priznavanja pretporeza Potraživanje za razliku većeg pretporeza od obveze za razdoblje oporezivanja – studeni 2022. Potraživanja za razliku većeg pretporeza od obveze za posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine – prosinac 2022. <i>Za saldiranje obveze PDV-a i pretporeza u posljednjem razdoblju oporezivanja 2022.</i>	140011 140012 140032 14070 14071		21.915,50 14.225,30 5.550,00 9.600,00 40.190,80

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Obveza za PDV 25 % Obveze za PDV po nezaračunanim isporukama – 25 % <i>Za storniranje PDV-a</i>	240012 24032	21.550,00 21.550,00	
2.	Pretporez – 13 % (iz ulaznih računa i usklađenje) Pretporez – 25 % (iz ulaznih računa i usklađenje) Pretporez – ispravak zbog promjene postotka priznavanja pretporeza Potraživanje za razliku većeg pretporeza od obveze za razdoblje oporezivanja – studeni 2022. Potraživanja za razliku većeg pretporeza od obveze za posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine – prosinac 2022. <i>Za saldiranje obveze PDV-a i pretporeza u posljednjem razdoblju oporezivanja 2022.</i>	140011 140012 140032 14070 14071		21.915,50 14.225,30 5.550,00 9.600,00 40.190,80

Svotu preplate PDV-a iz prosinca 2022. godine (kao i za pretplate tijekom godine) porezni obveznik može iskoristiti za namirenje obveze PDV-a za neka sljedeća ili tekuća razdoblja oporezivanja 2023. godine, te drugih poreznih obveza ili doprinosa.

Da je porezni obveznik NINA d.o.o. utvrdio obvezu za PDV za prosinac 2022. godine, trebao bi svotu PDV-a uplatiti najkasnije do 31. siječnja 2023. godine. U protivnom, za kašnjenje u plaćanju treba obračunati zakonsku zateznu kamatu i uplatiti ju također na isti uplatni račun kao i PDV – državni proračun RH. Svotu zatezne kamate ne treba evidentirati u mjesečnom (tromjesečnom) Obrascu PDV.

Iz primjera knjiženja poreznog obveznika NINA d.o.o. vidi se da je porezni obveznik za razdoblje oporezivanja – prosinac 2022. godine, za koje treba predati Obrazac PDV do 20. siječnja 2023. godine, ostvario razliku većeg pretporeza od obveze koji je iskazan na računu 14070. Završnim je knjiženjem samo zbrojen pretporez s računa 14070, 140011 i 140012, a smanjen za storno pretporeza po računu 140032 – *Ispravak pretporeza zbog promjene postotka priznavanja pretporeza u tijeku 2022.* Potraživanje za razliku većeg pretporeza od obveze u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine – prosinac 2022., na računu 14071 time je povećano i iznosi 40.190,80 kn.

Knjiženje: Obveza je veća od pretporeza

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Obveza za PDV 25 % Obveze za PDV po nezaračunanim isporukama – 25 % <i>Za storniranje PDV-a</i>	240012 24032	21.550,00 21.550,00	
2.	Pretporez – 13 % (iz ulaznih računa i usklađenje) Pretporez – 25 % (iz ulaznih računa i usklađenje) Pretporez – ispravak zbog promjene postotka priznavanja pretporeza Potraživanje za razliku većeg pretporeza od obveze za razdoblje oporezivanja – studeni 2022. Potraživanja za razliku većeg pretporeza od obveze za posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine – prosinac 2022. <i>Za saldiranje obveze PDV-a i pretporeza u posljednjem razdoblju oporezivanja 2022.</i>	140011 140012 140032 14070 14071		21.915,50 14.225,30 5.550,00 9.600,00 40.190,80

U nastavku se daje primjer računovodstvenog evidentiranja i utvrđivanja obveze PDV-a u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine, odnosno za prosinac 2022. godine za poreznog obveznika, trgovačko društvo NINA d.o.o., Split, Zagrebačka cesta 33.

Pretpostavimo da je porezni obveznik iz našeg primjera za studeni 2022. godine iskazao veći pretporez u svoti od 9.600,00 kn koji je ostavio za podmirenje obveza sljedećih razdoblja oporezivanja. Kako će iz našeg primjera porezni obveznik provesti knjiženje u posljednjem razdoblju oporezivanja kalendarske godine – za prosinac 2022. godine (prikazuje se samo nekoliko promjena te PDV koji proizlazi iz usklađenja i ispravka), pokazujemo u nastavku.

7. UTVRĐIVANJE OBVEZE PDV-a U 12. OBRASCU PDV ZA OBVEZNIKE KOJI UTVRĐUJU OBVEZU PREMA NAPLAĆENIM NAKNADAMA

Obveza sastavljanja Obrasca PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine (prosina 2022. godine) odnosi se i na porezne obveznike koji utvrđuju obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama. Riječ je o „dobitašima“ i „dohodašima“ koji su na temelju ostvarenih isporuka dobara i usluga u prethodnoj godini, u svoti ispod 15.000.000,00 kn, dali izjavu PU-u da žele utvrđivati obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama.

I ta će skupina poreznih obveznika predati Obrazac PDV za prosinac 2022. godine najkasnije do 20.

siječnja 2023. godine. Radi osiguranja podataka o naplaćenim i plaćenim naknadama, ti su porezni obveznici, prema čl. 125.k st. 3. Zakona o PDV-u, trebali u knjigama U-RA i I-RA, odnosno na drugi odgovarajući način, iskazati naplaćene i plaćene račune.

Međutim, napominjemo da ova skupina poreznih obveznika, prema čl. 125.j) Zakona o PDV-u za određene promete ne primjenjuje načelo blagajne. Primjerice, to su isporuke dobara unutar EU-a, stjecanje dobara unutar EU-a, usluge iz čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u, isporuke iz čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u, uvoz dobara, izvoz dobara i dr.

To znači da u navedenim poreznim situacijama za poreznog obveznika koji utvrđuje obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama („dohodaši“ i „dobi-taši“), porezna obveza nastaje neovisno o plaćanju računa. Jednako tako, ali samo u tim prometima, uz zadovoljenje propisanih uvjeta, ti porezni obveznici imaju pravo i na pretporez. Za ostale promete u tuzemstvu ostvaruju pravo na pretporez tek kada je isporučitelju plaćen račun, odnosno nastaje im obveza za PDV kada im je kupac platio isporučeno dobro ili uslugu. Postupak sastavljanja Obrasca PDV jednak je kao i za druge obveznike PDV-a.



Dr. sc. Tamara CIRKVENI FILIPOVIĆ, prof. struč. stud. i ovl. rač.

UDK 336.1.

Jednonamjenski vrijednosni kuponi s motrišta PDV-a

U prošlom broju časopisa *RRiF* pisali smo o računovodstvenom i poreznom motrištu prodaje višenamjenskih vrijednosnih kupona kod prodavatelja i kod posrednika. U ovom članku autorica obrazlaže porezno motrište prodaje jednonamjenskih vrijednosnih kupona kod prodavatelja i kod posrednika te daje primjere računovodstvenog praćenja navedene prodaje i korištenja tih kupona.

1. UVOD

Prema odredbi čl. 11.a st. 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22., dalje: Zakon o PDV-u) vrijednosni kupon s motrišta poreza na dodanu vrijednost (dalje: PDV) predstavlja instrument za koji postoji obveza da se prihvati kao naknada ili djelomična naknada za isporuku dobara ili usluga i kada su dobra ili usluge koje se isporučuju ili identitet njihovih potencijalnih isporučitelja naznačeni ili na samom instrumentu ili u povezanoj dokumentaciji, uključujući i uvjete uporabe takva instrumenta. Navedeni kuponi mogu biti jednonamjenski i višenamjenski vrijednosni kuponi.

Prema odredbi čl. 11.a st. 2. t. a) Zakona o PDV-u jednonamjenski vrijednosni kupon je vrijednosni kupon za koji su u trenutku izdavanja vrijednosnog kupona poznati:

- mjesto isporuke dobara ili usluga na koje se odnosi vrijednosni kupon i
- PDV koji treba platiti na ta dobra ili usluge.

Koji uvjeti trebaju biti ispunjeni da je riječ o jednonamjenskom vrijednosnom kuponu, prikazuje slika 1.

Slika 1. Odrednice jednonamjenskoga vrijednosnog kupona

1.	- kupon ima nominalnu vrijednost
2.	- mjesto isporuke (država) u kojoj će se obaviti isporuka dobara i usluga na koje se odnosi jednonamjenski vrijednosni kupon poznato je u trenutku izdavanja kupona
3.	- stopa PDV-a koja će se obračunati na isporuku dobara i usluga na koje se odnosi jednonamjenski vrijednosni kupon poznata je u trenutku izdavanja kupona
4.	- vrsta dobara ili usluga za koje se kupon može zamijeniti ili identitet potencijalnih isporučitelja dobara ili usluga za koje se kupon može zamijeniti navedeni su na vrijednosnom kuponu ili u povezanoj dokumentaciji (primjerice potvrdi, računu i dr.)
5.	- na vrijednosnom kuponu ili u povezanoj dokumentaciji (primjerice potvrdi, računu i dr.) definirani su uvjeti njegove uporabe (primjerice razdoblje u kojemu se može iskoristiti i sl.).

U skladu sa navedenim, temeljna značajka jednonamjenskoga vrijednosnog kupona je da su pri izdavanju tog kupona poznati svi elementi za obračun PDV-a. Budući da se u Republici Hrvatskoj (dalje: RH) primjenjuju stope PDV-a od 0 %, 5 %, 13 % i 25 %, moguće je izdavanje jednonamjenskih vrijednosnih kupona po jednoj od navedenih stopa PDV-a ovisno o tome po kojoj stopi PDV-a je oporeziva isporuka dobara ili usluga za koju se može zamijeniti jednonamjenski vrijednosni kupon.

U nastavku se daju primjeri jednonamjenskoga vrijednosnog kupona.

Pozivamo Vas da obnovite pretplatu za 2023. godinu

RRiF

TELEFONSKI
SAVJETI
8:00 - 13:00 h

(uz vaš PIN):
01/ 46 99 111

POREZI

Primjer 1. Jednonamjenski vrijednosni kupon za robu


Društvo Zora d.o.o. sa sjedištem u Zagrebu, koje je porezni obveznik, prodaje vrijednosni kupon krajnjem potrošaču. Navedeni se kupon može zamijeniti za bijelu tehniku i ostale električne uređaje.

Budući da je u navedenom primjeru u trenutku izdavanja vrijednosnog kupona poznato mjesto isporuke dobara (RH) za koje se kupon može zamijeniti i PDV (25 %) koji se treba platiti na navedena dobra, riječ je o **jednonamjenskom vrijednosnom kuponu**.

Navedeni kupon može imati sadržaj kako prikazuje slika 2.

Slika 2. Sadržaj jednonamjenskoga vrijednosnog kupona

Zora d.o.o.
Zagreb, Zagrebačka 122
OIB 88345687811
JEDNONAMJENSKI VRIJEDNOSNI KUPON br. 33555
Svota od: 500,00 kn



Donositelj može iskoristiti navedeni kupon za kupnju bijele tehnike i ostalih električnih uređaja.
Kupon se može iskoristiti u razdoblju od 1. 10. 2022. do 31. 12. 2022. godine.

Napomena: Kako je iz primjera vidljivo, svota nije navedena u eurima jer ne postoji zakonska obveza dvojnog iskazivanja u skladu s čl. 44. st. 5. Zakona o uvođenju eura (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22.).

Primjer 2. Jednonamjenski vrijednosni kupon za smještaj

Hotel More d.o.o. sa sjedištem u Splitu, koje je porezni obveznik, prodaje vrijednosni kupon krajnjem potrošaču za smještaj u hotelu u Splitu koji je oporeziv PDV-om po stopi od 13 %.

Budući da je u navedenom primjeru u trenutku izdavanja vrijednosnog kupona također poznato mjesto isporuke dobara za koje se kupon može zamijeniti i PDV (13 %) koji se obračunava na uslugu smještaja u RH, riječ je o **jednonamjenskom vrijednosnom kuponu**.

2. OBRAČUN PDV-a PRI IZRAVNOJ PRODAJI JEDNONAMJENSKIH VRIJEDNOSNIH KUPONA KOD PRODAVATELJA DOBARA ILI USLUGA

Prema odredbi čl. 11.b st. 1. Zakona o PDV-u svaki prijenos jednonamjenskoga vrijednosnog kupona koji obavlja porezni obveznik koji djeluje u svoje ime smatra se isporukom dobara ili usluga na koje se odnosi vrijednosni kupon. Stvarna predaja dobara ili stvarno obavljanje usluga u zamjenu za jednonamjenski vrijednosni kupon koji je isporučitelj prihvatio kao naknadu ili dio naknade ne smatraju se neovisnom transakcijom.

Budući da se prijenos vrijednosnog kupona od strane poreznog obveznika smatra isporukom dobara ili usluga na koje se odnosi vrijednosni kupon, pri izdavanju vrijednosnog kupona porezni obveznik prodavatelj kupona obavezan je izdati račun.

Navedeno je propisano čl. 78. st. 1. t. 1. i st. 3. Zakona o PDV-u prema kojemu je svaki porezni obveznik obavezan izdati račun za isporuke dobara i usluga koje je obavio drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik. Iznimno od navedenoga, porezni obveznik nije obavezan izdati račun za obavljene usluge koje su oslobođene PDV-a prema čl. 40. st. 1. t. a) – g) Zakona o PDV-u, osim u slučaju obavljanja mjenjačkih poslova u tuzemstvu. Kada je riječ o izdavanju računa krajnjim potrošačima, obveza izdavanja računa propisana je čl. 62. Općega poreznog zakona (Nar. nov., br. 115/16. – 114/22., dalje: OPZ), a sadržaj gotovinskog računa propisan je čl. 63. toga Zakona.

Prema čl. 30. st. 1. Zakona o PDV-u oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastaju kada su dobra isporučena ili usluge obavljene. **Budući da se prijenos vrijednosnog kupona od strane poreznog obveznika smatra isporukom dobara ili usluga, obveza obračuna PDV-a nastaje u trenutku izdavanja odnosno prijenosa jednonamjenskoga vrijednosnog kupona.** Prema odredbi čl. 33. st. 1. Zakona o PDV-u poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga smatra se naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke, uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga. Navedeno se odnosi i na svaki prijenos odnosno prodaju jednonamjenskoga vrijednosnog kupona jer se svaki njegov prijenos smatra isporukom dobara ili usluga na koje se odnosi taj kupon. To potvrđuje i **presuda Europskog suda pravde br. C-520/10 Lebara LTd. od 3. svibnja 2012. godine** iz koje proizlazi da je pri svakom prijenosu odnosno prodaji jednonamjenskoga vrijednosnog kupona svota PDV-a koja se plaća razmjerna plaćenju cijeni koja je unaprijed ugovorena s isporučiteljem. Obračun PDV-a pri prodaji jednonamjenskih vrijednosnih kupona prikazuje tablica 1.

Tablica 1. Obračun PDV-a pri prodaji jednonamjenskih vrijednosnih kupona

Nastanak porezne obveze	Pri isporuci jednonamjenskoga vrijednosnog kupona
Izdavanje računa	Pri isporuci jednonamjenskoga vrijednosnog kupona, neovisno o tome je li kupon naplaćen ili ne i neovisno o tome je li kupac porezni obveznik ili građanin
Obračun PDV-a	U računu za isporuku jednonamjenskoga vrijednosnog kupona
Stopa PDV-a	0 %, 5 %, 13 % ili 25 % ovisno o tome po kojoj je stopi PDV-a oporeziva isporuka dobara ili usluga na koju se odnosi jednonamjenski vrijednosni kupon
Porezne evidencije	Račun se evidentira u redovnoj knjizi Izlaznih računa (knjiga I-RA)

Kada isporučitelj dobara ili usluga nije porezni obveznik koji je, djelujući u vlastito ime, izdao jednonamjenski vrijednosni kupon, smatra se da je taj isporučitelj obavio isporuku dobara ili usluga povezanih s tim vrijednosnim kuponom tom poreznom obvezniku (čl. 11.b st. 3. Zakona o PDV-u). U skladu s navedenim, **izdavanje jednonamjenskoga vrijednosnog kupona od strane osobe koja nije porezni obveznik, smatra se također isporukom dobara ili usluga povezanih s tim vrijednosnim kuponom odnosno isporukom koja je oslobođena PDV-a prema čl. 90. st. 2. Zakona o PDV-u.**

2.1. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE IZRAVNE PRODAJE JEDNONAMJENSKIH VRIJEDNOSNIH KUPONA KOD PRODAVATELJA DOBARA ILI USLUGA

S računovodstvenog motrišta, pri izdavanju jednonamjenskoga vrijednosnog kupona za izdavatelja kupona nastaje kratkoročna ili dugoročna obveza, ovisno o tome koji je rok u kojemu se kupon može zamijeniti za dobro ili uslugu. To sve zato što se izdavanjem vrijednosnog kupona izdavatelj obvezuje zamijeniti kupljeni jednonamjenski vrijednosni kupon za određena dobra ili usluge. Time je ispunjen zahtjev iz HSFI-ja 13 – *Obveze* prema kojemu se obveze priznaju u bilanci poduzetnika kada je vjerojatno da će doći do odljeva resursa iz poduzetnika i kada se svota kojom će se ta obveza podmiriti može pouzdano odrediti (t. 13.18. HSFI-ja 13). **Navedena obveza s računovodstvenog motrišta predstavlja obvezu prema izdanim jednonamjenskim vrijednosnim kuponima** koja se može evidentirati, primjerice, na računu 23980 – *Obveze za izdane jednonamjenske vrijednosne kupone*, ako je riječ o kratkoročnoj obvezi. Navedena se obveza evidentira u svoti u kojoj će se podmiriti odnosno zamijeniti za dobro ili uslugu.

Uz navedeno, tiskani jednonamjenski vrijednosni kuponi trebaju se evidentirati i izvanbilančno. Za navedeno praćenje može se koristiti račun 99280 – *Izdani jednonamjenski vrijednosni kuponi* i račun 99780 – *Obveze za izdane jednonamjenske vrijednosne kupone*. Ako je, primjerice, društvo tiskalo vrijednosne kupone u svoti od 10.000,00 kn, za navedenu svotu kupona nakon primitka iz tiskare treba teretiti račun 99280 i priznati račun 99780. Nakon prodaje kupona obavlja se isknjiženje iz izvanbilančnih evidencija u svoti kupona koji su prodani.

Primjer 3. Računovodstveno praćenje izravne prodaje jednonamjenskoga vrijednosnog kupona kod prodavatelja

Društvo Tehnika d.o.o., obveznik PDV-a, sa sjedištem u Zagrebu, prodalo je u listopadu 2022. godine jednonamjenski vrijednosni kupon br. 158 krajnjem potrošaču u svoti od 500,00 kn koji je naplaćen u gotovu novcu. Krajnjem potrošaču izdan je gotovinski račun na svotu od 500,00 kn za jednonamjenski vrijednosni kupon i obračunan je PDV po stopi od 25 % u svoti od 100,00 kn (500,00 × 20 %). Navedeni kupon može se zamijeniti za bijelu tehniku i ostale male i velike kućanske uređaje koji su oporezivi PDV-om po stopi 25 %, u društvu Tehnika d.o.o. u RH. Navedeni kupon može se iskoristiti u roku od 3 mjeseca od datuma izdavanja.

Pri prodaji jednonamjenskoga vrijednosnog kupona porezni obveznik Tehnika d.o.o. izdao je račun za gotovinski promet krajnjem potrošaču. Navedeni račun može biti sljedećeg sadržaja:

Tehnika d.o.o.				
Zagreb, Zagrebačka 186				
OIB 22345687811				
Račun br. 5555-1-1			Datum izdavanja: 16. 10. 2022.	
			Vrijeme izdavanja: 11:30	
Blagajna: 03				
Red. br.	Trgovački naziv	Količina	Jedinična cijena u kn	Ukupna svota u kn
1.	Jednonamjenski vrijednosni kupon br. 158./22. za kupnju bijele tehnike i ostalih kućanskih uređaja	1	500,00	500,00
Ukupno:				500,00
EUR (tečaj 1 € = 7,53450 kn)				66,36
PDV	OSNOVICA	SVOTA	UKUPNO	
25 %	400,00	100,00	100,00	
Način plaćanja: novčanice				
Oznaka operatera: Kristina Horvat				
ZKI: 113c3b62fd537a883d1af70addf036777				
JIR: 8212d7c4-ae2f-4e49-828d-cb1ee3af5643				

Napomena: Ukupna svota računa iskazana je u eurima jer je riječ o maloprodajnom računu. Navedena obveza propisana je čl. 42. st. 1. Zakona o uvodenju eura (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22.).

Pri prodaji jednonamjenskoga vrijednosnog kupona izdan je račun za gotovinski promet po kojemu je obračunan PDV po stopi od 25 % u svoti od 100,00 kn. Navedeno će se u financijskom knjigovodstvu društva Tehnika d.o.o. evidentirati kako je prikazano u nastavku.

Knjiženje kod društva Tehnika d.o.o.:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Blagajna prodavaonice	1020	500,00	
	Obveza za PDV – 25 %	240012		100,00
	Obveze za izdane jednonamjenske vrijednosne kupone	23980		400,00
	<i>Za prodani kupon i obračun PDV-a</i>			

Društvo Tehnika d.o.o. je u financijskom knjigovodstvu evidentiralo obvezu za PDV po stopi od 25 % u svoti od 100,00 kn i obvezu za izdane jednonamjenske vrijednosne kupone u svoti od 400,00 kn.¹

2.2. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE UPORABE JEDNONAMJENSKIH VRIJEDNOSNIH KUPONA KOD PRODAVATELJA DOBARA ILI USLUGA

Pri uporabi odnosno zamjeni jednonamjenskih vrijednosni kupona za dobara ili usluge na koje se odnosi navedeni vrijednosni kupon dolazi do isporuke dobara ili usluga. U tom trenutku ispunjeni su

¹ Radi pojednostavljenja knjiženja, u primjeru nije prikazano prethodno zaduženje kupona u izvanbilančnoj evidenciji i razduženje nakon prodaje.

POREZI

uvjeti za priznavanje prihoda od prodaje proizvoda ili usluga u skladu sa zahtjevima t. 15.25. HSFI-ja 15 – *Prihodi* odnosno t. 9. MSFI-ja 15 – *Prihodi od ugovora s kupcima*. Navedeni se prihod priznaje u visini ukupne neto-vrijednosti prodane robe jer su u tom trenutku ispunjeni uvjeti za priznavanje prihoda. Tada se izdaje i račun za isporuke dobara ili usluga koje su isporučene kupcu. PDV po izlaznom računu za isporuku robe evidentira se u ukupnoj svoti isporučenih dobara ili usluga, a nakon toga se putem obračuna plaćanja jednonamjenskoga vrijednosnog kupona smanjuje obveza za PDV koji je obračunan po računu za izdani jednonamjenski vrijednosni kupon. Budući da ni računovodstvenim ni poreznim propisima nije propisana tehnika knjiženja navedenog PDV-a, knjiženje obračuna PDV-a može se prikazati i samo u svoti razlike PDV-a po izdanom računu za isporuku dobara, smanjenoj za PDV po računu za jednonamjenski vrijednosni kupon ako programsko rješenje poduzetnika to dopušta.

Primjer 4. Računovodstveno praćenje uporabe jednonamjenskoga vrijednosnog kupona kod prodavatelja dobara

Društvo Tehnika d.o.o. iz primjera 3 prodalo je TV LCD Samsung krajnjem potrošaču u studenome 2022. godine za svotu od 5.000,00 kn (u svotu je uključen PDV – 25 % u svoti od 1.000,00 kn). Navedena je isporuka zamijenjena vrijednosnim kuponom u svoti od 500,00 kn, a razlika za plaćanje je 4.500,00 kn koja je naplaćena u gotovu novcu. Uračunana razlika u cijeni robe u prodavaonici je 800,00 kn.

Za navedenu isporuku društvo Tehnika d.o.o. izdalo je gotovinski račun koji može biti sljedećeg sadržaja:

Tehnika d.o.o.				
Zagreb, Zagrebačka 186				
OIB 22345687811				
Račun br. 5522-1-1		Datum izdavanja: 28. 11. 2022.		
		Vrijeme izdavanja: 11:20		
Blagajna: 10				
Red. br.	Trgovački naziv	Količina	Jedinična cijena u kn	Ukupna svota u kn
1.	TV 50" Samsung Neo QLED 50QN90B	1	5.000,00	5.000,00
Ukupno:				5.000,00
EUR (tečaj 1 € = 7,53450 kn)				663,61
Osnovica za obračun PDV-a 25 %				4.000,00
PDV -25 %				1.000,00
Jednonamjenski vrijednosni kupon br. 158/22.				500,00
Osnovica za obračun PDV-a 25 % iz kupona br. 158/22.				400,00
PDV -25 % iz kupona				100,00
Razlika PDV-a 25 %				900,00
Osnovica za razliku PDV-a				3.600,00
Razlika za plaćanje				4.500,00
Način plaćanja: ostalo				
Oznaka operatera: Marko Marić				
ZKI:223c3b62fd537a883d1af70addf036777				
JIR: 4412d7c4-ae2f-4e49-828d-cb1ee3af5643				

Pri isporuci televizora izdan je račun na svotu od 5.000,00 kn s uključenim PDV-om. Razlika za plaćanje je 4.500,00 kn jer je kupac iskoristio vrijednosni kupon za plaćanje navedene isporuke u svoti od 500,00 kn.

U financijskom knjigovodstvu društva Tehnika d.o.o. navedeno će se evidentirati kako je prikazano u nastavku.

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Blagajna prodavaonice (novac)	10220	4.500,00	
	Blagajna prodavaonice (kuponi)	10221	500,00	
	Obveza za PDV-25 %	240012		1.000,00
	Prihod od prodaje robe na malo	7603		4.000,00
<i>Za utrzak prodavaonice</i>				
2.	Obveze za izdane jednonamjenske vrijednosne kupone	23980	400,00	
	Obveza za PDV – 25 %	240012		100,00
	Blagajna prodavaonice (kuponi)	10221		500,00
<i>Za zatvaranje obveze za kupon</i>				
3.	Nabavna vrijednost prodane robe	710	3.200,00	
	Uračunani PDV po 25 %	66400	1.000,00	
	Uračunana marža	6681	800,00	
	Roba u prodavaonici – 25 %	66300		5.000,00
<i>Za razduženje prodane robe</i>				

U navedenom primjeru račun je naplaćen u svoti od 4.500,00 kn u gotovu novcu, a preostala svota od 500,00 kn naplaćena je vrijednosnim kuponom.

3. OBRAČUN PDV-a PRI PRODAJI JEDNONAMJENSKIH VRIJEDNOSNIH KUPONA PUTEM POSREDNIKA

Prodaja jednonamjenskih vrijednosnih kupona može se obavljati izravno kod prodavatelja dobara ili usluga za koje se može zamijeniti vrijednosni kupon ili se može obavljati kod drugih poreznih obveznika. Pri tome drugi porezni obveznici koji prodaju jednonamjenske vrijednosne kupone od drugih izdavatelja mogu postupati tako da prodaju navedene kupone:

- u svoje ime i za svoj račun ili
- u ime i za račun izdavatelja vrijednosnih kupona (zastupnička prodaja).

Prema odredbi čl. 11. b) st. 1. Zakona o PDV-u svaki prijenos jednonamjenskoga vrijednosnog kupona koji obavlja porezni obveznik koji djeluje u svoje ime smatra se isporukom dobara ili usluga na koje se odnosi vrijednosni kupon. Stvarna predaja dobara ili stvarno obavljanje usluga u zamjenu za jednonamjenski vrijednosni kupon koji je isporučitelj prihvatio kao naknadu ili dio naknade ne smatraju se neovisnom transakcijom. U skladu s navedenim, kada drugi porezni obveznik koji djeluje u svoje ime i za svoj račun prodaje jednonamjenske vrijednosne kupone (vlastita prodaja), navedena prodaja oporeziva je PDV-om po stopi PDV-a po kojoj je oporeziva isporuka dobara ili usluga na koju se odnosi vrijednosni kupon i taj porezni obveznik obavezan je za navedenu isporuku kupona kupcu izdati račun.

Prema odredbi čl. 11. b) st. 2. Zakona o PDV-u ako je prijenos jednonamjenskoga vrijednosnog kupona obavio porezni obveznik koji djeluje u ime drugoga

poreznog obveznika (zastupnička prodaja), taj se prijenos smatra isporukom dobara ili usluga na koje se odnosi vrijednosni kupon, koju je obavio drugi porezni obveznik u čije ime porezni obveznik djeluje. U skladu s navedenim, kada jednonamjenski vrijednosni kupon prodaje porezni obveznik koji djeluje u ime i za račun izdavatelja vrijednosnih kupona (zastupnička prodaja), ne smatra se da taj porezni obveznik sudjeluje u navedenoj isporuci koja podliježe obračunu PDV-a odnosno taj porezni obveznik ne obračunava PDV na prodaju jednonamjenskoga vrijednosnog kupona. PDV u tom slučaju plaća izdavatelj vrijednosnog kupona, a posrednik je obavezan obračunati PDV po stopi od 25 % samo na posredničku proviziju. Račun u tom slučaju posrednik izdaje u ime i za račun izdavatelja vrijednosnog kupona. Na tome računu treba navesti podatke izdavatelja vrijednosnog kupona i posrednika.

U tablici 2 prikazano je porezno motrište preprodaje jednonamjenskih vrijednosnih kupona.

Tablica 2. Obračun PDV-a pri prodaji jednonamjenskih vrijednosnih kupona kod preprodavatelja

	Preprodavatelj djeluje u svoje ime i za svoj račun	Preprodavatelj djeluje u ime i za račun izdavatelja kupona (zastupnička prodaja)
Nastanak porezne obveze	Pri prodaji jednonamjenskoga vrijednosnog kupona	Pri prodaji jednonamjenskoga vrijednosnog kupona
Izdavanje računa	Izdaje preprodavatelj u trenutku isporuke kupona kupcu. Prije toga izdavatelj je obračunao PDV na računu prema preprodavatelju.	Izdaje preprodavatelj u ime i za račun izdavatelja kupona kupcu. Preprodavatelj izdaje i račun za posredničku proviziju.
Obračun PDV-a	U računu za isporuku jednonamjenskoga vrijednosnog kupona	U računu za isporuku jednonamjenskoga vrijednosnog kupona
Stopa PDV-a	0 %, 5 %, 13 % ili 25 % ovisno o isporuci na koju se kupon odnosi	0 %, 5 %, 13 % ili 25 % ovisno o isporuci na koju se kupon odnosi. Na proviziju se obračunava 25 % PDV-a.

U nastavku se objašnjava računovodstveno motrište prodaje jednonamjenskih vrijednosnih kupona kod preprodavatelja.

3.1. RAČUNOVODSTVENO MOTRIŠTE PRODAJE JEDNONAMJENSKIH VRIJEDNOSNIH KUPONA KOD PREPRODAVATELJA KOJI DJELUJU U SVOJE IME I ZA SVOJ RAČUN

S računovodstvenog motrišta kupljeni jednonamjenski vrijednosni kuponi kod preprodavatelja koji djeluje su svoje ime i za svoj račun trebaju se računovodstveno evidentirati na računu 1179 – *Otkupljeni kuponi*. To sve zato što kuponi ne predstavljaju trgovačku robu nego „vrijednosnice“ koje će se zamijeniti za dobro ili uslugu na koju se odnosi vrijednosni kupon.

Primjer 5. Računovodstveno praćenje prodaje jednonamjenskoga vrijednosnog kupona kod preprodavatelja koji djeluje su svoje ime i za svoj račun

Društvo Matos d.o.o., obveznik PDV-a, sa sjedištem u Zagrebu, kupilo je od društva Tehnika d.o.o. iz primjera 3 100 jednonamjenskih vrijednosnih kupona (br. 101 – 200) koji glase na svotu od 200,00 kn. Navedeni se kuponi mogu zamijeniti za bijelu tehniku i ostale male i velike kućanske uređaje koji su oporezivi PDV-om po stopi 25 %, u društvu Tehnika d.o.o. u RH. Društvo Tehnika d.o.o. izdalo je račun za prodaju navedenih vrijednosnih kupona sa svim elementima iz čl. 79. Zakona o PDV-u društvu Matos d.o.o. na svotu od 20.000,00 kn (100 × 200,00 kn). Na navedenom računu obračunan je popust u visini od 10 % te je ukupna svota računa 18.000,00 kn s uključenim PDV-om u svoti od 3.600,00 kn (18.000,00 × 20 %).

Navedeni račun može imati sljedeći sadržaj:

Tehnika d.o.o. Zagreb, Zagrebačka 186 OIB 22345687811		Matos d.o.o. Zagreb, Kalićeva 128 OIB 51247851478		
Račun br. 435-1-1		Datum izdavanja: 13. 12. 2022. Vrijeme izdavanja: 10:30		
Red. br.	Trgovački naziv	Količina	Jedinična cijena u kn (bez PDV-a)	Ukupna svota u kn (bez PDV-a)
1.	Jednonamjenski vrijednosni kupon br. 101. – 200. za kupnju bijele tehnike i ostalih kućanskih uređaja	100	160,00	16.000,00
Svota popusta (10 %)				1.600,00
Osnovica za obračun PDV-a				14.400,00
PDV - 25 %				3.600,00
Ukupno				18.000,00
Način plaćanja: transakcijski račun				
Oznaka operatera: Karlo Marić				
Direktor prodaje: Marko Ivić				
Tehnika d.o.o. Regstarski sud: Trgovački sud u Zagrebu, MBS: 090435715 Žiro-račun (IBAN) HR36239000311100359222, Mon Banka d.d. Temeljni kapital: 8.000.000,00 kn uplaćen u cijelosti Član uprave: Iva Ivić				

Društvo Matos d.o.o. prodalo je 50 vrijednosnih kupona društva Tehnika d.o.o. za svotu od 200,00 kn po kuponu s uključenim PDV-om. U tu svrhu izdalo je gotovinske račune za navedenu prodaju krajnjim kupcima na ukupnu svotu od 10.000,00 kn. Po navedenim računima obračunalo je PDV po stopi od 25 % u svoti od 2.000,00 kn (10.000,00 × 20 %). Nakon navedene prodaje društvo Matos d.o.o. obavilo je plaćanje društvu Tehnika u svoti od 9.000,00 kn.

Navedeno će se u financijskom knjigovodstvu društva Etos d.o.o. evidentirati kako je prikazano u nastavku.

Pozivamo Vas da obnovite pretplatu za 2023. godinu

Knjiženje kod društva Tehnika d.o.o.:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja od kupaca	1208	18.000,00	
	Trošak popusta za kupone	4805	1.600,00	
	Obveza za PDV – 25 %	240012		3.600,00
	Obveze za izdane jednonamjenske vrijednosne kupone	23980		16.000,00
	<i>Za prodane kupone i obračun PDV-a</i>			
2.	Transakcijski račun	1000	9.000,00	
	Potraživanja od kupaca	1208		9.000,00
	<i>Za naplatu na transakcijski račun</i>			

Društvo Tehnika d.o.o. je u financijskom knjigovodstvu evidentiralo prodaju navedenih vrijednosnih kupona terećenjem računa ostalih potraživanja (račun 128) u svoti od 18.000,00 kn i računa 4805 – *Trošak odobrenih popusta za kupone* u svoti od 1.600,00 kn, uz priznavanje obveze za PDV po stopi od 25 % (račun 240012) u svoti od 3.600,00 kn i obveze za izdane jednonamjenske vrijednosne kupone u svoti od 16.000,00 kn (račun 23980).

Navedeno će se u financijskom knjigovodstvu društva Matos d.o.o. evidentirati kako je prikazano u nastavku.

Knjiženje kod društva Matos d.o.o.:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Otkupljeni kuponi	1179	16.000,00	
	Pretporez po ulaznim računima – 25 %	140012	3.600,00	
	Obveze prema dobavljaču	220		18.000,00
	Odgođeni prihodi od neiskorištenih popusta	2951		1.600,00
	<i>Za kupnju kupona</i>			
2.	Blagajna prodavaonice	1020	10.000,00	
	Obveza za PDV – 25 %	240012		2.000,00
	Otkupljeni kuponi	1179		8.000,00
	Odgođeni prihodi od neiskorištenih popusta	2951	800,00	
	Prihodi od odobrenih popusta	7870		800,00
	<i>Za prodaju kupona i priznavanje prihoda</i>			
3.	Obveze prema dobavljačima	220	9.000,00	
	Transakcijski račun	1000		9.000,00
	<i>Za plaćanje dobavljaču</i>			

Društvo Matos d.o.o. je kupljene vrijednosne kupone evidentiralo terećenjem računa 1179 – *Otkupljeni kuponi*, uz priznavanje pretporeza na računu 140012, obveze prema dobavljaču na računu 220 i odgođenih prihoda od neiskorištenih popusta na računu 2951. Odgođeno priznavanje prihoda od neiskorištenih popusta evidentirano je zato što nije u potpunosti izvjesno da će društvo Matos d.o.o. uspjeti prodati sve otkupljene vrijednosne kupone. Prodaja navedenih kupona evidentirana je terećenjem računa blagajne (račun 1020) jer je prodaja naplaćena u gotovini, uz priznavanje računa obveza za PDV (račun 240012) i računa otkupljenih vrijednosnih kupona (račun 1179). Nakon prodaje kupona realiziran je prihod od odobrenih popusta te je evidentirano priznavanje prihoda na računu 7870.

3.2. RAČUNOVODSTVENO MOTRIŠTE PRODAJE JEDNONAMJENSKIH VRIJEDNOSNIH KUPONA KOD PREPRODAVATELJA KOJI DJELUJU U TUĐE IME I ZA TUĐI RAČUN

Kada jednonamjenski vrijednosni kupon prodaje preprodavatelj koji je porezni obveznik, a koji djeluje u ime i za račun izdavatelja vrijednosnih kupona odnosno kod zastupničke (posredničke) prodaje, smatra se da preprodavatelj ne sudjeluje u isporuci jednonamjenskoga vrijednosnog kupona, nego je isporučitelj izdavatelj vrijednosnog kupona. To znači da račun za isporuku preprodavatelj izdaje u ime i za račun izdavatelja kupona te na tome računu treba navesti podatke od izdavatelja vrijednosnog kupona i svoje podatke. Račun koji se izdaje drugim poreznim obveznicima treba sadržavati sve elemente iz čl. 79. Zakona o PDV-u, a gotovinski račun treba sadržavati sve elemente iz čl. 63. OPZ-a. Navedeni računi trebaju se izdavati kronološkim redom i s brojevima izdavatelja vrijednosnog kupona. Računi koji se naplaćuju u gotovini ili putem kreditnih kartica trebaju se fiskalizirati certifikatom izdavatelja vrijednosnog kupona. To znači da izdavatelj kupona treba u svojem internom aktu navesti poslovi prostor preprodavatelja kupona. Obveznik plaćanja PDV-a na isporuku vrijednosnog kupona u tom slučaju je izdavatelj kupona. Preprodavatelj, odnosno posrednik izdaje izdavatelju kupona samo račun za posredničku proviziju na koju obračunava PDV po stopi od 25 %.

S računovodstvenog motrišta preprodavatelj kupona odnosno posrednik u svojem financijskom knjigovodstvu ne evidentira otkup vrijednosnog kupona na računu 1179 kao što je to slučaj kada posluje u svoje ime i za svoj račun, nego evidentira navedenu prodaju samo kroz potraživanja i obveze. To znači da na temelju prodaje kupona evidentira potraživanje od kupaca (na računu 120) ili priljev sredstava u blagajnu, ako je riječ o gotovinskoj naplati (račun 1020), uz istodobno evidentiranje obveze prema nalagodavatelju iz zastupničke prodaje (račun 2332). Zaprimanje jednonamjenskih vrijednosnih kupona treba evidentirati samo izvanbilančno. Za navedeno praćenje može se koristiti račun 99380 – *Primljeni jednonamjenski vrijednosni kuponi* i račun 99790 – *Obveze za primljene jednonamjenske vrijednosne kupone*.

Primjer 6. Računovodstveno praćenje prodaje jednonamjenskoga vrijednosnog kupona kod preprodavatelja koji djeluje u tuđe ime i za tuđi račun

Društvo Lotus d.o.o., obveznik PDV-a, sa sjedištem u Zagrebu, zaprimilo je od društva Tehnika d.o.o. iz primjera 3 100 jednonamjenskih vrijednosnih kupona (od br. 501 do 600) koji glase na svotu od 200,00 kn na temelju ugovora o zastupničkoj (posredničkoj) prodaji. Ukupna vrijednost navedenih kupona je 20.000,00 kn. Navedeni se kuponi mogu zamijeniti za bijelu tehniku i ostale male i velike kućanske uređaje koji su oporezivi PDV-om po stopi 25 %, u društvu Tehnika d.o.o. u RH. U ugovoru o zastupničkoj (posredničkoj) prodaji ugovorena je provizija u visini od 10 % od vrijednosti prodane robe bez PDV-a.

Društvo Lotus d.o.o. prodalo je 10 vrijednosnih kupona od društva Tehnika d.o.o. U tu svrhu izdalo

je gotovinske račune za navedenu prodaju krajnjim kupcima na ukupnu svotu od 2.000,00 kn s uključenim PDV-om u svoti od 400,00 kn (2.000,00 × 20 %). Navedeni računi izdani su prema kronološkom redu društva Tehnika i fiskalizirani su certifikatom toga društva. Nakon navedene prodaje društvo Lotus d.o.o. obavilo je plaćanje društvu Tehnika d.o.o. u svoti prodanih kupona od 2.000,00 kn. Društvo Lotus izdalo je račun društvu Tehnika d.o.o. za ugovorenu proviziju u svoti od 200,00 kn s uključenim PDV-om u svoti od 40,00 kn.

Navedeno će se u financijskom knjigovodstvu društva Lotus d.o.o. evidentirati kako je prikazano u nastavku.

Knjiženje kod društva Lotus d.o.o.:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Primljeni jednonamjenski vrijednosni kuponi	99380	20.000,00	20.000,00
	Obveze za primljene jednonamjenske vrijednosne kupone	99790		
<i>Za primljene vrijednosne kupone na temelju ugovora o zastupničkoj prodaji</i>				
2.	Blagajna prodavaonice	1020	2.000,00	2.000,00
	Obveze prema nalogodavatelju iz zastupničke prodaje	2332		
<i>Za naplatu kupona prema izdanim gotovinskim računima</i>				
3.	Obveze za primljene jednonamjenske vrijednosne kupone	99790	2.000,00	2.000,00
	Primljeni jednonamjenski vrijednosni kuponi	99380		
<i>Za isknjiženje prodanih kupona iz izvanbilančnih zapisa</i>				
4.	Obveze prema nalogodavatelju iz zastupničke prodaje	2332	2.000,00	2.000,00
	Transakcijski račun	1000		
<i>Za plaćanje nalogodavatelju</i>				
5.	Potraživanja od kupaca	120	200,00	40,00
	Obveza za PDV – 25 %	240012		
	Prihodi od zastupničke provizije	7620		
<i>Za izdani račun za proviziju</i>				

U skladu s navedenim, društvo Lotus d.o.o. je primljene jednonamjenske vrijednosne kupone evidentiralo izvanbilančno jer je riječ o kuponima koji su u vlasništvu društva Tehnika d.o.o. Prodaju navedenih kupona evidentiralo je terećenjem računa 1020, uz priznavanje računa 2332 s obzirom na to da su kuponi prodani u ime i za račun nalogodavatelja – društva Tehnika d.o.o. Kao prihod u navedenoj transakciji kupoprodaje društvo Tehnika d.o.o. evidentiralo je

samo zastupničku proviziju u svoti od 160,00 kn na koju je obračunalo PDV u svoti od 40,00 kn.

Navedeno će se u financijskom knjigovodstvu društva Tehnika d.o.o. evidentirati kako je prikazano u nastavku.

Knjiženje kod društva Tehnika d.o.o.:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Obveze za izdane jednonamjenske vrijednosne kupone	99780	20.000,00	20.000,00
	Izdani jednonamjenski vrijednosni kuponi	99280		
<i>Za isknjiženje vrijednosnih kupona na temelju ugovora o zastupničkoj prodaji</i>				
2.	Kupci zastupničke prodaje	1206	2.000,00	400,00
	Obveza za PDV – 25 %	240012		
	Obveza za izdane kupone	2331		
<i>Za prodaju kupona temeljem naloga zastupnika</i>				
3.	Transakcijski račun	1000	2.000,00	2.000,00
	Kupci zastupničke prodaje	1206		
<i>Za naplatu zastupnika</i>				
4.	Usluge posredovanja	4185	160,00	200,00
	Pretporez po ulaznim računima – 25 %	140012		
	Obveze prema dobavljaču usluga	2201		
<i>Za račun za proviziju</i>				

Društvo Tehnika d.o.o. je izdane jednonamjenske vrijednosne kupone nakon dostave društvu Lotus d.o.o. isknjižilo iz izvanbilančnih evidencija. Nakon prodaje 10 kupona kupcima prema rekapitulaciji izdanih gotovinskih računa društvo Tehnika d.o.o. je evidentiralo potraživanje od kupaca zastupničke prodaje (račun 1206), obvezu za PDV po prodanim kuponima (račun 240012) i obvezu za izdane kupone (račun 2331). Račun za proviziju evidentiran je kao trošak razdoblja na računu 4185 uz priznavanje pretporeza na računu 140012 i obveze prema dobavljaču usluga (račun 2201).

4. ZAKLJUČAK

Prodaja jednonamjenskih vrijednosnih kupona može se obavljati izravno kod prodavatelja dobara ili usluga za koje se može zamijeniti vrijednosni kupon ili se može obavljati kod preprodavatelja. Pri tome preprodavatelji koji prodaju jednonamjenske vrijednosne kupone od drugih izdavatelja mogu navedenu prodaju obavljati u svoje ime i za svoj račun ili u ime i za račun izdavatelja vrijednosnih kupona (zastupnička prodaja).



PRAVO I POREZI

Pretplatite se za 2023. godinu na časopis koji objavljuje službena stajališta o porezima, carinama, radnim odnosima i dr. Stalni prilozi pročišćenih tekstova propisa. Inozemna sudska praksa i stajališta iz EU

Za narudžbe molimo javiti se na broj (01)/4699-760 ili e-mail: rrif@rrif.hr

Isplata drugog dohotka nasljednicima

Kada se nasljednicima isplaćuje primitak koji se oporezuje kao drugi dohodak, postoje određena pravila kojih se isplatalitelji trebaju pridržavati. Isplata se obavlja isključivo na temelju pravomoćnog Rješenja o nasljeđivanju, doprinosi se ne obračunavaju, a predujam poreza obračunava se na jednak način kao što bi se obračunavao da je isplaćivan ostavitelju. U članku obrađujemo način isplate ugovora o djelu i autorskog honorara.

1. UVOD

Pravo nasljeđivanje imovine preminule fizičke osobe, državljanina Republike Hrvatske, uređeno je **Zakonom o nasljeđivanju** (Nar. nov., br. 48/03. – 14/19.).

Imovinu i obveze preminule osobe (ostavitelja) nasljeđuje jedna ili više osoba koje su njezinom smrću stekle nasljedno pravo, što se utvrđuje u ostavinskom postupku. Ostavinski postupak provodi se nakon smrti ostavitelja, pred sudom ili javnim bilježnikom, a pokreće se nakon što sud primi smrtnovicu ostavitelja, izvadak iz matice umrlih odnosno drugu s njima izjednačenu ispravu. U ostavinskom postupku sud ili javni bilježnik utvrđuje nasljednike, sastav ostavine i prava koja pripadaju pojedinim nasljednicima i drugim osobama. Nasljednik se može odreći nasljedstva. Na temelju **rješenja o nasljeđivanju** na nasljednika se prenosi imovina ostavitelja (ostavina), osim one imovine koja se ne može naslijediti zbog posebne pravne naravi ili za koju je zakonom isključeno nasljeđivanje. Nasljednik odgovara za obveze ostavitelja, do visine naslijeđene imovine. U rješenju o nasljeđivanju navode se podatci o nasljedniku, između ostalih i OIB nasljednika.

Kako trebaju postupati isplatalitelji drugog dohotka kada ugovornu svotu isplaćuju nasljedniku prema pravomoćnom Rješenju o nasljeđivanju, pišemo u nastavku članka.

2. NASLJEDNIK KAO POREZNI OBVEZNIK

Položaj pravnih sljednika utvrđen je čl. 24. Općega poreznog zakona (Nar. nov., br. 115/16. – 42/20.). Univerzalni pravni sljednik u cijelosti preuzima pravni položaj pravnog prednika, osim obveza po osnovi izrečenih novčanih kazni pravnom predniku.

Nasljednici su obvezni podmiriti obveze iz porezno-dužničkog odnosa do visine vrijednosti naslijeđene imovine, osim obveza po osnovi izrečenih novčanih kazni ostavitelju. Vrijednost naslijeđene imovine utvrđuje porezno tijelo na osnovi tržišnih cijena. Od dana smrti poreznog obveznika do trenutka izvršnosti rješenja o pravnim sljednicima ne teče zastara za dug ostavitelja u trenutku smrti.

Pojam poreznog obveznika određen je čl. 2. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., 115/16. – 138/20.) pa je tako **porezni obveznik fizička osoba koja ostvaruje dohodak. Međutim, porezni obveznik je i nasljednik za sve porezne obveze koje proizlaze iz dohotka što ga je ostavitelj ostvario do svoje smrti. Nasljednik je istodobno i porezni obveznik za dohodak koji mu priteče iz naslijeđenih izvora dohotka. Predujam poreza na dohodak odnosno porez na dohodak nasljedniku se utvrđuje po istom izvoru dohotka koji bi se utvrđivao ostavitelju.**

Dakle, Zakon propisuje tko se smatra obveznikom poreza za naslijeđeni dohodak, koji je način obračuna te način izvještavanja. Prema čl. 2. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., 10/17. – 112/22.) porezni obveznik – nasljednik ima obvezu u ime i za račun ostavitelja podmiriti dospjele obveze do vrijednosti naslijeđene imovine, može podnijeti njegovu godišnju poreznu prijavu (Obrazac DOH) ili pokrenuti poseban postupak utvrđivanja poreza na dohodak (ZPP-DOH) te ispuniti druge Zakonom propisane obveze. Ako nasljednik ne podnese poreznu prijavu ostavitelja, koju je ostavitelj u skladu s odredbama Zakona bio obavezan dostaviti, dohodak ostavitelja utvrđuje Porezna uprava procjenom.

Prema čl. 4. Zakona o lokalnim porezima, **porez na nasljedstva i darove** plaća se na gotov novac, novčane tražbine i vrijednosne papire (vrijednosnice) te na pokretnine, ako je pojedinačna tržišna vrijednost pokretnina veća od 6.636,14 eura na dan utvrđivanja porezne obveze. Međutim, on se ne plaća ako se na naslijeđeni ili darovani gotov novac, novčane tražbine, vrijednosne papire (vrijednosnice) te pokretnine plaća neki drugi porez prema posebnom propisu.

S obzirom na to da se prema Zakonu o porezu na dohodak, i na naslijeđeni drugi dohodak plaća porez na dohodak, prema Zakonu o lokalnim porezima nema oporezivanja.

3. OPOREZIVANJE NASLIJEĐENOGA DRUGOG DOHOTKA I DOPRINOSI

Osim plaće i neoporezivih primitaka, nasljednici mogu od ostavitelja naslijediti i isplate na temelju ugovora o djelu, autorskog honorara, umjetničkog honorara i sve druge isplate koje se oporezuju kao drugi dohodak u skladu s čl. 39. i 40. Zakona o porezu na dohodak. Prema Zakonu o porezu na dohodak, drugi dohodak je razlika između svakoga pojedinačnog primitka smanjen za propisane izdatke uplaćenih doprinosa za obvezna osiguranja iz primitaka, prema posebnim propisima). Primitcima se osobito smatraju:

- 1) primitci po osnovi djelatnosti članova skupština i nadzornih odbora trgovačkih društava, upravnih odbora, upravnih vijeća i drugih njima odgovarajućih tijela drugih pravnih osoba, članova povjerenstava i odbora koje imaju ta tijela i sudaca porotnika koji nemaju svojstvo djelatnika u sudu
- 2) autorske naknade isplaćene prema posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava
- 3) primitci po osnovi djelatnosti športaša
- 4) primitci po osnovi djelatnosti trgovačkih putnika, agenta, akvizitera, športskih sudaca i delegata, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika, konzultanata, sudskih vještaka te druge slične djelatnosti
- 5) primitci u naravi – korištenje zgrada, prometnih sredstava, povoljnije kamate pri odobravanju

kredita i druge pogodnosti prema čl. 21. st. 3. Zakona, a koje davatelji tih primitaka daju fizičkim osobama koje nisu njihovi radnici i osobe koje ostvaruju primitke iz čl. 21. Zakona

- 6) nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja i naknade učenicima za vrijeme dualnog obrazovanja iz čl. 9. st. 1. t. 4. Zakona, iznad propisane svote
- 7) primitci učenika i studenata na **školovanju za rad** putem ueničkih i studentskih udruga prema posebnim propisima iz čl. 9. st. 1. t. 6. Zakona, iznad propisane svote
- 8) stipendije učenicima i studentima za redovito školovanje na srednjim školama, preddiplomskim, diplomskim ili integriranim preddiplomskim i diplomskim sveučilišnim studijima odnosno preddiplomskim ili specijalističkim diplomskim stručnim studijima iz čl. 9. st. 1. t. 14. Zakona, iznad propisane svote
- 9) športske stipendije koje se prema posebnim propisima isplaćuju športašima amaterima za njihovo športsko usavršavanje iz čl. 9. st. 1. t. 16. Zakona, iznad propisane svote
- 10) nagrade za športska ostvarenja i naknade športašima amaterima prema posebnim propisima iz čl. 9. st. 1. t. 17. Zakona, iznad propisanih svota i/ili
- 11) ostali posebno navedeni primitci koje fizičkim osobama isplaćuju ili daju pravne i fizičke osobe (obveznici poreza na dobitak i obveznici poreza na dohodak koji obavljaju samostalne djelatnosti) i drugi isplatitelji i davatelji.

Iznimno, pri utvrđivanju drugog dohotka izdatci se priznaju u visini 30 % ostvarenih primitaka fizičkim osobama po osnovi:

- 1) autorskih naknada isplaćenih prema posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava, uključujući i naknade za isporučeno umjetničko djelo osobama koje obavljaju umjetničku i kulturnu djelatnost
- 2) profesionalnih djelatnosti novinara, umjetnika i športaša koji su osigurani po toj osnovi i doprinose za obvezna osiguranja plaćaju prema rješenju i/ili
- 3) primitaka nerezidenata za obavljanje umjetničke, artistske, zabavne, športske, književne i likovne djelatnosti te djelatnosti u vezi s tiskom, radijem i televizijom te zabavnim priredbama.

U skladu s čl. 40. predujam poreza na dohodak od drugog dohotka prema čl. 39. st. 1. Zakona plaća se po odbitku, po stopi od 20 % bez priznavanja osobnog odbitka iz čl. 14. Zakona. **Predujam poreza na dohodak od drugog dohotka obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji prilikom svake isplate i istodobno s isplatom.**

U skladu s čl. 111. Zakona o doprinosima za osiguranika po osnovi primitaka od kojih se utvrđuje drugi dohodak (čl. 9. st. 1. t. 20.) obveznik doprinosa iz osnovice jest primatelj, a obveznik doprinosa na osnovicu jest isplatitelj primitka.

Obveznik obračunavanja i obveznik plaćanja svih doprinosa jest isplatitelj primitka.

ŠTO TREBA ZNATI!

📖 Kada isplatitelji drugog dohotka isplaćuju ugovorenu naknadu nasljedniku, to čine na temelju pravomoćnog Rješenja o nasljeđivanju.

📖 Prilikom isplate ne obračunavaju doprinose (ni MIO I., ni MIO II., niti doprinose za zdravstveno osiguranje).

📖 Predujam poreza se plaća po stopi od 20 %, a način izračuna porezne osnovice ovisi o izvoru dohotka (autorski honorar, umjetnički honorar i sl.).

📖 Obrazac JOPPD podnosi se na dan isplate s OIB-om poreznog obveznika nasljednika.

Međutim, iznimno, prema čl. 212. Zakona o doprinosima, primitci od kojih se utvrđuje drugi dohodak, odnosno dohodak ili dobitak ostvaren od obavljanja druge djelatnosti, a koji su ostvareni prije smrti obveznika doprinosa – ostavitelja, izuzimaju se od obveze pod uvjetom da obveza doprinosa prema tim primicima nije obračunana ni evidentirana u Poreznoj upravi, niti je namirena do prije smrti ostavitelja.

Dakle, kod isplate drugog dohotka nasljednicima iznimno se NE obračunavaju doprinosi (uz zadovoljavanje uvjeta iz čl. 212. Zakona o doprinosima).

Ako je obveza doprinosa zadužena u Poreznoj upravi, nasljednik duguje doprinose za ostavitelja i u tom će se slučaju plaćeni doprinosi uključiti u mirovinsku osnovicu ostavitelja (u mirovinsku osnovicu razdoblja u kojemu je ostavitelj imao status osiguranika).

U nastavku dajemo primjere i način obračuna poreza na dohodak te način izvještavanja.

Primjer 1. Isplata nasljedniku prema ugovoru o djelu ostavitelja

Isplatitelj je u svibnju 2022. godine zaključio ugovor o djelu s umirovljenikom Ivanom Ivićem za jednokratno ličenje poslovnog prostora. Prema ugovoru bilo je potrebno isplatiti 15.000,00 kn za obavljeno posao. Isplatitelj je pokušao isplatiti ugovorenu neto-svotu, ali je račun umirovljenika zatvoren nakon njegove smrti. Isplatitelj je dužan isplatiti neto prema ugovoru o djelu nasljedniku ili nasljednicima umirovljenika i također porez na dohodak obračunati na OIB nasljednika. Isplata se obavlja u studenome 2022. godine prema pravomoćnom Rješenju o nasljeđivanju. Stopa prireza nasljednika je 18 %.

Tablica: Preračun neto u bruto i izračun poreza na drugi dohodak

Red. br.	Opis	Svota
1.	Ugovorena svota	15.000,00
2.	Koeficijent preračuna	1,308901
3.	Bruto drugi dohodak	19.633,52
4.	Porez na drugi dohodak	3.926,70
5.	Prirrez porezu na dohodak	706,81
6.	Ukupno porez i prirrez	4.633,51

Isplatitelj izvještava o isplati tako da predaje Obrazac JOPPD na dan isplate koristeći sljedeće oznake:

POREZI

- Oznaka stjecatelja/osiguranika (polje 6.1.) = 4001 – Osiguranik/stjecatelj primitka od kojega se utvrđuje drugi dohodak, a po osnovi kojeg ne postoji obveza doprinosa
- Oznaka primitka/obveze doprinosa (polje 6.2.) = 4032 – Ostali primici koje fizičkim osobama isplaćuju ili daju pravne i fizičke osobe

(obveznici poreza na dobitak i obveznici poreza na dohodak koji obavljaju samostalne djelatnosti) i drugi isplatiitelji i davatelji, a po osnovi kojih ne postoji obveza doprinosa

- Razdoblje (pola 10. 1. – 10. 2.) – cijela godina, odnosno 1. 1. 2022. – 31. 12. 2022.

Obrazac JOPPD:

1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. – odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem – II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/ osiguranika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	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 doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak
1.	01333	11111111111	4001	0	0	0	0	19.633,52	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	00000	A.B.	4032	0	0	1.1.2022.	31.12.2022.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

13.2. Izdatak – uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezovog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
0,00	0,00	3.926,70	0	1	0,00
19.633,52	19.633,52	706,81	0,00	15.000,00	

Tablica: Izračun poreza na drugi dohodak

Red. br.	Opis	Svota
1.	Račun s PDV-om	22.500,00
2.	PDV	4.500,00
3.	Račun bez PDV-a = bruto ugovorena naknada	18.000,00
4.	Porez na dohodak 20 %	3.600,00
5.	Prerez 18 %	648,00
6.	Ukupno porez i prerez	4.248,00
7.	Neto za isplatu nasljedniku	13.752,00
8.	Neto + PDV – isplata na račun	18.252,00

Primjer 2. Isplata nasljedniku prema ugovoru o djelu ostavitelja koji je u sustavu PDV-a

Fizička osoba Ivo Ivić iz Zagreba obavljao je poslove popravka krova prema sklopljenom ugovoru o djelu s pravnom osobom A.B.C. d.o.o. Ivo Ivić je u sustavu PDV-a te je za obavljene poslove ispostavio račun s obračunanim PDV-om. Svota računa je 22.500,00 kn s PDV-om. Ugovorena naknada je ugovorena kao bruto-naknada (bez PDV-a). Fizička osoba je u vremenu nakon obavljena posla, a prije isplate preminula te nije bilo moguće obaviti uplatu na račun. Fizička osoba nije vodila poslovne knjige pa isplatiitelj primitka (nasljedniku, kada se dostavi pravomoćno Rješenje o nasljeđivanju) treba obračunati porez i prerez iz bruto-svote, bez obračuna doprinosa, kako prikazujemo u nastavku.

Obrazac JOPPD:

1. Redni broj	2. Šifra općine/ grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.0. Ukupni neodrađeni sati rada (10. – odrađeni sati rada)	11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem – II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom
	3. Šifra općine/ grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/ osiguranika	6.2. Oznaka primitka/ obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	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 doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak
1.	01333	11111111111	4001	0	0	0	0	18.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	00000	A.B.	4032	0	0	1.1.2022.	31.12.2022.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Isplatiitelj izvještava o isplati tako da predaje Obrazac JOPPD na dan isplate koristeći sljedeće oznake:

- Oznaka stjecatelja/osiguranika (polje 6.1.) = 4001 – Osiguranik/stjecatelj primitka od kojega se utvrđuje drugi dohodak, a po osnovi kojeg ne postoji obveza doprinosa
- Oznaka primitka/obveze doprinosa (polje 6.2.) = 4032 – Ostali primici koje fizičkim osobama isplaćuju ili daju pravne i fizičke osobe (obveznici poreza na dobitak i obveznici poreza na dohodak koji obavljaju samostalne djelatnosti) i drugi isplatiitelji i davatelji, a po osnovi kojih ne postoji obveza doprinosa
- Razdoblje (pola 10.1. – 10. 2.) – cijela godina, odnosno 1. 1. 2022. – 31. 12. 2022.

13.2. Izdatak – uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prizreza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
0,00	0,00	3.600,00	0	1	0,00
18.000,00	18.000,00	648,00	0,00	13.752,00	

Autorski honorar također je moguće ugovoriti u neto i bruto-svoti. U primjeru dajemo način obračuna kada je autorski honorar ugovoren u neto-svoti te je potrebno koristiti koeficijente za preračun iz neto u bruto, ali bez obračuna doprinosa uz 30 % paušalnih izdataka.

Primjer 3. Isplata autorskog honorara ostavitelja nasljedniku

Autor J. T., s prebivalištem u Zagrebu, ugovorio je s naručiteljem CX d.o.o. iz Zagreba pisanje znanstvenog članka, u neto-svoti od 5.000,00 kn. Autor je obavio ugovoreni posao, ali je prije isplate preminuo te se ne može obaviti isplata sve dok naručitelj nema pravomoćno Rješenje o nasljeđivanju. Nasljednik ima prebivalište u Zagrebu, plaća prizrez 18 % te neto-svotu honorara treba preračunati u bruto-svotu s pomoću koeficijenta 1,197892 (drugi dohodak uz 30 % paušalnih izdataka i bez obveze obračuna doprinosa):

Red. br.	Opis	Svota
1.	Ugovorena svota	5.000,00
2.	Koeficijent preračuna	1,197892
3.	Bruto drugi dohodak	5.989,46
4.	30 % – paušalni izdatak	1.796,84
5.	Dohodak = porezna osnovica	4.192,62
6.	Porez na drugi dohodak	838,52
7.	Prizrez porezu na dohodak	150,93
8.	Ukupno porez i prizrez	989,46
9.	Neto za isplatu	5.000,00

Isplatitelj izvještava o isplati tako da predaje Obrazac JOPPD na dan isplate koristeći sljedeće oznake:

- Oznaka stjecatelja/osiguranika (polje 6.1.) = 4001 – Osiguranik/stjecatelj primitka od kojega se utvrđuje drugi dohodak, a po osnovi kojeg ne postoji obveza doprinosa
- Oznaka primitka/obveze doprinosa (polje 6.2.) = 4001 – Primici od autorskih naknada isplaćenih prema posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava
- Razdoblje (pola 10. 1. – 10. 2.) – cijela godina, odnosno 1. 1. 2022. – 31. 12. 2022.

Za narudžbe naših izdanja ili dokupa minuta za savjete, pisana mišljenja i dr., molimo javiti se na broj (01)/4699-760; mob. 099/4699-760 ili e-poštu: rrif@rrif.hr

Obrazac JOPPD:

2. Sifra općine/grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/osiguranika	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)		
3. Sifra općine/grada rada	6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	16.1. Oznaka načina isplate	16.2. Iznos za isplatu	5.000,00
	8. Oznaka prvog/zadnjeg prijava u osiguranju po istoj/osnovi	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	15.2. Iznos neoporezivog primitka	0,00
	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staz s povećanim trajanjem	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zaposljavanja osoba s invaliditetom	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	14.2. Iznos obračunanog prizreza porezu na dohodak	838,52 / 150,93
	11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa	13.4. Osobni odbitak	13.5. Porezna osnovica	4.192,62
	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje – II STUP	13.2. Izdatak – uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.3. Dohodak	0,00 / 4.192,62
	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.9. Poseban doprinos za zaposljavanje osoba s invaliditetom	13.1. Izdatak	0,00
	12.5. Doprinos za zaposljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staz osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.7. Dodani doprinos za mirovinsko osiguranje za staz osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem – II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	0,00 / 0,00
	10.0. Ukupni neodređeni sati rada (10. – određeni sati rada)	10.1. Razdoblje obračuna od do			0,00 / 0,00
	10.1. Ukupni sati rada prema kojima se radi obračun	10.2. Razdoblje obračuna od 1.1.2022. do 31.12.2022.			0,00 / 0,00
	11. Iznos primitka (oporezivi)	12. Osnovica za obračun doprinosa			5.989,46 / 0,00
	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje – II STUP			0,00 / 0,00
	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu			0,00 / 0,00
	12.5. Doprinos za zaposljavanje	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staz osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem			0,00 / 0,00
	12.7. Dodani doprinos za mirovinsko osiguranje za staz osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem – II STUP	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu			0,00 / 0,00
1. Redni broj	01333	111111111111	4001	4001	1
	00000	A.B.			1

Pregovori kao preduvjet sklapanja poslova

Čovjek najčešće nije svjestan kako zapravo svoj svakodnevni odnos s okruženjem usklađuje pregovaranjem. Interes i novac pokretač su pregovora, a svrha je da se drugu pregovaračku stranu uvjeri u ispravnost, opravdanost i prihvatljivost naših prijedloga. Druga strana o tome ne mora imati jednako mišljenje pa je zato potrebno posebno pregovaračko umijeće kojim će se naš prijedlog drugoj strani učiniti dovoljno privlačnim, poželjnim i korisnim. Uspjeh pregovara ovisi u velikoj mjeri o nama samima i o načinu na koji vodimo pregovore. Kad je riječ o poslovnim pregovorima, o ishodu pregovora ovisi poslovni uspjeh, karijera, plaća, zaposlenost i dr. A znamo li pregovarati?

1. PRIPREMA ZA PREGOVORE

Poslovni pregovori obično završavaju nekim rezultatom. Ako je to kupoprodaja, ono što je iz pregovara proizišlo treba konkretizirati (predmet, cijena, količina i dr.) i unijeti u pisani ugovor. Konačna svrha poslovnih pregovora je sklapanje poslova – ugovora kojim se preuzimaju određena prava i obveze. Vrlo je neugodna situacija ako pregovarač olako preuzme neke obveze iz ugovora u nadi kako do ispunjenja nekih od njih nikada neće ni doći, odnosno da na njihovu ispunjenju neće inzistirati druga strana. Ozbiljan i mudar pregovarač neće svoja obećanja temeljiti na optimizmu “bez pokrića” jer se ugovor mora ispuniti pa i ako događaji krenu nepovoljnim tijekom. Teško je očekivati kako će, kad se ugovor sklopi, druga strana prihvatiti naše objašnjenje o drukčijem razumijevanju odredaba ugovora ili o zabludi koja nam, eto, nenadano, otežava ispunjenje ugovora. Ako to i prihvatiti, razina “olakšanja” zasigurno se naplaćuje na nečemu drugome. Zato se za pregovore treba pripremiti, umijeće pregovaranja se u poslovnom svijetu smatra bitnim preduvjetom za ostvarenje poslovnih ciljeva.

Za uspjeh pregovora od bitnog je značenja **priprema**. Ona zahtijeva razmatranje najmanje triju područja: psihološkog, ekonomskog i pravnih pitanja.

Psihološka pitanja obuhvaćaju ljudske osobine pregovarača, karakter i njegovu sposobnost. Sposobnost uključuje potrebu procjenjivanja vlastitih prednosti i protivnikovih jakih i slabih strana. Pregovarač mora biti obrazovana i stručna osoba koja je dobar govornik, koja **zna slušati druge**, razumna je i samouvjerena, koja zna svoja stajališta izložiti na uvjerljiv način i bez straha, ali i koja se zna povući ako pregovori kreću u pogrešnom smjeru da bi dobila predah za osmišljavanje nove strategije ili novih argumenata.

Način ulaska u pregovore je jako bitan. Prvi dojam je iznimno bitan. “*Nema druge šanse za dobar prvi dojam*” – poznata je uzrečica. Nije mudro, iako možda imamo želju da posao što brže ugovorimo, odmah pokazati veliki interes za kupnju ili prodaju. **Slučaj iz prakse** koji je autoru poznat opisuje kako je jedan naš poduzetnik iz prehrambene industrije pregovarao o godišnjoj narudžbi ambalaže. Ništa nije bilo sporno osim cijene. U tjedan dana uspio je sniziti cijenu za nekoliko lipa po komadu. Na količini od nekoliko stotina tisuća komada bila je to mala ali znatna ušteda za njegovo proizvodno poduzeće.

Drugi slučaj je iz Slovenije. Riječ je o poduzeću koje se bavi izradom pokućstva i sklapanju godišnjeg

ugovora o isporuci određene vrste pokućstva. Pregovarač iz Švedske uporno je inzistirao na smanjenju cijene i prijetio otkazom ugovora. Pregovori su trajali oko 10 dana i na kraju su morali sniziti cijenu. Kad je švedski pregovarač otišao, svi su nastojali razotkriti što je tom sniženju cijene bio povod. Od svega što se analiziralo došli su do zaključka kako je vjerojatni razlog tomu bilo novouređeno pročelje uprave, tvorničke i skladišne zgrade (obnovljena je fasada) pa je švedski komercijalist vjerojatno zaključio da oni još uvijek dobro zarađuju kad se mogu izložiti takvu trošku.

Treći slučaj. Koliko su psihološki razlozi važni koji utječu na dojam, potvrđuje jedan događaj iz Njemačke. Poznati proizvođač dijelova za autoindustriju pozvao je svoje kooperante na obnovu godišnjih ugovora. Kako je autoindustrija nametnula sniženje cijena za isporuku pojedinih komponenti, isti zahtjev su postavili pred svoje dobavljače (kooperante). Komercijalni referenti dobili su zadatak da sa zadnjeg kata upravne zgrade prate svoje kooperante s kakvim automobilom dolaze na parkiralište. Onima s raskošnijim markama i modelima trebalo je više sniziti cijene.

Zaključak je jasan: iako uređenje tvornice ne znači da poduzeće više zarađuje (moglo je uzeti kredit), ili pak direktor nekoga manjeg poduzeća može voziti automobil svoje bogate supruge (?), to su ipak bili indikatori za psihološki pritisak druge strane koja je mirno mogla pregovarati, uvjerena kako će postići svoj cilj – niže nabavne cijene.

Kako se mogu izbjeći takve situacije? Ako se u pripremi mjesta pregovora moglo odrediti neko drugo – neutralno mjesto, možda su mogli izbjeći neplanirani gubitak svoje zarade.

Četvrti slučaj je također iz Njemačke, gdje jedan naš poduzetnik okuplja oko 150 građevinskih radnika raznih struka i na području Frankfurta obavlja velike poslove na novim zgradama, adaptacije i rekonstrukcije starih građevina. Kad dolazi na gradilište, svoj Porsche redovito parkira na obližnjoj benzinskoj crpki ili parkiralištu te pozove poslovođu da dođe po njega. Dakle, bitno je ne izazivati drugu pregovaračku stranu s nerazumnim prikazivanjem moći koja vrijeđa ponos druge strane.

Peti slučaj je opet iz Njemačke. Nijemac, vlasnik restorana, uvijek je dolazio u obilazak u starom Volkswagenu. Kad je jednom prilikom trebalo obaviti službeni put u udaljeni grad, poslovođa (naš čovjek) predložio je da uzmu *rent á car* jer njegov automobil nije za putovati. Vlasnik je zahvalio na toj brizi i rekao mu neka on samo

dode pred njegovu kući u dogovoreno vrijeme. Kad su krenuli na put, upita poslovođa vlasnika zašto s Mercedesom ne dolazi u restoran. "Zato što bi to vrijedalo moje goste koji bi mislili da im skupo prodajem ugostiteljsku uslugu i da na njima zarađujem", iako su one bile na uobičajenoj cjenovnoj razini.

Navedeni primjeri ne spadaju u znanstvenu psihoanalizu, ali na „prizemnoj“ razini ocrtavaju pragmatiku ljudske psihe u stvaranju dojma kod suprotne strane.

Financijska pitanja vezana su za dobro poznavanje internih kalkulacija, troškova i cijena, graničnih troškova i kontribucijske marže, što utječu na konkretnu ponudu ili prihvataj ponude. Osim samo ekonomskih pitanja, pregovarač mora poznavati tehničko-tehnološke aspekte ako je predmet pregovora kupnja ili prodaja opreme, tehnologije, licencnih prava i dr. Mora znati što nudi konkurencija, koje su mane i ili dobre strane njihove ponude. Ta pitanja obuhvaćaju i organizacijska pitanja od toga tko će sudjelovati u pregovaračkoj skupini, kakva će se zauzeti pregovaračka strategija, vrijeme i mjesto pregovora do tehničkih pitanja vođenja pregovora (prezentacije, pomoćnog osoblja, prevoditelja). Ovisno o veličini posla, trebalo bi oblikovati i pregovaračku skupinu. Brojna skupina trebala bi biti iznimka, najviše tri do četiri osobe.

Pravna pitanja i pravnog stručnjaka za konkretnu granu prava potrebno je uključiti u pregovore, odnosno pregovaračku skupinu, kako bi se od početka pregovora postavio pravni model koji može potom dovesti do relativno lakog sklapanja ugovora. Hoće li pregovori rezultirati sklapanjem predugovora, ugovora o poslovnoj suradnji i sl., a poslije pojedini ugovori konkretni posao, sve su to pitanja koja se moraju razmatrati prije početka pregovora. Kod složenijih poslova i poslova veće vrijednosti preporučuje se u pregovaračku skupinu uključiti i pravnog stručnjaka pojedine specijalnosti (npr. u pregovorima za preuzimanje ili spajanje društava poželjno je usmjerenje na pravo društava, u poslovima s nekretninama i najmovima pravnog usmjerenja na stvarno pravo i obvezne odnose, za licencije, franšize i sl. na autorsko pravo ili pravo industrijskog vlasništva itd.).

Strategijom pregovora moraju se predvidjeti mogući scenariji, ovisno o tome u kojem smjeru pregovori krenu, te se moraju poznavati "sve tajne" koje su povezane s predmetom pregovaranja. Vrlo je loš osjećaj ako nećete moći parirati pregovaračkoj snazi protivnika, ili ćete sklopiti loš ugovor ili će pregovori propasti jer ćete na pregovorima otkriti da "prateća infrastruktura" vaše tvrtke nije kadra ispuniti sve zahtjeve druge strane. Ako se unaprijed razmotre i ta pitanja, možda je moguće drukčijom ponudom dovesti pregovore do realizacije posla, odnosno sklapanje ugovora (unaprijed se razmotri mogućnost angažiranja kooperanta i sl.).

Odustanak od pregovora može biti vrlo skup. Ulaskom u pregovore morate biti svjesni trenutka kada prelazite u višu fazu pregovora, iz koje više nije lako istupiti. Naime, pregovori i prije sklapanja ugovora mogu stvoriti obveze. To se događa ako jedna strana naprasno prekine pregovore **suprotno načelu savjesnosti i poštenja**. Smatra se da nije postupala savjesno i pošteno ako je s drugom stranom ušla u pregovore **bez prave namjere da sklopi ugovor**. U tom je slučaju **odgovorna za štetu** (troškove) koju je

prouzročila drugoj strani (čl. 251. Zakona o obveznim odnosima). To je slučaj ako je druga strana imala znatne troškove (npr. putovanje, vanjski konzultanti, temeljiti pregled i sl.), ili ako je narudžba bila definirana i pisano potvrđena, a potom se naglo odustalo od posla. Razumljivo, druga strana mora dokazati troškove ili gubitke (npr. ako je naručila materijal i započela izradu stvari po mjeri ili posebnoj specifikaciji ili se pripremila za obavljanje usluge), a ti se troškovi ne mogu nadoknaditi prodajom trećoj osobi.

2. BITNA PITANJA ZA PREGOVORE I BITNE „SITNICE“

Ponekad se misli kako pregovori započinju sjedanjem za stol i opuštenim razgovorom. Ako se nastup u pregovorima uspoređi s javnim držanjem govora, a da to bude primjereno prilici i publici, tada već tome počinjemo prilaziti s dužnom pozornošću. No, prije toga moramo riješiti nekoliko važnih pitanja, kao:

➤ izbor poslovnog partnera

To je bitno raščistiti već u fazi pripreme. Ulazi li se u pregovore slučajnim izborom poslovnog partnera ili je on naš izbor. To je naša odgovornost. Iako ćemo se možda poslije uvjeriti je li odabrani poslovni partner u pregovorima bio dobar ili loš, dobro je provjeriti njegovu vjerodostojnost, poslovnu situaciju. Iskusni pregovarač brzo će razabrati prijevarne prijedloge, no vrlo je loše ako se to otkrije tek kada se sklopi problematični ugovor. Ako nemamo druge izvore informacija, to možemo učiniti putem bonitetnih agencija, konzultanata ili odvjetnika, u inozemstvu putem našeg veleposlanstva i na druge načine, a koji mogu pribaviti raznovrsne poslovne i privatne informacije. Izbor poslovnog partnera može se smatrati našom pogreškom u procjeni vjerodostojnosti. Pravodobnost uočavanja pogrešnog izbora uvodi nas u izlaznu strategiju;

➤ određivanje poslovnog cilja

Svaka strana s ulaskom u pregovore određuje svoje ciljeve koje želi ostvariti. Kod običnih kupoprodaja roba i usluga jednoj i drugoj strani trebalo bi biti relativno lako odrediti cilj (kupiti što kvalitetnije po što povoljnijoj cijeni, dobiti jamstva o kakvoći, prenijeti rizike neispravnosti na isporučitelja itd.), dok je kod nabave proizvodne opreme vrlo bitno definirati razinu dostignutih tehničko-tehnoloških rješenja, iskoristivost materijala (randman), vijek uporabe i s kojim kapacitetom, tj. je li on konstantan ili opadajući (npr. to je bitno kod fotonaponskih ćelija za dobivanje električne energije itd.), utjecajem na okolinu, dostupnost materijala i dijelova za servis i niz drugih pitanja. Cilj može biti da se u prvoj fazi putem pregovora ispituju ponude i stanovita rješenja više ponuđača, a u drugoj fazi sužuje se odabir na jednu, dvije ili tri ponude, na temelju čega bi trebalo doći do odabira konačnog rješenja. U tom je slučaju dobro da i druga strana (ponuđači) budu u pogodnom trenutku upoznati s time. Motivi koji su doveli do pregovora su različiti i višeslojni. Stoga je bitno odrediti alternative koje bi došle u obzir kako bi se osigurao uspjeh pregovora i odabir poslovnog partnera;

➤ prikupljanje informacija

Dobro je prije početka pregovora doznati s kim će se pregovarati, stručni profil, kakva se tehnologija

nudi, kakav je povijesni razvoj (jesu li se u prošlosti mijenjale poslovne politike na štetu poslovnih partnera). Ako je toga bilo, nije isključeno da to neće ponoviti i u budućnosti.

Tijekom pregovora može se usporediti koliko se razlikuju prikupljene informacije od onih koje se dobiju neposredno u pregovorima, od zaposlenika i drugih osoba.

Kakav će biti pregovarački sastav, koliko će osoba biti uključeno u pregovore, kojih stručnih profila, sve su to važne informacije. Brojna pregovaračka skupina može izazvati dojam “imperijalnih” namjera.

➤ organizacija pregovora

Razmatranje mjesta održavanja pregovora, vrijeme, redoslijed izlaganja pregovarača, sastav pregovaračke skupine i sl. obuhvaćeni su u organizaciji pregovora.

Treba provjeriti s kakvim posjetnicama odlazimo na pregovore. U poslovnom svijetu uobičajeno je da se ne tiska privatna adresa ni privatni telefonski brojevi jer se poslovni život strogo odvaja od privatnog. Tek poslije, ako dođe do prijateljstva, daju se privatni podatci.

Definiranjem pregovaračke strategije i obavljena priprema može biti samo “generalna proba” koja će pokazati kako se pregovaračka skupina može nadopunjavati (odrediti redoslijed izlaganja).

Treba ocijeniti je li bolje pregovarati u vlastitim poslovnim prostorijama ili izvan sjedišta društva. I jedno i drugo ima svojih prednosti (niži troškovi) i mana (pomiče se težište prema drugoj strani).

Ako nam dolaze pregovarači, ne treba pretjerivati (s našom) gostoljubivošću. *Mnogi se naši poslovni ljudi i pregovarači neugodno iznenade kad vide s kakvom ih suzdržanom ljubaznošću i skromnošću primaju inozemni partneri. To posebno vrijedi za Skandinavce, ali i za druge narode... ali u našoj gostoljubivosti treba naći pravu mjeru jer inače postizemo suprotni učinak od onog kojeg želimo.*¹

➤ kratki ili dugi pregovori

Iscrpljivanje druge strane s cjelodnevnim pregovaranjem ne donosi uvijek uspjeh. Optimalno je tri do četiri sata pregovarati sa stankama uz kavu, čaj ili sokove. Mogu se organizirati i kratki objedi ili večere jer će se možda tada čuti ono što se inače ne bi saznalo. Sastanci trebaju početi točno u minutu, ne mogu se prihvatiti isprike zakašnjenja s pozivom na “akademsku četvrt” dok drugi čekaju.

Poslije svake faze pregovora treba u kratkom sažetku definirati što je ispregovarano, što još ostaje za pregovarati. Kada se završe dulji pregovori, kad se potpišu ugovori, ako je riječ o značajnijem poslu, tek tada se može preporučiti da se druga strana pozove na nešto svečaniji objed ili završnu večeru. No, prije toga još nekoliko savjeta.

➤ pozdravljanje i predstavljanje

U poslovnom svijetu postoje vrlo jasne kategorije. Zaposlenici na nižem položaju prvi pozdravljaju one na višem. Nema li hijerarhije, prvi pozdravlja onaj koji je drugu osobu prvi ugledao. Ulazite li u prostoriju naknadno, pozdravljate tamo već nazočne.

Rukovanje uvijek polazi od više pozicionirane osobe. **Pričekajte** da ta osoba odluči o rukovanju. Ako ste

slučajno već ispružili ruku, nemojte je povlačiti jer na pruženu ruku uvijek treba odgovoriti. Sve bi drugo bilo nepristojno.

Uvijek prvo pozdravljamo osobu koju poznajemo, a potom čekamo da budemo predstavljeni drugim osobama ili se sami predstavljamo i pozdravljamo druge osobe, ovisno o tome jesmo li gost ili primamo poslovne partnere.

Rukovanje mnogo govori o karakteru osobe i može poprimiti oblike koji se mogu doživljavati kao nesimpatični ili čak dominantni. Ispravno rukovanje je ugodni stisak ruke (ni prečvrsto, ni preblago) i traje otprilike jednu do tri sekunde. Ruka se samo ispruži, nikako se ne trese. Pritom se osobi s kojom se rukuje gleda u oči. Imate li još sunčane naočale, obvezno se skidaju, što naravno treba učiniti već pri samom ulasku u zatvoreni prostor.

Sjedite li, pri pozdravljanju je potrebno ustati, što se u poslovnom svijetu odnosi i na muškarce, i na žene.²

Predstavljanje. Kad predstavljamo samoga sebe, jednostavno navedemo svoje ime i prezime, ali ne i svoju akademsku titulu. Dakle: *Dobar dan, ja sam Ime Prezime.* Poželjno je to učiniti u umjerenom tonu i bez ikakvih floskula u stilu *dopustite da se predstavim, mogu li biti tako slobodan.* Predstavljamo li se skupini, slobodno s vremena na vrijeme možemo ponoviti svoje ime. Poznajemo li u skupini samo jednu osobu, nju, dakle, pozdravljamo prvu. Ne znamo li pozicije drugih osoba, predstavljanje možemo započeti riječima: *Jednostavno sti radi, počet ću od Vas.* Tako se nećete dovesti u neugodnu situaciju pred osobom na višem položaju.

Na predstavljanje, naravno, treba odgovoriti. Simpatično i u skladu sa situacijom to činimo, opet, jednostavnim riječima: *Dobar dan, ja sam Ime Prezime.* Dodatna rečenica, primjerice: *Lijepo da smo se konačno i osobno upoznali,* suvremenija je inačica od *Drago mi je.*

Ako mi trebamo predstaviti druge osobe, osobu koja dolazi predstavljamo nazočnim osobama, i to imenom, prezimenom i akademskom titulom. Tako drugim osobama dajemo priliku da poslije tu osobu ispravno oslovljavaju. Predstavljanje također slijedi određenu hijerarhiju pa tako važnijoj osobi najprije dajemo informaciju o tome tko se pred njom nalazi.

Kad je riječ o oslovljavanju, najčešće je to: *Srdačan pozdrav, gospodolgospodine Prezime.* Složenije je kad uz to postoje i titule koje svakako treba spomenuti. Pregovarate li s osobama (strancima) koji imaju i plemićke titule, treba znati da je ona sastavni dio osobnog imena.

Ono čega se moramo čuvati jest pogrešno izgovaranje ili zamjena imena. Istina, nije uvijek najjednostavnije odmah zapamtiti ime poslovnog partnera, posebice kad je riječ o nekolicini njih ili čak većoj skupini. Ponovni upit pri prvom kontaktu ne uzima se za zlo, ali to nikako ne činite tri puta – bilo bi nepristojno. Prikladno je, recimo, ponoviti ime osobe tijekom prvog razgovora još koji put, bolje ćemo ga upamtiti. Ali ni s time ne treba pretjerivati.

Kad je riječ o akademskim titulama, pri pozdravljanju se spominje samo najviša. Na primjer, profesor dr. XY pozdravlja se: *Dobar dan, profesore XY.*

¹ Dr. sc. Branko Vukmir: *Strategija i taktika pregovaranja*, RRIF-plus, Zagreb, 2001., str. 73.

² Grbac T., Quittschan A. i Tebering C.: Die 100 Wichtigsten Benimmregeln, časopis RRIF, br. 9/10., str. 169. do 172. i R. Haufe Verlag GmbH & Co KG, 2008., prerađeni tekst za objavu u Hrvatskoj – izvadak.

Imaju li osobe s kojima razgovarate dvostruka imena / prezimena, što je kod nas još uvijek uobičajeno kada je riječ o ženama, ispuštanje / skraćivanje je moguće samo ako to dotična osoba dopusti. To se jednako tako odnosi na titule.

Još jedna bitna sastavnica pregovaranja koja ovisi o poslovnom okruženju, branši ili zemlji u kojoj se nalazimo, jest obraćanje s *Vi* ili *Ti*. Vrlo je formalno i gotovo uvijek pri prvom kontaktu uobičajeno obraćanje s *Vi*. Uzmemo li za primjer Njemačku, tamo su vrlo formalni. Na *Ti* se prelazi kad se pregovarači dulje poznaju ili pak ako nas stariji (druga strana) pozove da prijedemo na *Ti*.

3. ODIJEVANJE ZA PREGOVORE I POČETAK RAZGOVORA

Iako nisu neuobičajena, s crnim odijelima treba biti oprezan. Primjerice, visoki muškarac u crnom odijelu, bijeloj košulji i crvenoj kravati djeluje posebno ozbiljno, ali i vrlo autoritativno. Upravo će se pri prvom kontaktu sugovornik teško otvoriti prema takvoj dominantnoj osobi. No ako ste baš vi u poziciji da izlažete, predstavljate ili želite imati glavnu riječ pri pregovaranju, crno je savršeni odabir za vas.

Antracit ili crno prugasto odijelo ne djeluju tako krajnje ozbiljno; bitno su ugodniji za oko i ni izdaleka ne djeluju tako (pre)moćno kao crno.

Najboljim odabirom smatraju se tamnoplava ili siva odjela. Smeđa odjela susreću se rjeđe, a članovi uprave gotovo ih uopće ne odijevaju. *No brown in town* – kažu Englezi koji, primjerice, imaju vrlo jasna pravila: crno u povodu posebnih svečanih prigoda, plavo i sivo u poslovnom svijetu, a smeđe tamo gdje se najčešće viđa – na selu.

Ljeti su svakako moguća svjetlosiva i bež odijela.

Što se košulja tiče, traži se neutralnost. Oprezno treba birati kravate koje u odnosu na odijelo i košulju, koji se smatraju neutralnima, daju osobnu notu te treba biti oprezan ako odašilju neku poruku.

Žene su slobodnije u mijenjanju boja pa je tako ljeti dopušteno nositi, primjerice, i pastelne boje. Osim toga, crno kod žena djeluje manje moćno i distancirano nego kod muškaraca. A moguće je crnu odjeću iskoristiti baš kao sredstvo snažnijeg uočavanja.

Osim toga, poznato je da odijevanjem odašiljemo poruke. Na primjer, nosimo li markiranu odjeću ili modne dodatke, odnosno odjeću i dodatke točno određene marke, time možda želimo označiti pripadnosti određenoj skupini. Rasprava o ovome mogla bi potrajati, posebice ako našu zemlju uzmemo kao primjer – relativno siromašna zemlja, opsesivno pokazivanje statusnih simbola, makar „nemamo ni za kruh“ i sl.

Za žene se u konzervativnom poslovnom okruženju uvriježilo nošenje kostima i/ili odijela. Bolje je nositi dulje nego kraće suknje, urednost i njegovanost na prvom su mjestu. Izazovna odjeća je neprimjerna, ispod sakoa su dopuštene majice ili bluže. Čarape su obvezne, pa makar i na 30 stupnjeva. Poželjne su klasične cipele, ne previsoke pete, ne čizme (pogotovo ne sportske), a sandale nikad s otvorenim prstima. Napadne frizure, pretrpanost nakitom, maramama i slično nisu primjereni.

I za muškarce i za žene vrijedi pravilo „manje je više“.

Dogodi li vam se *fauxpas* (- čitaj fopá – pogrešan korak, povreda dobrog ponašanja) uoči / tijekom poslovnog sastanka, najbolje ćete si pomoći ako to sami odmah prokomentirate. Druge pak treba diskretno upozoriti na moguće neugodnosti zbog, primjerice, otvorenog šlica.

➤ Početni razgovori

Ako je do sada sve dobro prošlo, sljedeće u komunikaciji na što je potrebno paziti jest naš govor tijela, držanje i mimika, čime iskazujemo poštovanje i poznavanje pristojnog ophođenja. Tu posebice treba istaknuti zone distance. U našoj kulturi zona poslovne distance počinje na razmaku duljine ruke i nje se treba pridržavati. Unutar toga je zona privatnosti.

Osim toga, postoji nešto kao „hit-lista“ stvari koje najviše smetaju, a jedna od njih je svakako upadanje drugome u riječ. Ako pak imamo problema s osobom koja jednostavno ne „zatvara usta“, treba iskoristiti trenutak udara, pri čemu je najljubaznije i najbolje rješenje postaviti pitanja na koja ćete odmah sami dati odgovor i tako preusmjeriti temu. Primjerice: Što je s aspektom *xy*? *Prema mojoj iskustvu...* Ili pak postavite zatvoreno pitanje na koje se može odgovoriti samo s „da“ ili „ne“. Upamtite – tko pita, taj vodi!

Nakon upoznavanja / pozdravljanja postavite, primjerice, neko otvoreno pitanje koje se odnosi na nešto što vas povezuje sa sugovornikom. Najjednostavniji način za otkrivanje zajedničkog je razgovor o područjima koja vas trenutačno povezuju: mjesto, okruženje i povod susreta. Čak ni vrijeme nije tako nebitna tema kako mislite jer se na toj osnovi mogu razviti daljnje teme. Svakako je poželjno aktivno slušati te izbjegavati tabu-teme, koje pak ovise o konkretnoj situaciji, religiji, zanimanju, politici i sl.

Naposljetku, iako to već svi znamo, nije naodmet ponoviti: bez obzira na opću zauzetost, našu (poslovnu) važnost i potrebu da stalno budemo dostupni, mobilni telefoni i ostali uređaji se tijekom sastanaka (pregovaranja) obavezno isključuju, odnosno stišavaju, a posjetnice razmjenjuju na početku razgovora. Ne zaboravite da kao gost posjetnicu dajete prvo osobi na najvišem položaju.

Potom se posvećujemo onome zbog čega smo ovdje.

4. KAKO DO USPJEHA U PREGOVARANJU, BEZ PODMIĆIVANJA

Predmet pregovora je ono što je dogovoreno u okviru pripreme za pregovore da će se o tome pregovarati. Od toga zadanog okvira počinju pregovori u kojima nastojimo pridobiti drugu stranu da prihvati naše postavke i prijedloge. Ako su stajališta tako udaljena da ih nije moguće pomiriti, tada nema smisla nikakvo pregovaranje (npr. cijena je nekoliko puta veća od one koja se može prihvatiti). Iako se sa sigurnošću nikada ne zna donja cjenovna granica ispod koje druga strana ne može ići, treba promatrati reakcije druge strane i poslušati njihove argumente i razotkriti ciljeve.

Pregovarači obično slijede odabranu taktiku u pregovaranju. Literatura ih dijeli na **popustljive** i **nepopustljive**, čvrste i mekane pregovarače. Smatra se da ta obilježja imaju izvorište u karakternim osobinama pregovarača. Nešto između tih dvaju stilova bio bi

konsenzualni tip pregovarača koji se nastoji prilagoditi drugoj strani, zatim pokušati otkriti pod kojim okolnostima druga strana može učiniti ustupke te ocijeniti može li se doći do konsenzusa u bitnim pitanjima radi sklapanja ugovora. Amerikanci najčešće kombiniraju ta dva načina pregovaranja, no bez obzira na stil, krajnji cilj im je osigurati maksimalni poslovni uspjeh.

*Naša je dužnost pregovarati i s onima s kojima osjećamo kompatibilnost, kao i s onima s kojima takve kompatibilnosti nema.*³ O tome kakve reakcije izazivaju naša stajališta razotkriva psihologiju pregovarača, no bez obzira na svu finoću i taktičnost, moramo impresionirati drugu stranu svojom obzirnošću i ne dopustiti da svojom odbojnošću upropastimo civilizirani odnos. Ne treba nasjedati na prijateljsko ophođenje kad nas druga strana oslovljava imenom (američki stil) jer to ne znači izraz njegove popustljivosti. Jednako tako baš ništa ne znači ako vas gospođa iz Njemačke primi ispod ruke kad ste pod zajedničkim kišobranom, ili je s poslovne večere odvodite do njezina automobila.

Tijekom pregovora trebalo bi proći **listu pitanja** i potom vidjeti koliko su udaljena ili su se odgovori približili našim očekivanjima.

- **Vjerodostojnost pregovarača** je osobina bitna do koje poslovni ljudi u Japanu toliko drže da su spremni odustati od pregovora ako ocijene da u pregovaraču nemaju povjerljivog i prijateljski raspoloženog sugovornik. Amerikanci vjerodostojnom osobom smatraju onu kod koje bi bili spremni kupiti polovni automobil. Takva će osoba vam otkriti sve bitne nedostatke koje sami niste otkrili, dakle to je osoba koja ne laže i koja vas ne želi prevariti. Vjerodostojnost se postiže savjesnošću i odgovornošću, a vidi se iz ponašanja osobe. Hvalisanje se smatra nedoličnim.

Preporuka, poznanstvo ili prijateljstvo nisu preduvjet za uspjeh pregovora jer je po prirodi stvari, u pravilu, riječ o suprotstavljenim interesima.

- **Razumnost pregovarača** znači da se s njim može pregovarati zato što je spreman prihvatiti one prijedloge koji su "razumni" jer su zasnovani na logičnim i razložnim argumentima. U poslovnom životu to su ona rješenja koja su uobičajena u praksi. Istodobno to podrazumijeva prilagodljivost (fleksibilnost), a ne skrivanje iza tvrdnji kako je to protivno poslovnoj politici i protivno zakonu, ostavljajući sugovornika bez pravnih i bitnih objašnjenja.
- **Taktičnost** jest razumijevanje za moguće osjetljivosti druge strane. Ako smo taktični tada se nećemo nametati drugoj strani kao što to možemo prema intimnim prijateljima. Nećemo se hvalisati ako od nama sklonog pregovarača doznamo neke pojedinosti koje bi ga kompromitirale kod njegovih kolega. Ako se pregovori vode s pregovaračima iz drugog kulturnog kruga mora se voditi računa da neka izreka ili gesta ne povrijedi te osobe. Pred pregovaračima iz islamskih zemalja nije taktično ispijati alkohol i hvaliti okus kojeg ima svinjetina u odnosu na sva druga jela, itd. Moramo dopustiti da drugi

narodi imaju drukčija mjerila vrijednosti koja se ne poklapaju s našima.

- **Istinitost** je vrlina u pregovorima koja nema alternative. Činjenice se nikada ne smiju krivo prikazivati, ako se to čini neistine se mogu vrlo brzo otkriti, a to se onda osvećuje. Ako se neke činjenice ili poslovne tajne ne smiju otkriti, tada će pregovarač kazati kako o tome nema ovlaštenja govoriti.

Neki misle da se svaka trgovina sastoji, u nekom dijelu, od lažnog prikazivanja činjenica u vezi s robom, da je trgovina moralno sumnjiva djelatnost. Istinski trgovci tako ne misle i daju prednost istinitom prikazivanju obilježja u vezi s robom.

- **Pozornost slušanja** druge strane je temeljni postulat uspješnog pregovaranja. Druga se strana ne smije prekidati u njenom izlaganju. Domaćin će uvijek otvoriti sastanak. Iznimno, no i to treba procijeniti, je li umjesno prekinuti izlaganje domaćina da bi se dobilo dodatno objašnjenje ili je to bolje zabilježiti i zatražiti naknadno, nakon završetka izlaganja.

Ne smije se upadati u riječ na početku izlaganja, pa čak ako nas i druga strana napada ili nismo zadovoljni njezinim prikazom. U određenom trenutku može se dati na znanje da nismo zadovoljni s takvim izlaganjem te da bismo mogli i drukčije reagirati, ali se suzdržavamo u želji da pregovori uspiju. Druga strana trebala bi shvatiti tu prijetnju. Pokreti tijela trebali bi to potvrditi jer se smatra da se 50 % informacija može dobiti bez uporabe govora.

U rasprave ne ulaziti s reakcijom koja uzvraća "istom mjerom". Potrebno je pokazati čvrstoću vlastite osobnosti, a drugoj strani dati na znanje kako se to ubuduće neće trpjeti.

Pozorno slušati je izraz poštovanja i kulture pregovarača. Ne pokazivati nestrpljenje, nervozu i pre naglo reagiranje prilikom izlaganja druge strane. Ako se zateknete u situaciji da ste pre naglo reagirali jer druga strana uporno ponavlja svoje "ispravne" argumente, i u tom slučaju treba zadržati hladnokrvnost i zabrinutost za daljnji tijek pregovora.

Pregovarači moraju uvijek biti svjesni činjenice kako o njima ovisi ishod pregovora i sudbina posla.

- **Usmjerenost na sadržaj** i duljina izlaganja trebaju dužnu pozornost. Smatra se da ništa nije tako kontraproduktivno kao dugo izlaganje, pa makar to bio izvrstan govornik. Kao što i najomiljeniji pjevač postaje dosadan nakon pola sata neprekidnog pjevanja, tako se i u SAD-u na taj račun šale da oni koji mogu držati duge govore, u stanju su počinuti razne zločine.

Dugačka i općenita izlaganja zamaraju slušatelje pa je zato uvijek bolje ono koje sadržava kratak prikaz predmeta o čemu se pregovara. Ako se nešto ispusti, tome ne treba pridavati važnost jer slušatelji mogu uvijek pitati i zatražiti dodatna objašnjenja. Ono što se izlaže, treba poduprijeti činjenicama i dokazima.

- **Iskazivanje poštovanja** je opća i kulturna vrlina druge strane. U cilju stvaranja dobre pregovaračke atmosfere dobro je da se, ono što se može prihvatiti, izrazi slaganje sa sugovornikom. Za neslaganje je mnogo bolji pregovarački učinak ako rečenica započne: "Da, ali..." nego "Ne slažem se...". Ili, nakon izrečene pohvale ili slaganja

³ B. Vukmir, isto, str. 86.

s dijelom pregovaračkog predmeta, potom se mogu izložiti argumenti protivljenja nekim prijedlozima, odnosno dijelovima ponude. Pregovaračko stajalište može se pohvaliti i ocijeniti dobrim ili izvrsnim, pa je potom lakše valjanim argumentima potaknuti promjene nekih prijedloga. Svi će se bolje i prijateljski osjećati nego kad se grubostima stvori antagonizam.

➤ **Otkrivanje ovlasti** do koje razine pregovarač ima pravo donositi odluke, često se želi prikriti jer se misli kako će time biti smanjena pregovaračka snaga ili njegov autoritet. Opće je poznato da pregovarači, osim ako su predsjednici uprave ujedno i jedini ili većinski članovi (vlasnici udjela) u društvu, imaju zadane granice svojih ovlasti. Okvir ovlasti kreće se unutar punomoći (mandata), a bez obzira na to jesu li upute dane u okviru ograničenja sadržane u njegovoj punomoći ili nisu, pregovarač mora biti svjestan da rezultate pregovora mora uskladiti s upravom, nadzornim odborom, većinskim vlasnicima udjela ili dionica. Ponekad se mora pribaviti i suglasnost banke koja prati taj posao. Stoga je za učinkovitost pregovora korektno naznačiti granice ovlasti.

➤ **Podmićivanje i darovanje** je vrlo osjetljivo pitanje. Darovanje mita je neetično, nedopušteno i kažnjivo. Ako se pregovarač upušta u to, izlaže se opasnosti gubitka posla, a izlaže se i opasnosti krivičnog progona. Zabrana davanja mita postoji u svim državama, no u nekim azijskim i arapskim zemljama ne uzbuđuju se pretjerano zbog očigledne potkupljivosti njihovih pregovarača jer se taj "gubitak" ukalkulira. S druge pak strane, u zapadnim zemljama postoje zakonske odredbe koje omogućuju (doduše kao porezno nepriznate) troškove isplata za podmićivanje (tako je i u nas u čl. 7. Zakona o porezu o dobit propisano da se neće priznati u rashode troškovi koji nastanu za povlastice i druge oblike imovinskih koristi danih fizičkim ili pravnim osobama da nastane, odnosno ne nastane određeni događaj, tj. da se određena radnja obavi, primjerice, bolje ili brže nego inače ili da se propusti obaviti. U jednom konkretnom slučaju odustalo se od davanja zatraženog mita kad je naša tvrtka željela u jednom privatizacijskom postupku u susjednoj državi preuzeti jedno neprivatizirano poduzeće i kad joj je bilo uvjetovano da dio cijene (razumije se izvan ugovora) plate na jedno utjecajno ime u banku na Cipru. Zbog mogućeg otkrivanja uplatitelja (tijek novca bio bi vidljiv), naše je društvo odustalo od kupnje. To bi bio legalni trošak s kriminalnim posljedicama.

Kazneni zakon (Nar. nov., br. 110/97. – 84/21.) u čl. 293. i 294. za primanje i davanje mita u gospodarskom poslovanju ovako definira kaznenu odgovornost:

**Primanje mita
Članak 293.**

„(1) Službena ili odgovorna osoba koja zahtijeva ili primi mito, ili koja prihvati ponudu ili obećanje mita za sebe ili drugoga da unutar ili izvan granica svoje ovlasti obavi službenu ili drugu radnju koja se ne bi smjela obaviti, ili da ne obavi službenu ili drugu radnju koja bi se morala obaviti, kaznit će se kaznom zatvora od jedne do deset godina.

Davanje mita

Članak 294.

(1) Tko službeno ili odgovornoj osobi ponudi, daje ili obeća mito namijenjeno toj ili drugoj osobi da unutar ili izvan granica svoje ovlasti obavi službenu ili drugu radnju koju ne bi smjela obaviti ili da ne obavi službenu ili drugu radnju koju bi morala obaviti, ili tko posreduje pri takvom podmićivanju službene ili odgovorne osobe, kaznit će se kaznom zatvora od jedne do osam godina.

U pregovorima mito se obično nudi pojedincima. To iskazivanje može biti indirektno ili direktno. Neki daju drugoj strani na znanje da bi bili spremni primiti mito svojim snishodljivim ponašanjem kao npr. davanje sitnih povjerljivih informacija ili iskazivanje spremnosti da se učine razne usluge koje prelaze okvir očekivanog i traženog. Drugi se, opet ne skanjuju direktno tražiti mito.⁴ Oni koji traže mito trebaju znati da ih druga strana prezire. Ako se u vlastitoj pregovaračkoj skupini osjeti takva sklonost nekog člana, prema tomu se treba odrediti u skladu s vlastitim osjećajem tolerantnosti prema mitu i razini dopustivosti.

Razlikovanje darova od mita vrlo je jednostavno na temelju vrijednosnog kriterija. Ako je dar veće vrijednosti koji nije u razmjeru s uobičajenom pažnjom, ako se dar daje tajno a da to ne vide ostali pregovarači, bez obzira pak na vrijednost, to može izgledati kao mito. Dar treba biti razumne vrijednosti, a davanje dara mora biti transparentno i to se smatra lijepim činom, pristojnim i prihvatljivim. Ako se dar prima bez nazočnosti ostalih članova pregovaračke skupine, treba odmah (u pogodnom trenutku) svojim članovima objaviti primitak dara.

Kod biranja dara treba biti vrlo osjetljiv da se druga strana ne dovede u nelagodu. To može biti vrijedna knjiga, kravata, tradicijski predmet ili neka vrhunska slastica ili delicija, vrhunsko vino, možda nešto ljekovito i sl. Preveliko oduševljavanje primljenim darom može izgledati kao poziv na darivanje. Ako se očekuje da će jedna strana dati dar, druga strana također bi trebala uzvratiti darom otprilike jednake vrijednosti. O tome treba misliti već kod organizacije pregovora i polaska na pregovore.

5. UMJESTO ZAKLJUČKA

U poslovnim pregovorima druga strana može se poslužiti trikovima kako bi nas navela na popuštanje ili prihvaćanje ponuđenih uvjeta. Čim se primijeti takva taktika, to treba dati drugoj strani do znanja po cijenu dovođenja pregovora u krizu ili da propadnu.

U članku smo naveli mogućnost iznajmljivanja poslovnog prostora kao neutralnog „terena“. Tu treba biti oprezan i promišljati o razlozima takva odabira. Poznat je slučaj švicarskog poduzeća koje je došlo na pregovore u Nigeriju radi kupnje nafte. Pregovori su se vodili u lijepoj i urednoj poslovnoj zgradi, na uretima (sobama) su bile ispisane funkcije zaposlenika s logom tvrtke, sve kao i kod zapadnih kompanija. Posao je sklopljen, plaćen je predujam, a naručena roba nikada isporučena. Pregovaralo se s fiktivnom tvrtkom u iznajmljenom prostoru.

U jednom od sljedećih brojeva našeg časopisa razmatrat ćemo i ostale teme koje treba ispregovarati prije sklapanja ugovora o konkretnom poslu ili kupoprodaji.

⁴ B. Vukmir, isto, str. 120.



Prijava paušalnog poreza na dohodak na Obrascima PO-SD i PO-SD-Z za 2022. godinu

Samostalne djelatnosti mogu izabrati paušalno plaćanje poreza na dohodak ako nisu upisane u registar obveznika PDV-a te ako im ukupni godišnji primitci po osnovi te djelatnosti u poreznom razdoblju ne prelaze svotu od 300.000,00 kn. Kod paušalnog oporezivanja samostalne djelatnosti unaprijed je određena porezna osnovica na koju se plaća porez na dohodak tijekom poreznog razdoblja prema poreznim razredima. Međutim, konačna porezna obveza utvrđuje se prema ostvarenom prometu iskazanom na Obrascu PO-SD odnosno PO-SD-Z za zajednički obrt, koji se za 2022. godinu dostavljaju nadležnoj ispostavi PU najkasnije do 15. siječnja 2023. godine.

Opširnije o obvezama paušalista i predaji propisanih obrazaca može se pročitati u nastavku članka.

1. UVOD

Mogućnost plaćanja paušalnog poreza na dohodak, uz zadovoljenje propisanih uvjeta, propisana je odredbama čl. 82. st. 1. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. – 138/20. – dalje: Zakon), Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17. – 112/22.) te Pravilnika o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti (Nar. nov., br. 1/20. i 1/21. – dalje: Pravilnik). Odnosi se na fizičke osobe koje obavljaju samostalnu obrtničku djelatnost te djelatnost poljoprivrede i šumarstva. U navedenim su propisima određeni način utvrđivanja i visina paušalnog poreza na dohodak te evidencije i izvješća koje moraju voditi paušalisti te podnositi Poreznoj upravi (dalje: PU). Napominjemo da je Ministarstvo financija dalo *Uputu o utvrđivanju godišnjeg poreza i prireza porezu na dohodak u paušalnom iznosu te popunjavanju izvješća tj. obrazaca PO-SD i PO-SD-Z, KLASA: 410-01/20-01/2834 od 31. prosinca 2020. godine, koje se može pronaći na njezinim mrežnim stranicama.*

Iako će od 1. siječnja 2023. godine u Republici Hrvatskoj (dalje: RH) službena valuta biti euro, Obrasci PO-SD-Z i PO-SD podnose se u kunama, a prema čl. 73. st. 1. [Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj](#) (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22.). Nadalje, zbog uvođenja eura kao službene valute u RH, utvrđena razlika za uplatu po konačnom obračunu u razdoblju dvojnog optjecaja (od 1. siječnja 2023. u 00:00 sati do 14. siječnja 2023. u 24:00 sata), može se uplatiti u kunama i u eurima, a od 15. siječnja 2023. godine (i dalje) samo u eurima uz primjenu općih pravila za preračunavanje prema fiksnom tečaju konverzije od 7,53450 kn za 1 euro.

2. KOJE SAMOSTALNE DJELATNOSTI MOGU PLAĆATI POREZ PAUŠALNO

Prema čl. 2. st. 1. Pravilnika, utvrđivanje dohotka u paušalnoj svoti mogu izabrati fizičke osobe ako udovoljavaju propisanim uvjetima te ostvaruju primitke od obavljanja:

- samostane djelatnosti obrta i s obrtom izjednačene djelatnosti iz čl. 29. st. 1. t. 1. Zakona, u skladu sa Zakonom o obrtu (Nar. nov., br. 143/13. – 41/20.)
- samostalne djelatnosti poljoprivrede i šumarstva iz čl. 29. st. 3. Zakona
- samostalne djelatnosti koja se obavlja kao domaća radinost i sporedno zanimanje samo osobnim radom, sve dok se ne prijede propisana visina primitaka koji se ostvaruju od obavljanja navedenih djelatnosti.

Međutim, treba napomenuti da se djelatnosti slobodnih zanimanja (zdravstvenih djelatnika, veterinar, odvjetnika, javnih bilježnika, revizora, inženjera, arhitekata, poreznih savjetnika, stečajnih upravitelja, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika, novinara i druge slične djelatnosti) ne smatraju obrtničkim djelatnostima, što znači da se na njih NE odnosi mogućnost paušalnog plaćanja poreza na dohodak.

Navedene djelatnosti slobodnog zanimanja ne mogu primjenjivati odredbe o paušalnom plaćanju poreza, nego su obvezne za svoje poslovanje voditi poslovne knjige te najkasnije do 28. veljače tekuće za prošlu godinu podnijeti nadležnoj ispostavi PU godišnju poreznu prijavu na Obrascu DOH.

Prema čl. 29. st. 3. Zakona, **djelatnost poljoprivrede i šumarstva** obuhvaća iskorištavanje prirodnih bogatstva zemlje i prodaju te zamjenu od tih djelatnosti dobivenih proizvoda u neprerađenom stanju. Međutim, **prodaja od tih djelatnosti dobivenih proizvoda u prerađenom stanju, u smislu poreznih propisa, ne može se smatrati djelatnošću poljoprivrede.**¹

U nastavku se daje pregled poreznih obveza i mogućnosti oporezivanja za djelatnost poljoprivrede i šumarstva.

¹ Navedeno potvrđuje i stajalište MF KLASA: 410-01/21-01/603 od 15. lipnja 2021. godine koje se može pronaći na mrežnim stranicama PU-a.

**TELEFONSKI
SAVJETI
8:00 - 13:00 h**

**(uz vaš PIN):
01/ 46 99 111**

Tablica 1. Utvrđivanje dohotka fizičke osobe od poljoprivrede i šumarstva

Upis u registar poreznih obveznika – podnošenje Obrasca RPO	Ostvareni primitak do 300.000,00 kn	Ostvareni primitak veći od 300.000,00 kn
Ostvareni primitci fizičke osobe do 80.500,00 kn nije obveznik poreza na dohodak i ne upisuje se u registar poreznih obveznika	—	—
Ostvareni primitci fizičke osobe iznad 80.500,00 kn do 300.000,00 kn obvezan upis u registar poreznih obveznika	mogućnost izbora utvrđivanja dohotka:	
	↓ – na temelju poslovnih knjiga	↓ – paušalni porez na dohodak
Obveznici PDV-a obvezan upis u registar poreznih obveznika	nema mogućnost izbora utvrđivanja dohotka ➔	obveza utvrđivanja dohotka na temelju poslovnih knjiga prema čl. 30. – 35. Zakona

Domaća radinost ili sporedno zanimanje može se obavljati samo osobnim radom, a na temelju odobrenja koje izdaje mjesno nadležni ured državne uprave u županiji, odnosno nadležni ured Grada Zagreba koji o tome vode evidenciju. Uvjet je da primitci ostvareni obavljanjem djelatnosti domaće radinosti ili sporednog zanimanja ne smiju prelaziti svotu od 10 bruto prosječnih mjesečnih plaća po jednom zaposlenom kod pravnih osoba u RH u razdoblju siječanj – kolovoz 2021. godine. Za 2022. godinu to iznosi 10 x 9.537,00 (Nar. nov., br. 118/21.),² odnosno ukupno 95.370,00 kn.

Posebno se ističe da djelatnost domaće radinosti i sporednog zanimanja mogu obavljati i umirovljenici, koji time ne stječu svojstvo osiguranika u obveznom mirovinskom osiguranju. Na taj način umirovljenici imaju posebnu pogodnost prema kojoj mogu obavljati određene usluge i izrađivati proizvode osobnim radom, a da istodobno ostvaruju i pravo na mirovinu, sve dok im ukupni primitci za 2022. godinu nisu veći od 95.370,00 kn.

Porezni obveznik koji plaća porez na dohodak od samostalne djelatnosti u paušalnoj svoti, ne vodi poslovne knjige, osim evidenciju o prometu na Obrascu KPR, a prema čl. 7. st. 1. Pravilnika. Osim računa naplaćenih u gotovini, u Obrazac KPR upisuju se i računi koji su naplaćeni bezgotovinskim putem. Međutim, prema čl. 7. st. 3. Pravilnika te čl. 34. st. 4. Zakona, paušalisti su obvezni za svaku isporuku dobara i obavljanu uslugu izdati kupcu račun propisanog sadržaja, a koji služi i kao isprava za

knjiženje ostvarenog primitka u Obrascu KPR. No, obveza izdavanja računa ne odnosi se na one paušaliste koji prodaju vlastite poljoprivredne proizvode na tržnicama i otvorenim prostorima. Svi drugi paušalisti obvezni su za svaku isporuku dobara ili obavljanu uslugu ispostaviti kupcu račun.

3. UVJETI ZA PAUŠALNO PLAĆANJE POREZA

Paušalno oporezivanje samostalnih djelatnosti uređuje čl. 82. st. 1. Zakona te čl. 2. Pravilnika. Navedenim je zakonskim odredbama propisano da porezni obveznik koji obavlja samostalnu djelatnost obrta (iz čl. 29. st. 1. t. 1. Zakona, u skladu s propisima o obrtu) te samostalnu djelatnost poljoprivrede i šumarstva (iz čl. 29. st. 3. Zakona), a nije po toj osnovi obveznik PDV-a, te koji po osnovi te djelatnosti u poreznom razdoblju ne ostvaruje ukupan godišnji primitak veći od svote propisane za obvezni ulazak u sustav PDV-a, može utvrđivati i plaćati dohodak i porez na dohodak u paušalnoj svoti.

Za paušalno plaćanje poreza na dohodak propisani su sljedeći uvjeti:

- 1) fizička osoba po osnovi samostalne djelatnosti obrta te samostalne djelatnosti poljoprivrede i šumarstva nije obveznik PDV-a
- 2) po osnovi te djelatnosti koju obavlja, ukupni godišnji primitci u poreznom razdoblju ne prelaze svotu od 300.000,00 kn (naplaćeno)³
- 3) istodobno ne obavlja samostalnu djelatnost iz čl. 29. Zakona od koje se dohodak mora utvrđivati na temelju propisanih poslovnih knjiga prema čl. 30. – 35. Zakona.

Ako nije ispunjen jedan od navedenih uvjeta, obrtnik ne može porez plaćati u paušalnoj svoti. Međutim, ako u tijeku godine primitci prelaze svotu od 300.000,00 kn, obrtnik treba početi voditi poslovne knjige, ali ne treba ući u sustav PDV-a dok isporuke ne prijedu propisani prag.

Napominjemo da se poslovnim primitcima smatraju svi primitci koji su ostvareni obavljanjem djelatnosti, a što uključuje i primitke po osnovi državnih pomoći, poticaja i potpora primljenih za samostalnu djelatnost. Zbog navedenoga, paušalisti moraju voditi računa da ostvareni ukupni primitci zajedno s primitcima državnih pomoći, poticaja i potpora ne prelaze svotu od 300.000,00 kn. Navedeno potvrđuje i mišljenje MF KLASA: 410-01/14-01/2196 od 24. rujna 2014. godine.

Iznimno, prema čl. 31. st. 7. Zakona, svota državnih pomoći, poticaja i potpora primljenih za nabavu dugotrajne imovine evidentirati će se u primitke samo u svoti izdataka za amortizaciju tako nabavljene dugotrajne imovine (odnosi se na one koji vode knjige, paušaliste i one koji nisu porezni obveznici, npr. poljoprivrednici s ostvarenim primicima do 80.500,00). Mišljenje o tome dalo je MF KLASA: 410-01/18-01/128 od 20. ožujka 2018. godine.

³ Zbog primjene Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj te preračunavanja primjenom fiksnog tečaja konverzije 1 euro = 7,53450 kuna, propisani prag za 2023. godinu utvrđen je u svoti od 39.816,84 eura.

² Za 2023. godinu svota iznosi 10.301,00 kn (Nar. nov., br. 125/22.)

OBRTNIŠTVO I SLOBODNA ZANIMANJA

Međutim, prema čl. 31. st. 9. Zakona propisano je da se poslovnim primitcima poreznog razdoblja fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost ne smatraju primitci po osnovi potpora primljenih radi ublažavanja posebnih okolnosti propisanih propisom kojim je uređen opći porezni postupak.

Prema tome, ako su obrtnici paušalisti tijekom 2022. godine primili potporu Hrvatskog zavoda za zapošljavanje radi očuvanja radnih mjesta radnika, primljena se potpora NE evidentira u knjizi prometa, odnosno u Obrazac PO-SD jer se ne smatra poslovnim primitkom. Navedeno potvrđuje i mišljenje MF KLASA: 410-01/120-01/2792, od 7. siječnja 2021. godine.

Nadalje, paušalisti nisu obvezni uključiti primljenu novčanu potporu za samozapošljavanje u Obrazac PO-SD, jer se primljena potpora smatra neopozivim primitkom, a ne primitkom od samostalne djelatnosti. Navedeno potvrđuje i mišljenje KLASA:410-01/16-01/398 od 4. ožujka 2016. godine.

Ako fizička osoba koja već obavlja samostalnu djelatnost kumulativno ispunjava prethodno propisane uvjete, može podnijeti prijavu u registar poreznih obveznika na Obrascu RPO nadležnoj ispostavi PU najkasnije do 15. siječnja 2023. godine radi paušalnog plaćanja poreza na dohodak u 2023. godini.

Međutim, ako tijekom poreznog razdoblja fizička osoba ostvari primitke iznad 300.000,00 kn ili ako uz samostalnu djelatnost na osnovi koje utvrđuje dohodak u paušalnoj svoti, započne obavljati i drugu djelatnost za koju dohodak mora utvrđivati prema poslovnim knjigama, tada prestaje mogućnost paušalnog plaćanja poreza. Tada se za nastavak poslovanja moraju voditi poslovne knjige prema čl. 30. – 35. Zakona. U tom će slučaju PU ukinuti doneseno rješenje o paušalnom plaćanju poreza na dohodak te donijeti novo rješenje o plaćanju mjesečnih predjмова poreza na dohodak, na način propisan za samostalnu djelatnost.

Prema čl. 10. st. 4. Pravilnika, s datumom promjene načina oporezivanja, porezni obveznik je obavezan sastaviti popis izdanih i nenaplaćenih računa te popis primljenih i neplaćenih računa.

4. UTVRĐIVANJE GODIŠNJEGA PAUŠALNOG POREZA I ROKOVI PLAĆANJA

4.1. SVOTE PAUŠALNOG POREZA

Prema čl. 3. st. 1. Pravilnika visina paušalnog porez određena je u pet razina te su paušalisti u 2022. godini trebali plaćati porez kako je prikazano u tablici.

Tablica 2. Godišnji paušalni porez na dohodak

Ostvareni ukupni primitci	Godišnja porezna osnovica	Godišnji paušalni porez na dohodak	Mjesečni paušalni porez na dohodak (bez prireza)	Mjesečni paušalni porez – Grad Zagreb (prirezi 18 %)
Od 0,00 do 85.000,00	12.750,00	1.275,00	106,25	125,37
Od 85.000,01 do 115.000,00	17.250,00	1.725,00	143,75	169,63
Od 115.000,01 do 149.500,00	22.425,00	2.242,50	186,88	220,51
Od 149.500,01 do 230.000,00	34.500,00	3.450,00	287,50	339,25
Od 230.000,01 do 300.000,00	45.000,00	4.500,00	375,00	442,50

Za ostvarene primitke od samostalne djelatnosti u prvoj razini do 85.000,00 kn, mjesečni paušalni porez na dohodak utvrđen je u svoti od 106,25 kn (mjesečno) tako da se godišnja porezna osnovica od 12.750,00 kn pomnoži s najnižom stopom poreza na dohodak od 10 % te podijeli s brojem mjeseci poreznog razdoblja kalendarske godine (12 mjeseci ili manje) u kojima se obavlja samostalna djelatnost. (12.750,00 x 10 % = 1.275,00 kn; 1.275,00 : 12 mj. = 106,25 kn).

Paušalni porez na dohodak i prirez plaćaju se tromjesečno, i to do posljednjeg dana svakog tromjesečja, u svoti koja je jednaka umnošku broja mjeseci tromjesečja za koje je utvrđena obveza te utvrđeno-g mjesecnog paušalnog poreza.

Tablica 3. Rokovi plaćanja paušalnog poreza na dohodak

Tromjesečna razdoblja	Rok plaćanja u 2022. godini
od 1. do 3. mjeseca	31. 3. 2022.
od 4. do 6. mjeseca	30. 6. 2022.
od 7. do 9. mjeseca	30. 9. 2022.
od 10. do 12. mjeseca	31. 12. 2022.

Prema Naputku o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba u 2022. godini (Nar. nov., br.15/22. – 50/22.), paušalni porez je trebalo uplatiti na uplatni račun poreza na dohodak i prireza poreza na dohodak grada / općine prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu obrtnika, uz oznaku modela uplate HR68, brojčane oznaka poreza na dohodak koji se utvrđuje paušalno – 1449, te OIB-a fizičke osobe.

Računi poreza na dohodak grada / općine prema prebivalištu poreznog obveznika prema IBAN konstrukciji	Model uplate	Brojčana oznaka za paušalni porez na dohodak
Grad Split HR2710010051740912004	HR68	1449 – OIB
Grad Zagreb HR1110010051713312009	HR68	1449 – OIB

Na isti uplatni račun uplaćuje se i razlika manje uplaćenoga paušalnog poreza na dohodak za proteklu godinu, a koja je utvrđena prema godišnjem izvješću koje se podnosi na Obrascu PO-SD. Obrtnici su razliku godišnjega paušalnog poreza za 2022. godinu obvezni uplatiti s danom podnošenja izvješća, a najkasnije do 15. siječnja 2023. godine, a u skladu s čl. 4. st. 8. Pravilnika.

Budući da se od 1. siječnja 2023. godine u RH uvodi euro kao službena valuta, utvrđena razliku za uplatu po konačnom obračunu u razdoblju dvojnog optjecaja (od 1. siječnja 2023. u 00:00 sati do 14. siječnja 2023. u 24:00 sata), može se uplatiti u kunama i u eurima, a na zadnji dan podnošenja Obrasca - 15. siječnja 2023. godine i dalje, samo u eurima (primjena fiksnog tečaja konverzije od 7,53450 kn za 1 euro).

Trogodišnji stručni studij za računovodstvo i financije.
RRiF Visoka škola

4.2. TKO PLAĆA SMANJENE SVOTE PAUŠALNOG POREZA NA DOHODAK

Prema čl. 5. Pravilnika, porezni obveznici koji obavljaju samostalnu djelatnost na području Grada Vukovara, utvrđenu prema posebnom propisu o obnovi i razvoju Grada Vukovara, na potpomognutim

područjima jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti prema posebnom propisu o regionalnom razvoju RH i na otocima prve skupine, plaćaju smanjeni paušalni porez na dohodak u visini 25 % godišnjega paušalnog poreza na dohodak.

Tablica 4. Smanjeno plaćanje paušalnog poreza na dohodak

Vrste područja	Ukupni godišnji primitci	Svota godišnjega paušalnog poreza	Svota mjesečnoga paušalnog poreza
– Potpomognuta područja jedinica lokalne samouprave razvrstanih u I. skupinu po stupnju razvijenosti	od 0,00 do 85.000,00	318,75 kn (1.275,00 kn x 25 %)	26,56 kn (318,75 : 12 mjeseci)
	od 85.000,01 do 115.000,00	431,25 kn (1.725,00 kn x 25 %)	35,94 kn (431,25 : 12 mjeseci)
	od 115.000,01 do 149.500,00	560,63 kn (2.242,50 kn x 25 %)	46,72 kn (560,63 : 12 mjeseci)
– Područje Grada Vukovara	od 149.500,01 do 230.000,00	862,50 kn (3.450,00 kn x 25 %)	71,88 kn (862,50 : 12 mjeseci)
– Otoci prve skupine	od 230.000,01 do 300.000,00	1.125,00 (4.500,00 kn x 25 %)	93,75 kn (1.125,00 : 12 mjeseci)

5. KOJE SU SVOTE DOPRINOSA TREBALI PLAĆATI PAUŠALISTI ZA 2022. GODINU

Obračun doprinosa za obvezna osiguranja za paušaliste ovisi o tome po kojoj su osnovi osigurani, odnosno je li poreznom obvezniku obavljanje samostalne djelatnosti osnovno zanimanje ili samostalnu djelatnost obavlja uz radni odnos.

5.1. OBRAČUN DOPRINOSA AKO JE PAUŠALNA DJELATNOST OSNOVNO ZANIMANJE

Prema čl. 70. Zakona o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. – 106/18.), osnovica za obračun doprinosa obrtnika koji obavlja samostalnu djelatnost obrta, a

dohodak od samostalne djelatnosti utvrđuje u paušalnoj svoti, jednaka je umnošku svote prosječne plaće i koeficijenta 0,4. Mjesečna osnovica za obračun doprinosa za 2022. godinu utvrđena je u svoti od 3.814,80 kn (prosječna plaća po jednom zaposlenom kod pravnih osoba u RH za siječanj - kolovoz 2021. = 9.537,00 kn x koeficijent 0,4).⁴

Porezni obveznici koji plaćaju paušalni porez na dohodak od samostalne djelatnosti koja im je osnovno zanimanje te su po toj osnovi prijavljeni na obvezna osiguranja, plaćaju doprinose po sljedećim stopama i na sljedeće uplatne račune:

⁴ Za 2023. godinu svota iznosi 10.301,00 x 0,4 = 4.120,40 kn.

Tablica 5. Mjesečni doprinosi za obrtnika paušalista za 2022. godinu

Vrsta doprinosa	Propisana stopa u % (osnovica = 3.814,80 kn)	Svota u kn	Uplatni račun	Poziv na broj i šifra konta
Doprinos za MO I. stup	15 %	572,22	HR1210010051863000160	HR68 8214-OIB
Doprinos za MO II. stup	5 %	190,74	HR7610010051700036001	HR68 2046-OIB
Doprinos za ZO	16,5 %	629,44	HR6510010051550100001	HR68 8478-OIB
Ukupno mjesečna obveza doprinosa		1.392,40		

Obvezu plaćanja doprinosa za obvezna osiguranja obračunava i utvrđuje rješenjem nadležna ispostava PU na temelju utvrđenog statusa u osiguranju, a rok uplate doprinosa je do 15. u mjesecu za prethodni mjesec. Svote mjesečnih obveza doprinosa utvrđenih rješenjem vrijede do donošenja novog rješenja odnosno do prestanka ili promjene osnove osiguranja.

5.2. OBRAČUN DOPRINOSA AKO SE PAUŠALNA DJELATNOST OBAVLJA UZ RADNI ODNOS

Zaposlene osobe koje su u radnom odnosu i koje su osigurane po osnovi radnog odnosa, a istodobno ostvaruju i drugi dohodak od samostalne djelatnosti obrta ili poljoprivrede i šumarstva koji se paušalno oporezuje, obvezne su plaćati obvezne doprinose po osnovi druge djelatnosti.

Godišnja osnovica za obračun doprinosa obvezniku koji prema propisima o porezu na dohodak od druge djelatnosti plaća porez na dohodak prema paušalnom dohotku, jest paušalni dohodak utvrđen za isto razdoblje prema propisima o porezu na dohodak, a prema čl. 185. st. 3. Zakona o doprinosima.

Prema navedenome, ako je porezni obveznik osiguran po osnovi radnog odnosa ili po nekoj drugoj osnovi, pri čemu dohodak od samostalne djelatnosti utvrđuje u paušalnoj svoti, tada se obračun doprinosa obavlja po smanjenim stopama, ali na godišnju osnovicu koja je jednaka godišnjem paušalnom dohotku u svoti od 12.750,00 kn – za prvu razinu, 17.250,00 kn – za drugu razinu itd.

U nastavku se daje pregled godišnjih svota doprinosa za paušalnu djelatnost koja se obavlja istodobno uz radni odnos.

OBRTNIŠTVO I SLOBODNA ZANIMANJA

Tablica 6. Doprinosi za paušalnu djelatnost uz radni odnos

Ostvareni ukupni primitci	Godišnja porezna osnovica	Obvezni doprinosi			Ukupna godišnja obveza doprinosa
		MO I. stup 7,5 %	MO II. stup 2,5 %	ZO 7,5 %	
Od 0,00 do 85.000,00	12.750,00	956,25	318,75	956,25	2.231,25
Od 85.000,01 do 115.000,00	17.250,00	1.293,75	431,25	1.293,75	3.018,75
Od 115.000,01 do 149.500,00	22.425,00	1.681,88	560,63	1.681,88	3.924,38
Od 149.500,01 do 230.000,00	34.500,00	2.587,50	862,50	2.587,50	6.037,50
Od 230.000,01 do 300.000,00	45.000,00	3.375,00	1.125,00	3.375,00	7.875,00

Godišnju obvezu plaćanja doprinosa utvrđuje PU rješenjem, ali tek nakon isteka godine u kojoj su obrtnici obavljali djelatnost koja se paušalno oporezuje. Ako se djelatnost obavlja u razdoblju kraćem od godinu dana (zbog početka ili prestanka tijekom godine), tada se obračun doprinosa utvrđuje za razmjerni dio ostvarenog dohotka. Primjerice, ako su primitci za 3 mjeseca = 290.000,00 kn (5. razina = 45.000,00 : 12 x 3), obrtnik će imati obvezu uplate doprinosa za MO I. stup u svoti od 843,75 kn (11.250,00 x 7,5 %), doprinosa za MO II. stup u svoti od 281,25 kn (11.250,00 x 2,5 %) te doprinosa za ZO u svoti od 843,75 kn (11.250,00 x 7,5 %).

Posebno se napominje da se obveza doprinosa po osnovi obavljanja druge djelatnosti ne utvrđuje umirovljeniku koji obavlja drugu djelatnost (domaća radinost i sporedno zanimanje) i prema toj djelatnosti plaća paušalni porez na dohodak, uz uvjet da je prema Zakonu o mirovinskom osiguranju zadržao status umirovljenika i tijekom razdoblja u kojemu obavlja tu drugu djelatnost.

6. POSTUPANJE KOD PROMJENE UVJETA ZA OPOREZIVANJE

6.1. OBEVZE KOD PRESTANKA UVJETA ZA PAUŠALNO OPOREZIVANJE

U skladu s čl. 4. st. 9. Pravilnika o paušalnom oporezivanju samostalnih djelatnosti određeno je da ako tijekom poreznog razdoblja prestanu uvjeti za utvrđivanje paušalnog dohotka i plaćanja paušalnog poreza na dohodak iz čl. 82. st. 8. Zakona, PU će propisati obvezu utvrđivanja dohotka od samostalne djelatnosti na temelju poslovnih knjiga s 1. danom mjeseca koji slijedi nakon mjeseca u kojemu su prestali uvjeti za utvrđivanje paušalnog dohotka te će donijeti rješenje o plaćanju predujam poreza na dohodak u skladu s čl. 37. st. 1. Zakona.

Razlozi za ukidanje rješenja o paušalnom plaćanju poreza na dohodak mogu biti sljedeći:

- fizička osoba je po osnovi paušalne djelatnosti ostvarila ukupan godišnji primitak veći od 300.000,00 kn
- uz djelatnost koja se paušalno oporezuje, započela je tijekom godine s obavljanjem neke druge djelatnosti za koju se obvezno moraju voditi poslovne knjige te istekom poreznog razdoblja podnositi godišnja porezna prijava
- na temelju podataka iz Obrascu PO-SD utvrđeni su izmijenjeni uvjeti za utvrđivanje paušalnog dohotka prema razinama plaćanja – naplaćeni primitci su viši od 300.000,00 kn.

Prema tome, vođenje poslovnih knjiga za samostalnu djelatnost (Knjige primitka i izdataka – Obrazac KPI, popisa dugotrajne imovine – Obrazac DI te evidencije o tražbinama i obvezama – Obrazac TO) te izdavanje novoga poreznog rješenja o plaćanju predujmova poreza na dohodak, počinje s 1. danom mjeseca koji slijedi nakon mjeseca u kojemu su prestali uvjeti za utvrđivanje paušalnog dohotka i plaćanje paušalnog poreza na dohodak (čl. 4. st. 9. Pravilnika).

U primjeru u nastavku prestali su uvjeti za paušalno oporezivanje kada je obrtnik na temelju isporuka dobara i usluga tijekom godine (u kolovozu) prešao prag isporuka u svoti većoj od 300.000,00 kn te treba ući u sustav PDV-a 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je prešao prag, odnosno 1. rujna 2022. godine. Prijavu za ulazak u sustav PDV-a na Obrascu P-PDV (elektroničkim putem) treba predati najkasnije do 15. rujna 2022. godine.

Prema čl. 10. st. 4. navedenog Pravilnika, s datumom promjene načina oporezivanja, porezni je obveznik obavezan sastaviti popis izdanih i nenaplaćenih računa te popis primljenih i neplaćenih računa.

Primjer 1. Obrtniku paušalistu prestali su uvjeti tijekom godine za paušalno plaćanje poreza na dohodak – isporuke iznad 300.000,00 kn

Mali je porezni obveznik obrtnik SANDI 15. kolovoza 2022. godine bezgotovinski naplatio račun za isporuku dobra u svoti od 40.000,00 kn. Do 14. kolovoza evidentirani naplaćeni promet u Obrascu KPR iznosi 290.000,00 kn. To znači da je 15. kolovoza 2022. godine prešao prag isporuka za ulazak u sustav PDV-a. Naplaćena svota 15. kolovoza od 40.000,00 kn podijelit će se tako da će se još 10.000,00 kn od te svote oporezivati paušalno (290.000,00 + 10.000,00 = 300.000,00), a 30.000,00 kn treba od 1. rujna evidentirati u Obrazac KPI u primitak kao i sve ostale račune koje će obrtnik izdati do kraja kolovoza (evidentiranje u Obrascu KPI kada budu naplaćeni po načelu blagajne.)

Obveze s motrišta PDV-a i dohotka obrtnika kod prijelaza na vođenje poslovnih knjiga su sljedeće:

- od 1. rujna 2022. obrtnik treba evidentirati primitke i izdatke u Obrascu KPI (i na isporuke iz kolovoza kojima je prešao prag prema načelu blagajne).
- od 1. rujna 2022. ulazi u sustav PDV-a te treba na sve isporuke od navedenog datuma obračunati PDV.
- na izdane račune za isporuke dobara i usluga od 16. kolovoza do 1. rujna 2022. godine ne treba obračunati PDV, ali primitak treba evidentirati u Obrazac KPI (prema načelu blagajne) na temelju popisa izdanih i nenaplaćenih računa te popisa primljenih i neplaćenih računa.
- u Obrascu KPI porezni obveznik treba evidentirati i sve druge račune koji su izdani prije promjene načina oporezivanja, dok se porez utvrđivao paušalno, a naplaćeni su nakon promjene načina oporezivanja te utvrđivanja dohotka prema poslovnim knjigama.

- u Obrascu KPI porezni obveznik može evidentirati u izdatke ulazne račune koji su plaćeni nakon promjene načina oporezivanja (od 16. kolovoza), a koji se odnose na primitke koji su naplaćeni od 1. rujna 2022. godine, odnosno od dana kada je porezni obveznik prešao prag od 300.000,00 kn, a na temelju knjigovodstvene dokumentacije.

Naime, prema čl. 35. st. 2. Pravilnika o porezu na dohodak propisano je da se kao poslovni izdaci mogu priznati samo oni izdaci o kojima postoje uredne isprave i koji su izravno vezani uz ostvarivanje primitka (u našem primjeru nakon 1. rujna 2022.). To znači da se u trenutku iskazivanja primitka u Obrascu KPI mogu evidentirati i izdaci, ali samo oni izdaci koji su izravno vezani uz ostvarivanje tih primitaka, uvažavajući načelo međuzavisnosti primitka i izdataka, što se dokazuje knjigovodstvenom dokumentacijom. Međutim, ako je račun dobavljača plaćen nakon 1. rujna 2022. godine, a ne odnosi se na izdane račune koji su naplaćeni nakon 1. rujna 2022. godine, takav se račun dobavljača samo kao podatak o plaćanju iskazuje u popisu primljenih, a neplaćenih računa te se ne evidentira kao izdatak u Obrascu KPI (čl. 35. st. 8. Pravilnika o porezu na dohodak).

Plaćeni ulazni računi koji se odnose na izlazne račune koji će jednim dijelom biti paušalno oporezivi, a drugim dijelom bit će evidentirani kao primitak u Obrascu KPI, treba razmjerno podijeliti. Uzimajući u obzir omjer primitka koji prelazi 300.000,00 kn u odnosu na ukupan primitak po tom računu, dobiva se postotak toga primitka koji se iskazuje u poslovnim knjigama, a do navedenog postotka porezni obveznik može priznati i izdatke ako su oni u međuzavisnosti te ako se mogu pripisati ostvarenju tog primitka.

Postotak prava na izdatke u prikazanom primjeru iznosi: 30.000,00 / 40.000,00 = 75,00 %.

To znači da ako je porezni obveznik u Obrascu KPI iskazao 75,00 % primitaka, u visini navedenog postotka ima pravo i na iskazivanje izdataka (prema plaćenom ulaznom računu dobavljača), ako se izdaci mogu povezati s ostvarenim primitcima.

U opisnom primjeru od 1. rujna 2022. godine poreznom obvezniku također nastaje i obveza plaćanja prvog predujma poreza na dohodak prema rješenju PU-a.

Ako je paušalni obveznik tijekom prosinca 2022. godine ostvario primitke koji prelaze svotu od 300.000,00 kn, za utvrđenu razliku ne postoji obveza vođenja poslovnih knjiga za tu tekuću godinu, već obveza vođenja poslovnih knjiga nastaje tek od 1. siječnja 2023. godine. Naime, kako je dohodak od samostalne djelatnosti godišnji dohodak, na utvrđenu se razliku koja prelazi svotu od 300.000,00 kn u 2022. godini ne mogu primijeniti odredbe čl. 4. st. 9. i 10. Pravilnika jer se to odnosi na 2023. godinu kada će paušalist početi voditi poslovne knjige za isporuke u 2023. godini. Stoga se u tom slučaju ne utvrđuje porezna obveza za tu razliku primitaka preko svote od 300.000,00 kn u 2022., niti u 2023. godini.

Međutim, u slučaju da je paušalni obveznik do kraja studenoga 2022. godine ostvario primitak veći od 300.000,00 kn, mora voditi poslovne knjige od 1. prosinca 2022. godine u kojima će evidentirati razliku koja prelazi svotu od 300.000,00 kn.

6.2. OBVEZE DOHODAŠA KOJI PRELAZE NA PAUŠALNO OPOREZIVANJE DOHOTKA OD 1. SIJEČNJA 2023. GODINE I IZLAZE IZ SUSTAVA PDV-a

Kraj poslovne godine vrijeme je kada obveznici poreza na dohodak koji obavljaju samostalnu obrtničku djelatnost te utvrđuju dohodak vođenjem poslovnih knjiga (Obrazac KPI, Obrazac DI, Evidenciju TO) mogu odlučiti da im se dohodak oporezuje paušalno. Mogućnost proizlazi iz čl. 82. st. 1. Zakona i odnosi se na porezne obveznike koji obavljaju djelatnost iz čl. 29. st. 1. t. 1. i čl. 29. st. 3. Zakona (samostalne djelatnosti obrta te djelatnosti poljoprivrede i šumarstva).

Za paušalno oporezivanje samostalne djelatnosti trebaju biti kumulativno zadovoljeni uvjeti iz Pravilnika, a koji su navedeni pod t. 3.

S motrišta dohotka, pri promjeni načina oporezivanja (prijelazu na paušalno oporezivanje) treba voditi računa o odredbi čl. 41. st. 4. Pravilnika o porezu na dohodak prema kojoj su obrtnici koji prelaze s oporezivanja dohotka utvrđenog na osnovi poslovnih knjiga na paušalno oporezivanje, obvezni u Knjizi primitka i izdataka provesti određena knjiženja koja su propisana za prestanak (likvidaciju) obavljanja djelatnosti, pri čemu je potrebno na kraju poslovne godine u Obrascu KPI iskazati sljedeće primitke i izdatke:

➤ kao poslovne primitke:

- ♦ usporedivu tržišnu vrijednost dugotrajne imovine (a to je cijena koja bi se mogla postići na tržištu, za što je mjerodavna prodajna cijena ili se usporediva tržišna vrijednost treba procijeniti)
- ♦ usporedivu tržišnu vrijednost zaliha robe, proizvoda, reprodukcijskog materijala i drugoga
- ♦ nenaplaćene tražbine od kupaca

➤ kao poslovne izdatke:

- ♦ knjigovodstvenu vrijednost dugotrajne imovine prema popisu te imovine u trenutku likvidacije koja se iskazuje u stupcu 9 Obrasca DI
- ♦ neplaćene obveze dobavljača i druge neplaćene obveze u vezi s djelatnošću
- ♦ druge izdatke u vezi s likvidacijom.

Međutim, s motrišta PDV-a treba postupiti kako je određeno za izlazak iz sustava PDV-a, a ne kao da je riječ o trajnom prestanku obavljanja djelatnosti – likvidaciji, jer fizička osoba i dalje nastavlja obavljati djelatnost, samo će se dohodak oporezivati paušalno. Navedeno potvrđuje i stajalište MF KLASA: 410-19/12-01, od 6. prosinca 2012. – *Izlazak iz registra obveznika poreza na dodanu vrijednost.*

Obveze prema PDV-u:

- 1) provesti ispravak pretporeza za dugotrajnu imovinu i zalihe za koje je korišten pretporez (ne za imovinu koju je obrtnik unio u obrt na temelju zapisnika o ulaganju)
- 2) izraditi usklađenja i ispravke PDV-a u posljednjem razdoblju oporezivanja.

Napominjemo da dohodak koji izlazi iz sustava PDV-a i prelazi na paušalno oporezivanje dohotka treba provesti ispravak PDV-a na gospodarska dobra (iz Obrasca DI), i to onu opremu koja je nabavljena uz odbitak pretporeza u razdoblju od pet godina

OBRTNIŠTVO I SLOBODNA ZANIMANJA

odnosno za nekretnine deset godina te na zalihe sirovina, materijala, trgovačke robe i gotovih proizvoda za koje je koristio pretporez.

7. PODNOŠENJE IZVJEŠĆA ZA 2022. GODINU ZA PAUŠALISTE

Paušalni obrt koji obavlja zajedničku djelatnost treba predati godišnje izvješće na Obrascu PO-SD-Z, a porezni obveznik koji obavlja paušalni obrt sam, na Obrascu PO-SD. Osim izravne predaje obrazaca u papirnatom obliku, paušalisti koji su korisnici sustava ePorezna podnose PU-u elektroničkim putem Obrazac PO-SD, a nositelj zajedničke djelatnosti Obrazac PO-SD-Z.

7.1. PODNOŠENJE IZVJEŠĆA NA OBRASCU PO-SD-Z ZA ZAJEDNIČKU DJELATNOST

Prema čl. 8. st. 1. Pravilnika, nositelj zajedničke djelatnosti koji porez na dohodak od zajedničke djelatnosti utvrđuje u paušalnoj svoti, obavezan je najkasnije 15 dana nakon isteka kalendarske godine podnijeti nadležnoj ispostavi PU, prema svom prebivalištu ili uobičajenom boravištu, Izvješće nositelja o paušalnom dohotku od zajedničke samostalne djelatnosti i supoduzetnicima u zajedničkoj djelatnosti.

Popunjavanje ga samo imenovani nositelj zajedničke djelatnosti. U Obrascu PO-SD-Z navode se supoduzetnici u zajedničkoj djelatnosti, a prema udjelima supoduzetnika obavlja se raspodjela dohotka ostvarenog zajednički radom. Ako je tijekom poreznog razdoblja došlo do promjene supoduzetnika, nositelj zajedničke djelatnosti obavezan je dostaviti dva Obrasca PO-SD-Z na kojima će prijaviti promjenu supoduzetnika. **Prema čl. 8. st. 4. Pravilnika, preraspodjelu paušalnog dohotka na temelju podnesenog Obrasca PO-SD-Z, PU utvrđuje donošenjem rješenja.**

Primjer 2. Popunjavanje Obrasca PO-SD-Z za 2022. godinu

Porezni obveznici Ana Marić i Petra Delić iz Samobora obavljaju zajedničku djelatnost – marketing i promidžbu. Imenovana nositeljica zajedničke djelatnosti je Ana Marić čiji je udio u zajedničkoj djelatnosti 60 %, dok udio supoduzetnice Petre Delić iznosi 40 %. U razdoblju od 1. siječnja do 31. prosinca 2022. godine ostvarile su ukupno 260.500,00 kn primitka, i to:

- primitke naplaćene u gotovini u svoti od 55.000,00 kn te
- primitke naplaćene putem žiroračun u svoti od 205.500,00 kn.

Tijekom 2022. godine nositelj i supoduzetnik uplatili su predujam paušalnog poreza na dohodak i prireza poreza u jednakoj svoti od 2.242,56 kn – 3. razina (mjesečni paušalni porez u svoti od 186,88 kn × 12).

Prema iskazanim primitcima, godišnji paušalni dohodak za 2022. godinu (osnovica) za petu razinu iznosi 45.000,00 kn.

Nositeljica zajedničke djelatnosti Ana Marić obvezna je dostaviti PU-u Obrazac PO-SD-Z, dok su obje porezne obveznice – nositeljica zajedničke djelatnosti i supoduzetnica – obvezne podnijeti i Obrazac PO-SD. U Obrascu PO-SD nositeljica i supoduzetnica iskazat će svoj udio u zajednički ostvarenom dohotku, prema kojemu se plaća peta razina godišnjega paušalnog poreza, koja u našem primjeru iznosi 4.500,00 × 60 % (nositeljica) i 4.500,00 × 40 % (supoduzetnica). Detaljnije o tome može se vidjeti u primjeru br. 4. u nastavku članka.

Na temelju dostavljenog Obrasca PO-SD-Z poreznom se obvezniku ne utvrđuje obveza plaćanja paušalnog poreza na dohodak za 2022. godinu, nego se utvrđuje samo svota paušalnog dohotka. Izračun plaćanja godišnjega paušalnog poreza prema ostvarenom dohotku te razlika za uplatu ili povrat po konačnom obračunu utvrđuje se podnošenjem pojedinačnog Obrasca PO-SD, kako je pokazano u nastavku (primjer 3).

To znači da svaki supoduzetnik za svoj dio treba nadležnoj ispostavi PU za ostvareni dohodak u zajedničkoj djelatnosti predati Obrazac PO-SD do 15. siječnja 2023. godine.

OBRAZAC PO-SD-Z				
IZVJEŠĆE NOSITELJA O PAUŠALNOM DOHOTKU OD ZAJEDNIČKE SAMOSTALNE DJELATNOSTI I SUPODUZETNICIMA U ZAJEDNIČKOJ DJELATNOSTI OD 01. 01. DO 31. 12. 2022. GODINE				
I. PODACI O POREZNOJ OBVEZNIKU NOSITELJU U ZAJEDNIČKOJ DJELATNOSTI				
IME I PREZIME	ANA MARIĆ			
OIB	1111111112			
ADRESA PREBIVALIŠTA/UOBIČAJENOG BORAVIŠTA	Dobriše Cesarića 12, 10430 Samobor			
II. PODACI O ZAJEDNIČKOJ DJELATNOSTI				
Naziv djelatnosti/Matični broj djelatnosti (MBS)	Marketing i promidžba	1111		
Adresa djelatnosti	Trg kralja Tomislava 2, 10430 Samobor			
III. PODACI O OSTVARENIM PRIMICIMA I GODIŠNJEM PAUŠALNOM DOHOTKU				
PRIMICI NAPLAĆENI U GOTOVINI	PRIMICI NAPLAĆENI BEZGOTOVINSKIM PUTEM	UKUPNO NAPLAĆENI PRIMICI		
1	2	3 (1+2)		
55.000,00	205.500,00	260.500,00		
IV. GODIŠNJI PAUŠALNI DOHODAK/BROJ MJESECI OBAVLJANJA DJELATNOSTI		45.000,00	12	
V. PODACI O SUPODUZETNICIMA, UDJELIMA U ZAJEDNIČKOJ DJELATNOSTI, PRIMICIMA I IZNOSU PAUŠALNOG DOHOTKA				
IME I PREZIME	OIB	UDIO U DJELATNOSTI	PRIMITAK	IZNOS PAUŠALNOG DOHOTKA
1	2	3	4	5 (IV * V.3)
ANA MARIĆ	1111111112	60 %	156.300,00	27.000,00
PETRA DELIĆ	4444444445	40 %	104.200,00	18.000,00
Nadnevak: 15. 01. 2023.		ANA MARIĆ POTPIS POREZNOG OBVEZNIKA		

7.2. PODNOŠENJE IZVJEŠĆA NA OBRASCU PO-SD

Prema čl. 7. st. 4. Pravilnika, porezni obveznik koji sam obavlja djelatnost te nositelj i supoduzetnik u zajedničkoj djelatnosti koja se paušalno oporezuje, obvezni su najkasnije 15 dana nakon isteka kalendarske godine podnijeti nadležnoj ispostavi PU izvješće na Obrascu PO-SD. Obrazac PO-SD popunjava se prema evidenciji o ostvarenom prometu iz Obrasca KPR.

Nakon zaprimljenog Obrasca PO-SD, u PU-u se usklađuju podatci o iskazanim primitcima s uplatama na žiroračunu poreznog obveznika i podatcima iz fiskalizacije te se provjerava je li obrtnik ostvario veće ili manje primitke s obzirom na petu razina utvrđivanja godišnjega paušalnog poreza.

Primjer 3. Popunjavanje Obrasca PO-SD za 2022. godinu

Način popunjavanja Obrasca PO-SD, utvrđivanje razlike za uplatu po godišnjem obračunu te utvrđivanje mjesečne svote paušalnog poreza i prireza na dohodak koja će se plaćati tijekom 2023. godine prikazuje se za **frizerski obrt RUŽA** iz Zagreba, Planinska ulica 35, vlasnice Ruža Horvat. Obrt je poslovao cijelu godinu i ostvario primitke u svoti od 250.000,00 kn. Tijekom 2022. godine vlasnica je uplatila 4.071,00 kn paušalnog poreza na dohodak (339,25 kn × 12 mjeseci).

U Obrascu PO-SD upisuju se sljedeći podatci:

- točka II. 3. – treba označiti NE, jer se djelatnost ne obavlja na području Grada Vukovara, potpomognutom području i otocima 1. skupine (nema ni podataka pod točkom VII. 4)
- točka III. – podatci o ostvarenim primitcima od obavljanja samostalne djelatnosti
Porezna je obveznica ostvarila 150.000,00 kn primitaka naplaćenih u gotovini te 100.000,00 kn primitaka naplaćenih bezgotovinskim putem, sveukupno 250.000,00 kn primitaka.
- točka IV. – godišnji paušalni dohodak od pojedinačne djelatnosti te broj mjeseci obavljanja djelatnosti
Godišnji paušalni dohodak za ostvareni primitak u svoti od 250.000,00 kn iznosi 45.000,00 kn.
- točka VI. – ukupan godišnji paušalni dohodak u istoj svoti od 45.000,00 kn
- točka VII. 1 – svota obveze paušalnog poreza na dohodak koja iznosi 4.500,00 kn (godišnji paušalni dohodak u svoti od 45.000,00 kn x porezna stopa od 10 % = 4.500,00 kn)
- točka VII. 2. – svota prireza porezu na dohodak od 810,00 kn.

U našem se primjeru prirez obračunava na porez na dohodak po stopi od 18 % jer vlasnica frizerske djelatnosti ima prijavljeno prebivalište u Gradu Zagrebu.

- točka VII. 3. – ukupno porez + prirez = 5.310,00 kn
- točka VII. 5. – ukupno porez + prirez = 5.310,00 kn
- točka VII. 6. – uplaćeni paušalni porez na dohodak tijekom 2022. godine u svoti od 4.071,00 kn
- točka VII. 7. – obveza za uplatu paušalnog poreza za 2022. godinu u svoti od 1.239,00 kn (5.310,00 – 4.071,00)
- točka VII. 8. – nova svota mjesečnoga paušalnog poreza na dohodak i prireza u svoti od 442,50 kn koji treba plaćati tijekom 2023. godine (tromjesečno $442,50 \times 3 = 1.327,50$).

ŠTO TREBA ZNATI!

📖 Najviša svota godišnjih primitka koja se može ostvariti od samostalne djelatnosti obrta te poljoprivrede i šumarstva u 2022. godini i paušalno oporezivati iznosi 300.000,00 kn (u 2023. = 39.816,84 eura).

📖 Fizičkoj se osobi ne može utvrđivati dohodak u paušalnoj svoti ako ostvaruje primitke od djelatnosti slobodnog zanimanja.

📖 Za svaku isporuku dobara i obavljenju uslugu paušalisti su obvezni izdati kupcu račun propisanog sadržaja, uz provedbu postupka fiskalizacije ako je račun naplaćen sredstvima koji se smatraju gotovinom.

📖 Ako su radi nastupa posebnih okolnosti prouzročenih virusom COVID-19 primljene potpore Hrvatskog zavoda za zapošljavanje za očuvanje radnih mjesta radnika, one se ne iskazuju u Knjizi prometa.

📖 Osim na početku obavljanja samostalne djelatnosti te u slučaju prelaska utvrđivanja dohotka na temelju poslovnih knjiga na utvrđivanje dohotka u paušalnoj svoti, ukinuto je izdavanje poreznih rješenja o godišnjem paušalnom porezu na dohodak te je uvedeno samozaduživanje.

📖 Zbog ukidanja izdavanja poreznih rješenja radi utvrđivanja paušalnog poreza na dohodak, porezni obveznik sam obračunava porez u Obrascu PO-SD.

📖 U slučaju zajedničkog obavljanja djelatnosti, preraspodjelu paušalnog dohotka na temelju podnesenog Obrasca PO-SD-Z utvrđuje PU donošenjem rješenja.

📖 Ako se Obrazac PO-SD za 2022. godinu podnese 15. siječnja 2023. godine, na zadnji dan propisanog roka (ili kasnije), obvezu treba uplatiti u eurima (primjena fiksnog tečaja konverzije od 7,53450 kn za 1 euro).

📖 Godišnji porez na dohodak u paušalnoj svoti utvrđuje se po najnižoj stopi od 10 %, na temelju utvrđenog dohotka prema Obrascu PO-SD i povećava za propisanu stopu prireza.

📖 Paušalisti su obveznici plaćanja doprinosa za obvezna osiguranja do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec, a za paušalnu djelatnost uz radni odnos, obveza dospijeva u roku od 15 dana od primitka rješenja o utvrđenoj obvezi doprinosa.

Nova svota mjesečnoga paušalnog poreza i prireza izračunava se tako da se obveza iskazana pod t. VII.5. podijeli s brojem mjeseci obavljanja djelatnosti.

Prema čl. 4. st. 8. Pravilnika, razliku za uplatu manje plaćenoga paušalnog poreza na dohodak za 2022. godinu, porezni je obveznik dužan uplatiti s danom podnošenja Obrasca PO-SD, a najkasnije do 15. siječnja 2023. godine. Za neplaćanje u roku obračunava se zatezna kamata koja za razdoblje od 1. srpnja do 31. prosinca 2022. godine iznosi 5,31 %.

OBRTNIŠTVO I SLOBODNA ZANIMANJA

Međutim, da je porezna obveznica za 2022. godinu uplatila u vidu predujmova veću svotu od porezne obveze koja je iskazana u godišnjem obračunu, tada bi se utvrdila razlika za povrat više plaćenoga paušalnog poreza na dohodak, koji se može vratiti poreznom obvezniku na njegov zahtjev ili uračunati u obvezu za iduće porezno razdoblje.

U nastavku se daje primjer ispunjenog Obrasca PO-SD za obrt RUŽA koji je poslovao cijelu 2022. godinu.

Slijede primjeri ispunjavanja Obrasca PO-SD za supoduzetnike iz zajedničkog obrta, kada paušalni obrt počinje ili završava djelatnost tijekom godine, za sezonski obrt, te kada primitci iznose 0,00 kn tijekom 2022. godine.

Primjer 4. Zajednička djelatnost – supoduzetnici

U razdoblju od 1. siječnja do 31. prosinca 2022. godine zajednički paušalni obrt (iz primjera 2) ostvario je ukupno 260.500,00 kn primitaka. Udio u zajedničkoj djelatnosti za nositelja iznosi 60 %, dok udio supoduzetnika iznosi 40 %. Kako nositelj zajedničke djelatnosti treba popuniti Obrazac PO-SD čiji udio u zajedničkom dohotku iznosi 156.300,00 kn, pokazuje se u tablici 7 u nastavku (primjer 4).

U Obrascu PO-SD nositelj zajedničke djelatnosti upisuje:

- točka V. i točka VI. – udio u godišnjem paušalnom dohotku od zajedničke djelatnosti, koji iznosi 27.000,00 kn (primitci ukupno 260.500,00 kn – 5. razred = 45.000,00 × 60 %)
- točka VII. 1. – svota obveze paušalnog poreza na dohodak koja iznosi 2.700,00 kn (peta razina paušalnog poreza 4.500,00 kn × 60 %)
- točka VII. 2. – svota prireza porezu na dohodak = nema prireza
- točka VII. 3. – ukupna svota poreza na dohodak i prireza = 2.700,00
- točka VII. 5. – ukupna svota poreza na dohodak i prireza nakon umanjenja = 2.700,00 kn
- točka VII. 6. – ukupno uplaćeni paušalni porez na dohodak za 2022. godinu = 2.242,56 kn
- točka VII. 7. – uplaćeni paušalni porez tijekom 2022. godine manji je od utvrdene obveze, ostvaruje se razlika za uplatu poreza u svoti od 457,44 kn (2.700,00 – 2.242,56)
- točka VII. 8. – svota mjesečnoga paušalnog poreza 5. razreda (prireza nema) = 375,00; 375,00 × 60 % = 225,00 ili točka VII. 5/12 mjeseci (2.700,00/12 = 225,00 kn).

Na jednak način Obrazac PO-SD popunjava i supoduzetnik za svoj udio u zajedničkom dohotku koji iznosi 104.200,00 kn, a porezna obveza iznosi 1.800,00 kn (4.500,00 × 40 %).

Primjer 5. Djelatnost se obavlja u razdoblju od travnja do prosinca 2022. godine

Paušalni je obrt iz Zagreba (prirez 18 %) tijekom 2022. godine obavljao djelatnost u razdoblju od 10. ožujka do 31. prosinca 2022. godine te ostvario ukupne primitke od obavljanja djelatnosti u svoti od 83.000,00 kn. Tijekom 2022. godine uplaćeno je ukupno 1.984,59 kn paušalnog poreza na dohodak.

OBRAZAC PO-SD					
IZVJEŠĆE O PAUŠALNOM DOHOTKU OD SAMOSTALNIH DJELATNOSTI I UPLAĆENOM PAUŠALNOM POREZU NA DOHODAK I PRIREZU POREZA NA DOHODAK OD 1. 1. DO 31. 12. 2022. GODINI					
I. PODACI O POREZNOJ OBVEZNIKU					
OIB	IME I PREZIME		ADRESA PREBIVALIŠTA / UOBIČAJENOG BORAVIŠTA		
12121212121	RUŽA HORVAT		Planinska ulica 35, 10000 Zagreb		
II. PODACI O DJELATNOSTI					
1. NAZIV I VRSTA DJELATNOSTI		Frizerski obrt Ruža			
2. ADRESA OBAVLJANJA DJELATNOSTI		Planinska ulica 35, 10000 Zagreb			
3. GRAD VUKOVAR I POTPOMOŽNUTA PODRUČJA JEDINICA LOKALNE SAMOUPRAVE I. SKUPINE I OTOCI I. SKUPINE					DA <input type="checkbox"/> NE <input checked="" type="checkbox"/>
4. RAZDOBLJE OBAVLJANJA DJELATNOSTI					
OD 1.1. DO 31.12.	OD DO	OD DO	OD DO	OD DO	OD DO
III. PODACI O OSTVARENIM PRIMICIMA OD POJEDINAČNE DJELATNOSTI					
PRIMICI NAPLAĆENI U GOTOVINI		PRIMICI NAPLAĆENI BEZGOTOVINSKIM PUTEM		UKUPNO NAPLAĆENI PRIMICI	
1		2		3 (1+2)	
150.000,00		100.000,00		250.000,00	
IV. GODIŠNJI PAUŠALNI DOHODAK OD POJEDINAČNE DJELATNOSTI / BROJ MJESECI OBAVLJANJA DJELATNOSTI				45.000,00	12
V. GODIŠNJI PAUŠALNI DOHODAK OD ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI / BROJ MJESECI OBAVLJANJA DJELATNOSTI					
VI. UKUPNI GODIŠNJI PAUŠALNI DOHODAK				45.000,00	
VII. OBRAČUN PAUŠALNOG POREZA NA DOHODAK I PRIREZA POREZU NA DOHODAK					
1.	IZNOS OBVEZE PAUŠALNOG POREZA NA DOHODAK (peta razina paušalnog poreza)			4.500,00	
2.	PRIREZ POREZU NA DOHODAK (PROSJEČNA STOPA) 18 %			810,00	
3.	UKUPNO PAUŠALNI POREZ NA DOHODAK I PRIREZ POREZU NA DOHODAK (1.+2.)			5.310,00	
4.	UMANJENJE PAUŠALNOG POREZA NA DOHODAK ZA PODRUČJE GRADA VUKOVARA I POTPOMOŽNUTIH PODRUČJA JEDINICA LOKALNE SAMOUPRAVE I. SKUPINE I OTOCI I. SKUPINE			0,00	
5.	UKUPNA OBVEZA PAUŠALNOG POREZA NA DOHODAK I PRIREZ POREZU NA DOHODAK NAKON UMANJENJA			5.310,00	
6.	UKUPNO UPLAĆENI PAUŠALNI POREZ NA DOHODAK I PRIREZ POREZU NA DOHODAK (339,25 kn x 12)			4.071,00	
7.	RAZLIKA ZA UPLATU / POVRAT			1.239,00	
8.	IZNOS MJESEČNOG PAUŠALNOG POREZA I PRIREZA POREZU NA DOHODAK			442,50	
Nadnevak 15. 01. 2023.					
Ruža Horvat					
POTPIS POREZNOG OBVEZNIKA					

U Obrascu PO-SD upisuje se:

- točka II. 4. – razdoblje obavljanja djelatnosti, a to je 9 mjeseci (od travnja do prosinca 2022. godine). Prema čl. 3. t. 6. Pravilnika, u broj mjeseci obavljanja samostalne djelatnosti, računa se svaki puni (cijeli) kalendarski mjesec u kojemu je obveznik obavljao samostalnu djelatnost i posljednji mjesec bez obzira na broj dana obavljanja djelatnosti u tom mjesecu.
- točka IV. i točka VI. – upisuje se godišnji paušalni dohodak od obavljanja pojedinačne djelatnosti podijeljen s brojem mjeseci obavljanja djelatnosti, a koji iznosi 12.937,50 kn.

Izračun: 83.000,00 kn / 9 mjeseci = 9.222,22 kn; 9.222,22 × 12 = 110.666,66 kn. Godišnji dohodak za primitak ostvaren u svoti od 110.666,66 kn za 2. porezni razred iznosi 17.250,00 kn. Dohodak u svoti od 17.250,00 kn : 12 mjeseci = 1.437,50 kn; 1.437,50 × 9 = 12.937,50 kn.

- točka VII. 1. – svota obveze paušalnog poreza na dohodak = 1.293,75 kn (12.937,50 kn × 10 %)
- točka VII. 2. – svota prireza porezu na dohodak = 232,88 kn
- točka VII. 3. – ukupna svota poreza na dohodak i prireza = 1.526,63 kn
- točka VII. 6 – ukupno uplaćeni paušalni porez na dohodak za 9 mjeseci poslovanja = 1.984,59 kn
- točka VII. 7. – uplaćeni paušalni porez tijekom 2022. godine veći od utvrđene obveze, ostvaruje se povrat više plaćenog poreza u svoti od 457,96 kn (1.984,59 – 1.526,63)
- točka VII. 8. – svota mjesečnoga paušalnog poreza 2. razreda i prirez (18 %) = 143,75 + 25,88 = 169,63 kn.

Primjer 6. Djelatnost se obavlja sezonski u razdoblju od 5. do 9. mjeseca 2022. godine

Paušalni obrt iz Šibenika (prirez 10 %) je tijekom 2022. godine obavljao sezonsku djelatnost u razdoblju od 15. travnja do 30. rujna 2022. godine te ostvario ukupne primitke od obavljanja djelatnosti u svoti

od 43.000,00 kn. Tijekom 2022. godine uplaćeno je ukupno 1.100,00 kn paušalnog poreza na dohodak.

U Obrascu PO-SD upisuje se:

- točka II. 4. – razdoblje obavljanja djelatnosti, 5 mjeseci (od svibnja do rujna 2022. godine)
- točka IV. i točka VI. – godišnji paušalni dohodak podijeljen s brojem mjeseci obavljanja djelatnosti koji iznosi 7.187,50 kn

Izračun: 43.000,00 kn / 5 mjeseci = 8.600,00 kn; 8.600,00 × 12 = 103.200,00 kn. Godišnji dohodak za primitak ostvaren u svoti od 103.200,00 kn za drugi porezni razred iznosi 17.250,00 kn. Dohodak 17.250,00 kn : 12 mjeseci = 1.437,50 kn; 1.437,50 × 5 = 7.187,50 kn.

- točka VII. 1. – svota obveze paušalnog poreza na dohodak = 718,75 kn (7.187,75 kn × 10 %)
- točka VII. 3. – svota poreza i prireza = 790,63 (718,75 + 71,88)
- točka VII. 6. – ukupno uplaćeni paušalni porez na dohodak za 5 mjeseci poslovanja = 1.100,00 kn
- točka VII. 7. – uplaćeni paušalni porez tijekom 2022. godine u svoti od 1.100,00 kn veći je od utvrđene obveze te se ostvaruje povrat više plaćenog poreza u svoti od 309,38 kn (1.100,00 – 790,63).
- točka VII. 8 – svota mjesečnoga paušalnog poreza 2. razreda i prirez (10 %) = 143,75 + 14,38 = 158,13 kn.

Primjer 7. Djelatnost se ne obavlja – primitci tijekom godine iznose 0,00 kn

Paušalni obrt iz Samobora (bez prireza) tijekom 2022. godine nije obavljao djelatnost i nije ostvario primitke. Međutim, kako obrt nije likvidirao, treba platiti porez na dohodak kako je određeno za prvi porezni razred u svoti od 1.275,00 kn. Jednako tako treba platiti i doprinose u mjesečnoj svoti od 1.392,40 kn ako je paušalni obrt osnovno zanimanje. Međutim, ako se paušalni obrt obavlja uz radni odnos, godišnja obveza doprinosa utvrđena po smanjenim stopama za prvi porezni razred iznosi 2.231,25 kn.

Tablica 7. Evidentiranje ostvarenih primitaka u Obrascu PO-SD za 2022. godinu – prema primjerima

III. PODACI O OSTVARENIM PRIMICIMA OD POJEDINAČNE DJELATNOSTI	Primjer 4.	Primjer 5.	Primjer 6.	Primjer 7.
UKUPNO NAPLAĆENI PRIMITCI	260.500,00	83.000,00	43.000,00	0,00
IV. GODIŠNJI PAUŠALNI DOHODAK OD POJEDINAČNE DJELATNOSTI ¹ / BROJ MJESECI OBAVLJANJA DJELATNOSTI ²	-	12.937,50/9	7.187,50/5	12.750,00
V. GODIŠNJI PAUŠALNI DOHODAK OD ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI / BROJ MJESECI OBAVLJANJA DJELATNOSTI	27.000,00 /12	0,00	0,00	0,00
VI. UKUPNI GODIŠNJI PAUŠALNI DOHODAK	27.000,00	12.937,50	7.187,50	12.750,00
VII. OBRAČUN PAUŠALNOG POREZA NA DOHODAK I PRIREZA POREZU NA DOHODAK				
1. IZNOS OBVEZE PAUŠALNOG POREZA NA DOHODAK	2.700,00 (4.500,00 × 60%)	1.293,75 (12.937,50 × 10%)	718,75 (7.187,50 × 10%)	1.275,00
2. PRIREZ POREZU NA DOHODAK (PROSJEČNA STOPA)	0,00	232,88	71,87	0,00
3. UKUPNO PAUŠALNI POREZ NA DOHODAK I PRIREZ POREZU NA DOHODAK (1.+2.)	2.700,00	1.526,63	790,62	1.275,00
4. UMANJENJE PAUŠALNOG POREZA NA DOHODAK ZA PODRUČJE GRADA VUKOVARA I POTPOMOŽNIH PODRUČJA JEDINICA LOKALNE SAMOUPRAVE I. SKUPINE I OTOCI I. SKUPINE	0,00	0,00	0,00	0,00

5.	UKUPNA OBEZA PAUŠALNOG POREZA NA DOHODAK I PRIREZ POREZU NA DOHODAK NAKON UMANJENJA	2.700,00	1.526,63	790,62	1.275,00
6.	UKUPNO UPLAĆENI PAUŠALNI POREZ NA DOHODAK I PRIREZ POREZU NA DOHODAK	2.242,56 (186,88 x 12)	1.984,59 (220,51 x 9)	1.100,00	0,00
7.	RAZLIKA ZA UPLATU/POVRAT	457,44 (uplata)	457,96 (povrat)	309,38 (povrat)	1.275,00 (uplata)
8.	IZNOS MJESEČNOG PAUŠALNOG POREZA I PRIREZA POREZU NA DOHODAK	225,00 (5. razred)	169,63 (2. razred)	158,13 (2. razred)	106,25 (1. razred)

Ako je tijekom godine došlo do promjene prebivališta poreznog obveznika te različite obveze plaćanja prireza porezu na dohodak, tada je potrebno izračunati prosječnu stopu prireza.

Primjerice, ako je stopa prireza do 28. veljače 2022. godine iznosila 12 % (Grad Kutina), a od 1. ožujka 2022. godine je smanjena na 10 %, prosječna stopa prireza iznosi 10,33 %, a izračunana je ovako:
 $2 \text{ mj.} \times 12 \% = 24$; $10 \text{ mj.} \times 10 \% = 100$; $100 + 24 = 124$ / $12 \text{ mj.} = 10,33 \%$.



Lucija TURKOVIĆ-JARŽA, dipl. oec. i ovl. rač.

UDK 336.2/657.1

Promjena načina plaćanja poreza u obrtničkim djelatnostima

Fizičke osobe koje samostalno obavljaju gospodarsku djelatnost kao obrt, profesionalnu djelatnost, djelatnost poljoprivrede i druge djelatnosti za koje utvrđuju dohodak na temelju poslovnih knjiga propisanih Zakonom o porezu na dohodak, ako su u 2022. godini ostvarili primitak veći od 7.500.000,00 kn (995.421,06 €) obvezni su od 1. siječnja 2023. godine umjesto poreza na dohodak plaćati porez na dobitak. Tu promjenu načina oporezivanja ovi porezni obveznici mogu učiniti i na vlastiti zahtjev ako su ostvarili primitke manje od navedene svote. Više o tome pišemo u ovom članku.

1. UVODNE NAPOMENE

Obrtnici koji obavljaju djelatnost prema Zakonu o obrtu¹ te fizičke osobe koje obavljaju samostalne profesionalne djelatnosti prema rješenju nadležnih ministarstava, osobe koje obavljaju djelatnost poljoprivrede i šumarstva i sve druge djelatnosti, uključujući i primitke od najma pokretnina i nekretnina, koje su s poreznog motrišta izjednačene s obrtničkim djelatnostima glede vođenja poslovnih knjiga i utvrđivanja porezne osnovice su, u pravilu, obveznici poreza na dohodak. Godišnju poreznu obvezu utvrđuje Porezna uprava na temelju podataka iskazanih u Obrascu DOH prema podacima iz Obrasca KPI, kao razliku između naplaćenih primitaka i stvarno nastalih (plaćenih izdataka) smanjenu za pripadajući osobni odbitak te zakonom dopuštene stavke smanjenja i uvećanja porezne osnovice. Na tako utvrđenu poreznu osnovicu do 360.000,00 kn plaćaju porez po stopi od 20 % a na možebitnu razliku osnovice iznad 360.000,00 kn porez plaćaju po stopi 30 %. Na porez plaćaju i prirez ako postoji obveza plaćanja prireza u njihovu mjestu prebivališta ili njihova uobičajeno boravišta.

U skladu s čl. 2. st. 4. Zakona o porezu na dobit² navedene fizičke osobe obveznici su poreza na dohodak, ako su u tekućoj godini (2022.) ostvarili ukupni primitak veći od 7.500.000,00 kn (995.421,06 €) te su obvezni od prvog dana sljedeće godine (2023.)

umjesto poreza na dohodak plaćati porez na dobitak. Pisana izjava o ostvarenom primitku u 2022. godini podnose Poreznoj upravi najkasnije do 15. siječnja 2023. godine.

Pisana izjava može izgledati ovako:

POREZNI OBEVZNIK

Naziv ime i prezime

(Adresa: mjesto, ulica i broj)

OIB

MINISTARSTVO FINANCIJA

__ (Nadležna ispostava Porezne uprave)

Predmet: Promjena načina oporezivanja

Na temelju čl. 2. st. 4. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov. br., 177/04. – 114/22), te čl. 3. st. 2. Pravilnika o porezu na dobit (Nar. nov., br., 95/05. – 1/21.) podnosim sljedeće:

IZVJEŠĆE

U poslovanju 2022. godine ostvareni su ukupni primitci veći od 7.500.000,00 kn.

Prema navedenim pokazatelju od 1. siječnja 2023. godine obveznik sam plaćanja poreza na dobitak.

Nadnevak 15. 1. 2023. godine.

M. P.

Potpis poreznog obveznika
(ili svih supoduzetnika)

¹ Zakon o obrtu (Nar. nov. br.143/13. – 41/20.).

² Zakon o porezu na dobit (Nar nov. br. 177/04. - 114/22.).

Taj način oporezivanja mogu odabrati i dragovoljno ako su u tekućoj godini (2022.) ostvarili primitak do 7.500.000,00 kn. U tom slučaju trebaju Poreznoj upravi dostaviti Zahtjev za promjenu načina oporezivanja najkasnije do 31. prosinca tekuće godine, što sada znači do 31. prosinca 2022. godine, na temelju čega Porezna uprava izdaje Rješenje.

Zahtjev za promjenu načina oporezivanja može izgledati ovako:

Porezni obveznik:	Ministarstvo financija
Adresa	Porezna uprava
OIB	Ispostava.....
Zahtjev za promjenu načina oporezivanja	
U skladu s čl. 36. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. – 138/20.) i čl. 2. st. 3. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04. – 114/22.), od 1. siječnja 2023. godine želim umjesto poreza na dohodak plaćati porez na dobitak prema Zakonu o porezu na dobit. Molim vas da mi na temelju ove izjave rješenjem utvrdite obvezu plaćanja poreza na dobitak.	
M.P.	
Potpis poreznog obveznika	

Izvrješću odnosno zahtjevu treba priložiti pregled primitaka i izdataka za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2022. godine. Izvrješće potpisuje obrtnik, a u slučaju zajedničkog obrta, zahtjev potpisuju svi supoduzetnici.

Plaćati porez na dobitak umjesto poreza na dohodak znači promijeniti način vođenja poslovnih knjiga, način financijskog izvješćivanja te načelo utvrđivanja porezne osnovice i plaćanja poreza na dobitak. U tom pogledu izjednačeni su s pravnim osobama (trgovačkim društvima).

Prema čl. 36. st. 3 Zakona o porezu na dohodak³ plaćanje poreza na dobitak obvezuje ih **sljedeće tri godine**. U opravdanim slučajevima i na temelju pisanog zahtjeva Porezna uprava može odobriti i kraći rok za povratak na plaćanje poreza na dohodak. Opravdanim slučajevima osobito se smatra cjelovita promjena djelatnosti koju obavlja porezni obveznik kada su bitno izmijenjeni uvjeti poslovanja (za više od 50 %), zbog kojih je porezni obveznik promijenio način oporezivanja. Ako više ne postoje uvjeti za plaćanje poreza na dobitak nakon tri godine ili u opravdanim slučajevima i prije, tada ponovo treba prilagoditi evidencije vođenja poslovnih knjiga u skladu s odredbama Zakona o porezu na dohodak.

2. MOŽE LI PODUZETNIK FIZIČKA OSOBA, OBVEZNIK POREZA NA DOHODAK NASTAVITI KONTINUIRANU DJELATNOSTI KAO TRGOVAČKO DRUŠTVO

Fizičke osobe koje obavljaju gospodarsku djelatnost kao samostalno zanimanje su, u pravilu, obveznici poreza na dohodak. Utvrđuju dohodak kao razliku između naplaćenih potraživanja – primitaka i podmirenih obveza – izdataka evidentiranih u Knjizi primitaka i izdataka (Obrazac KPI) prema novčanom načelu. Trgovačko društvo je pravna osoba i u sustavu je poreza na dobitak te utvrđuje dobitak kao razliku prihoda i rashoda utvrđenih prema obračunskom načelu, a pod određenim

uvjetima i novčanom načelu, a evidenciju poslovnih događaja vode prema Zakonu o računovodstvu.⁴ Kada ti poduzetnici ne žele nastaviti poslovanje kao fizičke osobe, nego kao trgovačko društvo, tada trebaju:

- registrirati trgovačko društvo i
- zatvoriti obrt i obaviti likvidaciju poslovanja u skladu s odredbama Zakona i Pravilnika o porezu na dohodak.

To znači da zbog različitog načina oporezivanja obrta i trgovačkog društva ne postoji mogućnost izravnog prenošenja gospodarske cjeline iz obrta obveznika poreza na dohodak u trgovačko društvo te nastavak djelatnosti.

Tek nakon likvidacije djelatnosti fizička osoba, kao osnivač trgovačkog društva, može sredstva izuzeta iz djelatnosti kao svoju vlastitu imovinu unijeti u trgovačko društvo kao temeljni kapital ili u pričuve društva po procijenjenoj tržišnoj vrijednosti.

Iz navedenoga možemo zaključiti da nastaviti obavljanje djelatnosti kao trgovačko društvo može samo fizička osoba obveznik poreza na dobitak jer je u jednakom poreznom sustavu kao i trgovačko društvo te u trgovačko društvo prenosi djelatnost kao gospodarsku cjelinu.

3. SASTAVLJANJE POČETNE BILANCE

Fizička osoba koja obavlja djelatnost i obveznik je poreza na dohodak, kada počinje plaćati porez na dobitak obvezno ili dragovoljno, s početkom sljedeće godine treba stvoriti bazu na kojoj će nastaviti iskazivanje poslovnih događaja u skladu sa Zakonom o računovodstvu. Osnovica poreza na dobitak se u daljnjem poslovanju utvrđuje u skladu sa Zakonom o porezu na dobit⁵ Dobitak se u pravilu utvrđuje kao razlika između prihoda prema izdanim računima i rashoda prema primljenim računima dobavljača (obračunsko načelo). No, po vlastitom odabiru uz propisane uvjete oni mogu utvrđivati dobitak kao razliku između naplaćenih potraživanja i podmirenih obveza prema dobavljačima (novčanom načelu).

S početkom godine u kojoj postaju obveznicima poreza na dobitak porezni obveznik treba osigurati podatke o stanju imovine i obveza zatečenih na dan 31. 12. 2022. godine, a koji predstavljaju početno stanje u bilanci 2023. godine. Ove stavke zbog pravila jednostavnog knjigovodstva i načina utvrđivanja dohotka prema novčanom načelu nisu mogle biti evidentirane u poslovnim knjigama obveznika poreza na dohodak kao primitak odnosno izdatak te nisu bile sastavni dio oporeziva dohotka.

Stanje nenaplaćenih potraživanja i nepodmirenih obveza preuzima se iz obrasca tražbina i obveza (Obrazac TO).

Stanje dugotrajne imovine preuzima se iz popisa dugotrajne imovine – Obrazac DI.

Podatci o zalihama preuzimaju se iz evidencija o nabavi i prodaji repromaterijala ili nekih drugih evidencija iz kojih se vidi stanje zaliha, npr. gotovih proizvoda, robe u maloprodaji, u proizvodnji u tijeku i sl.

³ Zakon o porezu na dohodak (Nar. nov. br. 115/16. – 138/20.).

⁴ Zakon o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15. – 114/22.).

⁵ Zakon o porezu na dobit (177/04. – 114/22.).

OBRTNIŠTVO I SLOBODNA ZANIMANJA

U praksi, preuzete podatke poreznog obveznika „dohodaša“ u imovinu i obveze poreznog obveznika „dobitaša“ nazivamo početnom bilancom. U početnoj bilanci na aktivnoj strani iskazuje se sva imovina (zemljišta, zgrade te pokretne, nematerijalna imovina, zalihe, potraživanja i sl.). Na pasivnoj strani bilance iskazuju se nepodmirene obveze prema dobavljačima, radnicima, kreditnim institucijama, Poreznoj upravi i sl. Razlika između imovine i obveza evidentira se kao „kapital“, što predstavlja ulaganje obrtnika u djelatnost.

Početnu bilancu obveznik prilaže prijavi poreza na dobitak u okviru završnog računa za prvu godinu poslovanja kao obveznika poreza na dobitak.

Prema podacima iz početne bilance treba ispraviti ostvareni dobitak u toj godini.

Ako je poduzetnik odlučio utvrđivati dobitak kao poreznu osnovicu prema obračunskom načelu, dobitak ispravlja tako da ga uvećava za stavke koje nisu mogle biti sastavni dio primitaka iskazanih u KPI-ju u prethodnoj godini prema novčanom načelu, a smanjuje za stavke obveza koje zbog novčanog načela nisu u prethodnoj godini evidentirane kao izdatak.

Podatci koji će biti iskazani u Obrascu DOH za 2022. godinu na temelju kojih će Porezna uprava utvrditi godišnju poreznu obvezu za 2023. godinu bit će iskazani u kunama i u eurima, a podatke koji se preuzimaju iz poslovnih knjiga obveznika poreza na dohodak treba iskazati u eurima.

U nastavku se pokazuje primjer sastavljanja početne bilance na dan 1. siječnja 2023. godine.

Primjer: Sastavljanje početne bilance

Pretpostavka je da se obrtnik bavi proizvodnjom repromaterijala i trgovinom. U 2022. godini ostvario je primitke u svoti od 7.800.000,00 kn te je obvezan od 1. siječnja 2023. godine prijeći na oporezivanje porezom na dobitak. Pretpostavka je da je stanje potraživanja, imovine, zaliha i obveza na dan 31. prosinca 2022. godine kako je pokazano u nastavku u tablici 1.

Tablica 1. Popis imovine i obveza na dan 31. prosinca 2022. godine

Red. br.	OPIS IMOVINE I OBVEZA	STANJE IMOVINE I OBVEZA U KUNAMA	STANJE IMOVINE I OBVEZA U EURIMA
STANJE IMOVINE			
1.	Nabavna vrijednost opreme Akumulirana amortizacija	700.000,00 -150.000,00	92.905,97 -19.908,42
2.	Nekretnine Akumulirana amortizacija nekretnine	1.450.000,00 -140.000,00	192.448,07 -18.581,19
3.	Zemljište ispod nekretnine	150.000,00	19.908,42
4.	Osobni automobil Akumulirana amortizacija automobila	220.000,00 -22.000,00	29.199,02 -2.919,90

Red. br.	OPIS IMOVINE I OBVEZA	STANJE IMOVINE I OBVEZA U KUNAMA	STANJE IMOVINE I OBVEZA U EURIMA
5.	Uredska oprema Akumulirana amortizacija uredske opreme	30.000,00 -15.000,00	3.981,68 -1.990,84
6.	Stanje novca: – na računu – u blagajni	300.000,00 10.000,00	39.816,84 1.327,23
7.	Potraživanja od kupaca	700.000,00	92.905,97
8.	Pretporez u neplaćenim računima dobavljača	100.000,00	13.272,28
9.	Roba u maloprodaji razlika u cijeni (marža) PDV	200.000,00 -60.000,00 -40.000,00	26.544,56 -7.963,37 -5.308,91
10.	Zalihe sirovina	60.000,00	7.963,37
11.	Vrijednost proizvodnje u tijeku	30.000,00	3.981,68
12.	Dani predujmovi za robu i usluge	50.000,00	6.636,14
STANJE OBVEZA			
13.	Obveza prema dobavljačima	500.000,00	66.361,40
14.	Obveze za doprinose i ostala javna davanja	55.000,00	7.299,75
15.	Obveze za plaće radnika (neto)	120.000,00	15.926,74
16.	Obveze za dugoročni kredit	150.000,00	19.908,42
17.	Obveze za PDV u nenaplaćenim potraživanjima	140.000,00	18.581,19
18.	Pasivna vremenska razgraničenja (npr. za unaprijed naplaćenu najamninu)	25.000,00	3.318,07

Prikazani popis imovine i obveza treba proknjižiti kao početno stanje prikazano u nastavku. Podatke u početnoj bilanci treba iskazati u eurima.

Tablica 2. Početna bilanca na dan 1. siječnja 2023. godine (u eurima)

Red. br.	NAZIV STAVKE	RAČUN	IMOVINA	OBVEZE
1.	Oprema Akumulirana amortizacija opreme	031 039	92.905,97 -19.908,42	
2.	Nekretnina Akumulirana amortizacija nekretnine	023 029	192.448,07 -18.581,19	
3.	Zemljište ispod nekretnine	020	19.908,42	
4.	Osobni automobil Akumulirana amortizacija automobila	0320 0396	29.199,02 -2.919,90	
5.	Uredska oprema Akumulirana amortizacija ured. opr.	0310 0399	3.981,68 -1.990,84	

Red. br.	NAZIV STAVKE	RAČUN	IMOVINA	OBVEZE
6.	Stanje novca: - na računu - u blagajni	1000 1020	39.816,84 1.327,23	
7.	Potraživanja od kupaca	1200	92.905,97	
8.	Pretporez u nenaplaćenim računima dobavljača	1400	13.272,28	
9.	Roba u maloprodaji razlika u cijeni (marža) uračunani PDV nabavna vrijednost	663 6680 6640	26.544,56 -7.963,37 -5.308,91 13.272,28	
10.	Zalihe sirovina	310	7.963,37	
11.	Vrijednost proizvodnje u tijeku	600	3.981,68	
12.	Dani predujmovi za robu i usluge	190	6.636,14	
13.	Obveze prema dobavljačima	220		66.361,40
14.	Obveze za doprinose i ostala javna davanja	2420 do2430		7.299,75
15.	Obveze za plaće radnika (neto)	2300		15.926,74
16.	Obveze za dugoročni kredit	2520		19.908,42
17.	Obveze za PDV u nenaplaćenim potr.	2400		18.581,19
18.	Pasivna razgraničenja (primljeni predujam)	2920		3.318,07
19.	Kapital od ulaganja obrtnika iz početne bilance	919		342.823,03
	UKUPNO		474.218,60	474.218,60

U pokazanom je primjeru vidljivo da poduzetnik posluje pozitivno. Imovina iskazana u aktivi iznosi **474.218,60 eura**, a obveze iznose **131.395,57 eura**. Razlika između imovine i obveza iznosi **342.823,03 eura** i iskazana je na računu **919 – Kapital iz ulaganja obrtnika “dobitaša”**.

Ta svota ima samo formalno značenje kapitala jer obrtnici nisu zasnovali djelatnost na kapitalnoj osnovi, ali predstavlja razliku između imovine i obveza, što predstavlja ulaganje obrtnika u djelatnost.

Ta sredstva obrtnik si može isplatiti u novcu ili ih iskoristiti u slučaju možebitnog izuzimanja imovine za svoje vlastite potrebe, bez plaćanja poreza na dohodak.

DOKUP MINUTA MOŽETE OBAVITI NA tel: (01)/4699-760 / mob: 099/4699-760

4. ISPRAVAK DOBITKA NA KRAJU PRVE GODINE POSLOVANJA KAO OBVEZNIK POREZA NA DOBITAK

Zbog primjene novčanog načela pri utvrđivanju dohotka u prethodnoj godini, pojedine stavke prikazane u početnoj bilanci nisu iskazane u primitcima ni u izdatcima jer nije došlo do novčanog toka te nisu utjecale na osnovicu poreza na dohodak. **Stoga ih treba uključiti u povećanje odnosno smanjenje osnovice poreza na dobitak nakon prve godine poslovanja u sustavu poreza na dobitak.**

Pri tome treba voditi računa o sljedećem:

- 1) potraživanja iskazana u početnoj bilanci koja povećavaju dobitak kao poreznu osnovicu treba smanjiti za PDV koji ne može utjecati na povećanje osnovice poreza na dobitak
- 2) obveze prema dobavljačima treba smanjiti:
 - ♦ za PDV koji ne može utjecati na smanjenje osnovice poreza na dobitak
 - ♦ za 50 % nepriznatih troškova nastalih u vezi s uporabom osobnih vozila, uključujući i PDV
 - ♦ za 50 % nepriznatih troškova s osnove reprezentacije, uključujući i PDV.
- 3) pri ispravku dobitka ne uzimaju se u obzir potraživanja za dane pozajmice niti obveze za dugotrajnu imovinu, obveze za kredite i ostalo jer to po svojoj prirodi nije primitak ni izdatak te ne utječe na poreznu osnovicu.

Ispravak dobitka na kraju prve godine plaćanja poreza na dobitak, na temelju podataka iz navedenog primjera, treba sastaviti kako pokazujemo u tablici 3.

Pretpostavka je da je poduzetnik u 2023. godini ostvario dobitak u svoti od 150.000,00 eura.

Na primjer, prema podacima iz početne bilance, pokazane prethodno u tablici 2, dobitak treba ispraviti za stavke kako je pokazano u tablici 3.

Tablica 3. Ispravak dobitka na kraju 2023. godine (u eurima)

Ostvareni dobitak u 2023.		150.000,00
Stavke povećanja dobitka (red. br. 1 – 5) Red. br. 19. Obrasca PD		106.178,24
1.	Potraživanja od kupaca smanjena za PDV (92.905,97 – 18.581,19)	74.324,77
2.	Zalihe trgovačke robe u maloprodaji (smanjene za uračunanu maržu i PDV) (26.544,56 – 7.963,37 – 5.308,91)	13.272,28
3.	Zalihe sirovina	7.963,37
4.	Proizvodnja u tijeku	3.981,68
5.	Dani predujmovi	6.636,14
Stavke smanjenja dobitka (red. br.6 – 9) Red. br. 32. Obrasca PD		79.633,68
6.	Obveze prema dobavljačima smanjene za PDV (OSIM ZA OSNOVNA SREDSTVA): (66.361,40 – 13.272,28)	53.089,12
7.	Obveze za plaće	15.926,74
8.	Obveze za doprinose i ostala javna davanja	7.299,75
9.	Odgođeni prihod unaprijed primljeni predujam (pasivno vremensko razgraničenje)	3.318,07
Ispravljeni dobitak za oporezivanje (150.000,00 + 106.178,24 – 79.633,68)		176.544,56

5. KAKO POSTUPITI KADA SU U POČETNOJ BILANCI ISKAZANE VEĆE OBVEZE OD IMOVINE

U slučaju da su početnoj bilanci iskazane veće obveze od imovine, pokazatelj je da je poslovanje preza-duženo. Da bi došlo do ravnoteže, poduzetnik treba pribaviti sredstva iz privatne imovine ulaganjem novca na transakcijski račun djelatnosti ili namirenjem iz dobitka budućeg razdoblja nakon obračunanog i plaćenog poreza na dohodak i prireza s osnove udjela u dobitku te kompenzirati neto-svotu udjela u dobitku s potraživanjem za pokriće gubitka iskazanog u početnoj bilanci.

Takav slučaj pokazan je u nastavku u tablici 4.

Tablica 4. Početna bilanca ako je imovina manja od obveza (u eurima)

Red. br.	Naziv stavke	Račun	IMOVINA	OBVEZE
1.	Dugotrajna imovina	02 i 0 minus 029 i 039	200.000,00	
2.	Novac na računu i u blagajni	1000 i 1020	20.000,00	
3.	Zalihe materijala	310	40.000,00	
4.	Dani predujmovi za materijal i robu	370 i 670	10.000,00	
5.	Potraživanje za robu i usluge	120	120.000,00	
6.	Pretporez u neplaćenim obvezama	140	18.000,00	
7.	Obveze prema dobavljačima	220		90.000,00
8.	Obveza za primljeni predujam	225		30.000,00
9.	Obveze prema radnicima	230		130.000,00
10.	Obveze za PDV u potraživanjima	240		24.000,00
11.	Obveze za doprinose	242		22.000,00
12.	Obveze za zajam	252		200.000,00
13.	Potraživanje od poduzetnika	133	88.000,00	
	UKUPNO		496.000,00	496.000,00

6. MOŽE LI POREZNI GUBITAK OSTVAREN U PRETHODNOJ GODINI U SUSTAVU POREZA NA DOHODAK SMANJITI OSNOVICU POREZA NA DOBITAK OSTVAREN U PRVOJ GODINI U SUSTAVU POREZA NA DOBITAK

Porezni gubitak ostvaren kao razlika naplaćenih potraživanja i plaćenih obveza u godini ili godinama koje prethode prvoj godini utvrđivanja osnovice poreza na dobitak, ne može se izravno priznati u smislu smanjenja osnovice poreza na dobitak jer je riječ o dvama različitim načelima utvrđivanja porezne osnovice. No, to bi moglo primijeniti samo fizičke

osobe koje prema vlastitom izboru promijene način oporezivanja odnosno kojima uvjet za prelazak sa poreza na dohodak na porez na dobitak nisu ostvareni primitci veći od 7.500.000,00 kn (995.421,06 €), jer oni mogu zadržati način utvrđivanja porezne osnovice prema novčanom načelu.

7. DOPRINOSI OBRTNIKA OBVEZNIKA POREZA NA DOBITAK TE MOGUĆNOST ISPLATE PODUZETNIČKE PLAĆE

Kada fizička osoba koja ostvaruje primitke s osnove samostalne djelatnosti postane obveznikom plaćanja poreza na dobitak, ostaje i dalje u statusu samostalnog osiguranika kao fizička osoba te plaća doprinose na stalnu osnovicu koja se za svaku godinu određuje primjenom propisanog faktora na prosječnu plaću ostvarenu kod pravnih osoba u Hrvatskoj u razdoblju siječanj – kolovoz prethodne godine koju objavljuje Državni zavod za statistiku. **Stoga prelaskom s oporezivanja poreza na dohodak na porez na dobitak treba voditi računa i o osnovici za plaćanje doprinosa.**

U Nar. nov., br. 125/22. Državni zavod za statistiku objavio je podatak o prosječno ostvarenoj mjesečnoj bruto-plaći po zaposlenome u pravnim osobama u Republici Hrvatskoj u razdoblju siječanj – kolovoz 2022. godine koja iznosi **10.301,00 kn (1.367,18 €)**. Prema toj prosječnoj plaći određuju se osnovice za plaćanje doprinosa za sve obvezne osiguranike obveznoga mirovinskog i zdravstvenog osiguranja za 2023. godinu u skladu sa Zakonom o mirovinskom osiguranju⁶ i Zakonom o obveznom zdravstvenom osiguranju.⁷ Faktori koji se primjenjuju prema navedenoj prosječnoj plaći za utvrđivanje osnovice za plaćanje doprinosa za pojedinu godinu u osiguranju propisani su Zakonom o doprinosima.⁸ **Osnovica za plaćanje doprinosa za fizičku osobu koja obavlja gospodarsku djelatnost, a obveznik je poreza na dobitak, je umnožak prosječne plaće i koeficijenta 1,1. Prema tome, obveznici poreza na dobitak će za 2023. godinu obračunavati doprinose na mjesečnu osnovicu od 1.503,90 € (1.367,18 x 1,1), počinjući od veljače kada dospijevaju doprinosi za siječanj 2023. godine.**

S obzirom na to da prelaskom na oporezivanje porezom na dobitak te osobe više nisu u mogućnosti koristiti pravo na osobni odbitak u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak, njima je poreznim propisima omogućeno plaćanje poreza na dohodak na način propisan za dohodak od nesamostalnog rada. U tom se slučaju osnovica na koju obračunavaju doprinose smatra poduzetničkom plaćom iz koje se osim doprinosa plaća i porez na dohodak od nesamostalnog rada koji se obračunava na jednak način kao i za radnike u radnom odnosu. Međutim, treba skrenuti pozornost na to da poduzetničku plaću ne možemo poistovjetiti s radničkom plaćom jer fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost nisu zaposlenici te ne podliježu propisima iz područja radnog prava. Ta je plaća uređena samo poreznim propisima. Poduzetnik može odlučiti u trenutku plaćanja

⁶ Zakon o mirovinskom osiguranju (Nar. nov., br. 157/13. – 19/22.).

⁷ Zakon o obveznom zdravstvenom osiguranju (Nar. nov., br. 80/13. – 98/19.).

⁸ Zakon o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. – 106/18.).

doprinosu na propisanu osnovicu da osim doprinosa obračunava i plaća i porez na dohodak ili će platiti samo doprinose.

Ako u tom trenutku nije osim doprinosa obračunao i porez na dohodak i prirez, tu obvezu ne može prenijeti u sljedeći mjesec kao neisplaćenu poduzetničku plaću. Mjesečna osnovica za plaćanje doprinosa u svoti od **1.503,90 eura** je fiksna i ne može biti niža od te svote ako je riječ o osiguranju u cijelom kalendarskom mjesecu. U slučaju plaćanja doprinosa za dio mjeseca, osnovica je razmjerni dio mjesečne osnovice prema provedenim danima u osiguranju.

Poduzetnička plaća može biti određena:

- u visini propisane osnovice
- niža od propisane osnovice, u kojem slučaju se doprinosi obračunavaju na propisanu osnovicu
- viša od propisane osnovice, u kojem slučaju doprinose treba platiti na tu veću osnovicu.

8. POVRATAK S PLAĆANJA POREZA NA DOBITAK NA PLAĆANJE POREZA NA DOHODAK

Prema čl. 36. st. 5. Zakona o porezu na dohodak,⁹ obveznik poreza na dobitak može se nakon isteka 3 godine plaćanja poreza na dobitak, a u opravdanim slučajevima i prije isteka 3 godine, ponovno vratiti na plaćanje poreza na dohodak.

Pod opravdanim slučajevima smatra se cjelovita promjena djelatnosti koju obavlja porezni obveznik te ako su za više od 50 % izmijenjeni uvjeti zbog kojih je bio obavezan plaćati porez na dobitak.

Prijevreteni povratak s poreza na dobitak na porez na dohodak odobrava Porezna uprava rješenjem, a na temelju pisanog zahtjeva poreznog obveznika.

Ponovnim prelaskom na dohodak mijenjaju se načela utvrđivanja porezne osnovice s obračunskog na novčano načelo te je potrebno stvoriti početno stanje na koje će se nastaviti evidentirati poslovne događaje u sljedećoj godini.

8.1. KAKO SASTAVITI POČETNO STANJE PRILIKOM PROMJENE NAČINA OPOREZIVANJA S POREZA NA DOBITAK NA POREZ NA DOHODAK

Na dan 31. prosinca 2022. godine u bilanci obveznika poreza na dobitak nalaze se stanja nenaplaćenih potraživanja, nepodmirenih obveza, aktivnih i pasivnih vremenskih razgraničenja odnosno nerealiziranih rashoda i prihoda u 2022. godini. Ako je obveznik poreza na dobitak sastavio prijavu poreza na dobitak za 2022. godinu prema obračunskom načelu, to znači da je osnovicu poreza na dobitak utvrdio kao razliku između obračunanih prihoda i rashoda prema primljenim računima od dobavljača bez obzira na to jesu li ta potraživanja naplaćena odnosno jesu li primljeni računi plaćeni.

Ta će se potraživanja naplaćivati, a neplaćeni računi podmirivati tijekom 2023. godine prema novčanom načelu i evidentirati u knjizi primitaka i izdataka (Obrazac KPI), u primitke odnosno izdatke na dan njihove naplate odnosno plaćanja. Da bi se otklonilo dvostruko oporezivanje, u Obrascu KPI u početnom

stanju, nenaplaćena potraživanja treba evidentirati u izdatke, a neplaćene račune u primitke da bi na dan njihove naplate odnosno podmirjenja došlo do neutralizacije porezne osnovice odnosno otklonilo dvostruko oporezivanje.

Ako je obveznik poreza na dobitak obračunao porez na dobitak za 2022. godinu na osnovicu utvrđenu prema novčanom načelu te prijavu poreza na dobitak podnio na Obrascu PD-NN, tada nenaplaćena potraživanja i nepodmirene obveze nisu utjecale na osnovicu poreza na dobitak. Tu ne može doći do dvostrukog oporezivanja jer će se ta potraživanja i podmirene obveze evidentirati u Obrascu KPI u primitke odnosno izdatke na dan njihove naplate odnosno plaćanja i utjecati na dohodak za 2023. godinu. Stoga se ta potraživanja ne evidentiraju u početnom stanju u Obrascu KPI.

Prilikom otvaranja početnog stanja u Obrascu KPI treba voditi računa o tome kako je porezni obveznik utvrdio osnovicu poreza na dobitak za prethodnu godinu u kojoj je platio porez na dobitak.

Dane predujmove koji su u bilanci na dan 31. prosinca 2022. godini evidentirani na aktivnoj strani bilance kao aktivno vremensko razgraničenje te nisu utjecali na osnovicu poreza na dobitak, treba u početnom stanju u Obrascu KPI evidentirati u izdatke.

Primljeni predujmovi u bilanci nisu evidentirani u prihode već na računu pasivnoga vremenskog razgraničenja te ih je potrebno u početnom stanju Obrasca KPI evidentirati u primitke.

Dugotrajnu imovinu treba preuzeti iz bilance i evidentirati u Obrascu DI.

Zalihe sirovina i materijala treba evidentirati u Evidenciji o nabavi i prodaji repromaterijala.

Zadržani dobitak smatra se dohotkom od kapitala te se kod isplate obračunava porez na dohodak po stopi od 10 % uvećanoj za prirez.

8.2. KAKO TREBA POSTUPITI S POREZOM NA DODANU VRIJEDNOST

Ako je obveznik poreza na dobitak plaćao PDV prema obračunskom načelu, PDV po ulaznim računima evidentiran je u Obrascu URA, a obračunani PDV po ispostavljenim računima evidentiran je u Obrascu IRA te je sastavljen Obrazac PDV za prosinac i podmirena obveza za PDV za 2022. godinu.

Međutim, u KPI-ju u početnom stanju potraživanja i obveza može se evidentirati i PDV, ali imajući na umu da je PDV po tim potraživanjima i obvezama već obračunan i plaćen.

Ako je u prethodnoj godini porezni obveznik plaćao PDV kao razliku između naplaćenih potraživanja i podmirenih obveza prema novčanom načelu, tada u početnom stanju u KPI-ju treba iskazati i PDV koji će biti plaćen u 2023. godini.

Pozivamo Vas da obnovite pretplatu za 2023. godinu

⁹ Zakon o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. – 138/20.).

OBRTNIŠTVO I SLOBODNA ZANIMANJA

8.3. PRIMJERI ISKAZIVANJA POČETNOG STANJA U POSLOVNIM KNJIGAMA OBRTNIKA I OSTALIH SAMOSTALNIH ZANIMANJA KADA PRELAZI NA PLAĆANJE POREZA NA DOHODAK

Primjer: Iskazivanje početnog stanja u poslovnim knjigama obveznika poreza na dobitak kada prelazi s obračunskog na novčano načelo

U bruto-bilanci obrtnika Pere Perića, OIB 12345678910, obveznika poreza na dobitak, na dan 31. prosinca 2022. godine zatečena su stanja potraživanja i obveza kako je pokazano u nastavku.

STANJE NENAPLAĆENIH RAČUNA 31. 12. 2022.

Početno stanje u KPI-ju iskazuje se u izdadcima u naravi u eurima.

Naziv kupca i br. računa	U kunama u bilanci 31. 12. 2022.	Početno stanje u KPI-ju u eurima 1. 1. 2023.
ISKRA d.o.o. Rač.105-2-1	58.000,00	7.697,92
M.M. d.o.o. Rač.212-3-22	72.000,00	9.556,04
MAKRO d.o.o. Rač. 352-1-22	48.000,00	6.370,69

STANJE NEPODMIRENIH RAČUNA DOBAVLJAČIMA 31. 12. 2022.

Početno stanje u KPI-ju iskazuje se u primitcima u naravi.

Naziv dobavljača i br. Rač.	U kunama u bilanci 31. 12. 2022.	Početno stanje u KPI-ju 1. 1. 2023. u eurima
Veleprodaja repromaterijala d.o.o., Rač. 125-1-22	45.000,00	5.972,53
Galaksija Rač. 225-1-22	42.000,00	5.574,36
Ug. objekt LANTERNA, Rač. 352-1-22	3.200,00	424,71

Osim navedenih potraživanja i obveza, u bilanci na dan 31. prosinca 2022. godine zatečena su sljedeća stanja evidentirana na računima:

- 19010 – unaprijed plaćena zakupnina 20.000,00 kn (2.654,46 €)
- 2902 – primljeni predujam za usluge 32.000,00 kn (4.247,13 €).

Unaprijed plaćena zakupnina nije evidentirana u troškove u 2022. godini. S obzirom na to da se napušta utvrđivanje troškova prema obračunskom načelu kada se troškovi priznaju samo oni koji se odnose na obračunsko razdoblje, svotu zakupnine od 20.000,00 kn treba evidentirati u KPI-ju u izdatke 1. siječnja 2023. godine u eurima.

Primljeni predujmovi za usluge su u 2022. godini razgraničeni na buduća porezna razdoblja u kojima se postupno knjiže u prihode. Zbog prelaska na novčano načelo i evidentiranje poslovnih događaja prema načelu jednostavnog knjigovodstva, primljeni predujam treba evidentirati u primitke 1. siječnja 2023. godine u eurima.

U nastavku slijedi primjer iskazivanja podataka u Obrascu KPI.

KNJIGA PRIMITAKA I IZDATAKA													OBRAZAC KPI	
I. OPĆI PODACI O POREZNOM OBVEZNIKU														
1.NAZIV DJELATNOSTI		Obrt za proizvodnju i trgovinu repromaterijala												
2.IME I PREZIME PODUZETNIKA/NOSITELJA ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI		Pero Perić												
3.ADRESA PREBIVALIŠTA/UOBIČAJENOG BORAVIŠTA		Dugave 8												
4.OIB PODUZETNIKA/NOSITELJA ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI		12345678910												
II. PODACI O PRIMICIMA I IZDACIMA														
R. br.	NADN. PRIMIT.	BR. TEM.	OPIS ISPRAVA	PRIMICI			PDV U PRIMICIMA	UKUPNI PRIMICI	IZDACI			PDV U IZDACIMA	IZDACI IZ čl. 22. st.1. t.1.i.5	UKUPNO DOPUŠTENI IZDACI
				U GOTOVINI	NA ŽIRO-RAČUN	U NARAVI			U GOTOVINI	PUTEM ŽIRORAČ.	U NARAVI			
1	2	3	4	5	6	7	8	9 (5+6+7-8)	10	11	12	13	14	15 (10+11+12-13-14)
1.	01.01.2023.	1.	r.105-2-1								7.697,92	1.539,58		6.158,34
2.	01.01.2023.	2.	r.212-3-22								9.556,04	1.911,21		7.644,83
3.	01.01.2023.	3.	r.352-1-22								6.370,69	1.274,14		5.096,55
4.	01.01.2023.	4.	r.125-1-22			5.972,53	1.194,51	4.778,02						
5.	01.01.2023.	5.	r.225-1-22			5.574,36	1.114,87	4.459,49						
6.	01.01.2023.	6.	r.352-1-22			424,71	0,00	424,71						
7.	01.01.2023.	7.	PRED.21/22								2.654,46	530,89		2.123,57
8.	01.01.2023.	8.	Prim.pred.			4.247,13	849,43	3.397,70						
9.	02.01.2023.	9.	r.352-1-22							424,71		0,00	212,36	212,35
10.	10.01.2023.	10.	r.105.-2-1		7.697,92		1.539,58	6.158,34						
11.	17.01.2023.	11.	r.212-3-22		9.556,04		1.911,21	7.644,83		5.972,53		1.194,51		4.778,02
12.	20.01.2023.	12.	r-352-1-22		6.370,69		1.274,14	5.096,55						
13.	21.01.2023.	13.	r-225-1-22							5.574,36		1.114,87		4.459,49

OBRTNIŠTVO I SLOBODNA ZANIMANJA

EVIDENTIRANJE DUGOTRAJNE IMOVINE U OBRASCU DI

Pod pretpostavkom da su u bilanci stanja prethodne godine evidentirana osnovna sredstva nabavne

vrijednosti 2.110.210,32 kn (280.073,04 €), a knjigovodstvena vrijednost 1.800.078,17 kn (238.911,43 €), u Obrascu DI na dan 1. siječnja 2023. godine treba iskazati podatke u eurima kako je pokazano u nastavku.

POPIS DUGOTRAJNE IMOVINE NA DAN 31. 12. 2022. - prijenos u 2023. g.										
U eurima										
I. OPĆI PODACI O POREZNOJ OBVEZNIKU										
1. NAZIV DJELATNOSTI: <i>Obrt za proizvodnju i prodaju repromaterijala</i>										
2. IME I PREZIME PODUZETNIKA/NOSITELJA ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI:										
3. ADRESA PREBIVALIŠTA/UOBIČAJENOG BORAVIŠTA: <i>Dugave 8, Zagreb</i>										
4. OIB PODUZETNIKA/NOSITELJA ZAJEDNIČKE DJELATNOSTI: <i>1234567810</i>										
II. PODACI O DUGOTRAJNOJ IMOVINI										
Red. br.	NAZIV STVARI ILI PRAVA	ISPRAVA BROJ/ NADNEVAK	NABAVNA VRIJEDNOST	KNJIGOV. VRIJEDNOST	VIJEK TRAJANJA	STOPA OTPISA	SVOTA OTPISA	KNJIGOVOD. VRIJ. STVARI ILI PRAVA NA KRAJU GODINE	AOP OZNAKA DUG. IM. ¹	DATUM OTUĐENJA DUGOTRAJNE IMOVINE
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.	<i>Poslovni prostor</i>	<i>r. 35/20. 15. 07.</i>	<i>198.846,69</i>	<i>173.990,86</i>						
2.	<i>Osobni automobil</i>	<i>r. 26/21. 02. 03.</i>	<i>26.544,56</i>	<i>15.923,74</i>						
3.	<i>Računalo</i>	<i>r. 12/21. 10. 08.</i>	<i>1.592,67</i>	<i>331,80</i>						
4.	<i>Kombi</i>	<i>r. 36/22. 01. 06.</i>	<i>53.089,12</i>	<i>45.665,03</i>						
	UKUPNO:		280.073,04	235.911,43						
MP Potpis poreznog obveznika										
<small>¹: 001 - GRAĐEVINSKI OBJEKTI, 002 - BRODOVI VEĆI OD 1000 BRT, 003 - OSNOVNO STADO, 004 - NEMATERIJALNA IMOVINA, 005 - OSOBNI AUTOMOBILI, 006 - OPREMA, 007 - VOZILA (OSIM OSOBNIH AUTOMOBILA), 008 - MEHANIZACIJA, 009 - RAČUNALA, RAČUNALNA OPREMA I PROGRAMI, 010 - OPREMA ZA RAČUNALNE MREŽE, 011 - MOBILNI TELEFONI, 012 - ALATI, POGONSKI INVENTAR, 013 - OSTALA NESPOMENUTA DUGOTRAJNA IMOVINA</small>										

Podatke o zalihama treba iskazati u obrascu Evidencija o nabavi i uporabi repromaterijala, kako je pokazano u nastavku.

EVIDENCIJA O NABAVI I UPORABI REPROMATERIJALA - za prijenos u 2023. g.								
I. OPĆI PODACI O POREZNOJ OBVEZNIKU								
1. Naziv djelatnosti: <i>Obrt za proizvodnju repromaterijala i trgovinu</i>								
2. Ime i prezime poduzetnika/nositelja zajedničke djelatnosti: <i>Pero Perić</i>								
3. Adresa prebivališta/uobičajenog boravišta: <i>Zagreb, Dugave 8</i>								
4. OIB poduzetnika/nositelja zajedničke djelatnosti: <i>12345678910</i>								
NABAVA							UPORABA	STANJE
Red. br.	Nadn. nabave.	Opis	Mjerna jedinica	Količina	Jedinična vrijednost u kn	Ukupna vrijednost	Količina	Količina
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	<i>02. 11. 2022.</i>	<i>Met profili</i>	<i>Kom.</i>	<i>150</i>	<i>5,31</i>	<i>796,50</i>		
2.	<i>10. 12. 2022.</i>	<i>Kutni okovi</i>	<i>Kom.</i>	<i>500</i>	<i>2,65</i>	<i>1.325,00</i>		

8.4. KAKO POSTUPITI AKO JE ZA 2022 GODINU OSNOVICA POREZA NA DOBITAK UTVRĐENA PREMA NOVČANOM NAČELU

Ako je obveznik poreza na dobitak u prethodnoj godini utvrdio dobitak kao poreznu osnovicu prema novčanom načelu, znači da je iz porezne osnovice isključio obračunane prihode koji nisu naplaćeni i troškove koji nisu plaćeni. Obračunani prihodi zatečeni u

bilanci na dan 31. prosinca 2022. godine kao nenaplaćena potraživanja nisu utjecali na osnovicu poreza na dobitak te će se u 2023. godini evidentirati u KPI-ju na dan naplate, na žiroračun ili u gotovu novcu prema novčanom načelu. Jednako tako, nepodmirene obveze za dobra i usluge nisu utjecali na osnovicu poreza na dobitak te će se u narednom razdoblju knjižiti u izdatke prema novčanom načelu.

Primljeni predujmovi nisu uključeni u prihode prethodne godine te nisu bili sastavni dio prihoda, što znači da nisu utjecali na osnovicu poreza na dobitak jednako kao i dani predujmovi koji nisu uključeni u troškove. U narednoj 2023. godini kada bude isporučeno dobro ili usluga koji su naplaćeni iz predujma ili kada bude primljeno dobro ili usluga koji su plaćeni predujmom, ti poslovni događaji neće biti knjiženi u KPI-ju, stoga primljene predujmove treba knjižiti u Obrascu KPI u primitke u naravi, a dane predujmove u izdatke u naravi, kako je prethodno pokazano u Obrascu KPI. Ako po računima ispostavljenim za prodaju dobra ili po računima za nabavu dobara nastanu razlike u odnosu na primljeni odnosno dani predujam, treba ih knjižiti prema novčanom načelu u primitke ili izdatke.

Poduzetnici koji su u prethodnoj godini utvrđivali dobitak prema novčanom načelu, plaćali su i PDV prema novčanom načelu. Tako će nastaviti plaćati PDV i u narednom razdoblju te će u Obrascu U-RA iskazivati pretporez u mjesecu kada je podmirena obveza, a u Obrascu I-RA iskazivat će obvezu za PDV u mjesecu kada potraživanje bude naplaćeno te ih iskazati i u Obrascu PDV za mjesec ili tromjesečno razdoblje u kojemu je nastao novčani tok s te osnove.

9. PROMJENA U PLAĆANJU DOPRINOSA

Obavljanje samostalnih djelatnosti obrta i u poreznom smislu s obrtom izjednačenih djelatnosti je i osnova obveznih osobnih osiguranja koje se financiraju plaćanjem doprinosa. Osnovice i stope doprinosa

propisane su Zakonom o doprinosima prema kojemu se osnovice na koje se plaćaju doprinosi, kako je već prethodno navedeno, usklađuju za svaku kalendar-sku godinu prema prosječnoj isplaćenoj mjesečnoj bruto-plaći radnicima kod pravnih osoba u razdoblju siječanj – kolovoz prethodne godine. Primjenom propisanih faktora na tu se plaću utvrđuju osnovice za svaku djelatnost prema kojoj fizičke osobe stječu status obveznog osiguranika u mirovinskom i u zdravstvenom osiguranju. Osnovica za obrtnike obveznike poreza na dohodak utvrđuje se primjenom faktora 0,65, za osobe koje obavljaju poljoprivrednu djelatnost primjenjuje se faktor 0,55, a za ostala samostalna profesionalna zanimanja primjenjuje se faktor 1,1.

Stoga, kada obveznici poreza na dobitak promijene način oporezivanja s poreza na dobitak na porez na dohodak, mijenja se i osnovica za doprinose. Prosječno isplaćena plaća u razdoblju siječanj – kolovoz u 2022. godini iznosila je **10.301,00 kn** odnosno **1.367,18 €** pa će za 2023. godinu, počevši od doprinosa za siječanj 2023. godine koji će se plaćati najkasnije do 15. veljače 2023. godine, osnovica za doprinose iznositi za:

- obrtnike **888.67 eura** ($1.367,18 \times 0,65$)
- osobe koje obavljaju djelatnost poljoprivrede **751,95 eura** ($1.367,18 \times 0,55$)
- obrtnike i osobe koje obavljaju poljoprivrednu djelatnost koje plaćaju porez paušalno **519,53 eura** ($1.367,18 \times 0,38$).

Stope doprinosa po kojima se obračunavaju doprinosi nisu promijenjene.



Dr. sc. Ljerkica MARKOTA, prof. struč. stud. i ovl. rač.

UDK 336.225

Obveze s motrišta PDV-a – prijelaz dohodaša u dobitaša i obratno u 2023. godini

Odluku o prijelazu dohodaša u dobitaša te dobitaša u dohodaša poduzetnici donose samo na kraju tekuće godine za sljedeću godinu ako su ispunili uvjete iz Zakona o porezu na dobit ili dobrovoljno na početku poslovanja. Prag za prijelaz dohodaša u dobitaša i obratno, prema Zakonu o porezu na dobit, određen je u visini primitaka od 7.500.000,00 kn. Međutim, u ovom se članku daju bitne napomene, obveze i porezne posljedice pri prijelazu dohodaša u dobitaša te dobitaša u dohodaša s motrišta PDV-a.

O obvezama koje proizlaze s motrišta propisa o porezu na dohodak i o porezu na dobitak pri prijelazu dohodaša u dobitaša pišemo u zasebnom članku u ovom broju časopisa *RRiF*, također u rubrici *Obrtništvo i slobodna zanimanja*.

1. UVOD

U skladu s čl. 125.i st. 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22., dalje: *Zakon o PDV-u*) određeno je da *porezni obveznik sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendar-skoj godini nije bila veća od 15.000.000,00 kn bez PDV-a, može obračunavati i plaćati PDV na temelju naplaćenih naknada za obavljene isporuke. Nadalje,*

u čl. 2. st. 3. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04. – 114/22.) utvrđeno je da je porezni obveznik i fizička osoba koja utvrđuje dohodak na način propisan za samostalne djelatnosti prema propisima o oporezivanju dohotka ili koja počinje obavljati takvu samostalnu djelatnost ako izjavi da će plaćati porez na dobitak umjesto poreza na dohodak. Prema st. 4. toga članka propisano je da je fizička osoba iz st. 3. ovoga članka obveznik plaćanja poreza na dobitak ako u prethodnom poreznom razdoblju ostvari ukupni

primitak veći od 7.500.000,00 kuna. To je sada ujedno i jedini kriterij za prelazak iz sustava poreza na dohodak u sustav poreza na dobitak i obratno.

Napomena: Novi pragovi, za PDV u svoti od 2.000.000,00 eura, i dobitak, u svoti od 995.421,06 eura, odnosit će se na isporuke dobara i usluga, odnosno primitak u 2023. godinu, što znači da se svote u eurima odnose na prijelaz od 1. siječnja 2024. godine.

Kraj poslovne godine najčešće je razdoblje u kojemu poduzetnici – fizičke osobe donose odluku o promjeni poreznog statusa kada je riječ o oporezivanju porezom na dohodak ili dobitak. Takvu odluku mogu donijeti i na početku poslovanja dobrovoljno.

To znači da obrtnici „dohodaši“ koji su u 2022. godini ostvariti ukupni primitak veći od 7.500.000,00 kn, od 1. siječnja 2023. godine postaju obveznicima poreza na dobitak, odnosno oni koji nisu ostvarili navedeni prihod, a obveznici su poreza na dobitak mogu od 1. siječnja 2023. godine prijeći natrag na dohodaša.

Porezni utjecaj prelaska iz poreznog sustava dohodaša u porezni sustav dobitaša i obratno treba promatrati i s motrišta PDV-a, u skladu sa Zakonom o PDV-u i Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 133/22., dalje: Pravilnik o PDV-u).

Prelaskom iz jednog sustava u drugi, odnosno iz sustava poreza na dohodak u sustav poreza na dobitak, obrtnici (dobitaši), s motrišta PDV-a, najčešće napuštaju kriterij načela blagajne te trebaju primjenjivati odredbe Zakona o porezu na dobit i Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15. – 114/22.).

Međutim, s motrišta PDV-a, a prema čl. 125.i Zakona o PDV-u, obveznici PDV-a mogu utvrđivati obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama ako im vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj godini nije prešla 15.000.000,00 kn.

To znači da dohodaši i dobitaši čija vrijednost isporuka dobara i usluga u 2022. godini nije bila veća od 15.000.000,00 kn bez PDV-a, mogu od 1. siječnja 2023. godine odabrati da obvezu PDV-a te pravo priznavanja pretporeza utvrđuju prema „načelu blagajne“, odnosno plaćenih i naplaćenih računa.

Uvjet ostvarenih isporuka dobara i usluga u svoti do 15.000.000,00 kn u prethodnom poreznom razdoblju (2022. godina) je ključan za PDV, odnosno hoće li porezni obveznik utvrđivati obvezu za PDV i pravo na priznavanje pretporeza prema kriteriju naplaćenih / plaćenih naknada ii prema kriteriju izdanih / primljenih računa. Međutim, na temelju ostvarenih primitaka u 2022. godini u svoti od 7.500.000,00 kn određuje se treba li porezni obveznik (obrtnik) voditi poslovne knjige kao dobitaš, prema odredbama Zakona o porezu na dobitak i Zakona o računovodstvu, ili je dohodaš, odnosno u poslovanju primjenjuje odredbe Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. – 138/20.).

S motrišta PDV-a, izjavu o promjeni poreznog statusa za 2023. godinu porezni obveznik treba, prema čl. 125.k st. 1. Zakona o PDV-u, predati nadležnoj ispostavi Porezne uprave (dalje: PU) najkasnije do kraja tekuće kalendarske godine (2022.) i time se poduzetnik obvezuje primjenjivati ju tri godine (čl. 125.k st. 2.).

Ti porezni obveznici moraju u svome knjigovodstvu osigurati sve podatke potrebne za točno, pravilno i pravodobno obračunavanje i plaćanje PDV-a, odnosno trebaju prema čl. 125.k Zakona o PDV-u pripremiti i osigurati sve podatke potrebne za utvrđivanje i plaćanje PDV-a.

Međutim, napominjemo da ta skupina poreznih obveznika za određene promete ne primjenjuje načelo blagajne, kako određuje čl. 125.j Zakona o PDV-u. **Trenutak nastanka porezne obveze, prema načelu blagajne, za tu se skupinu poreznih obveznika ne primjenjuje:**

- na isporuke dobara unutar EU-a
- na stjecanje dobara unutar EU-a
- na isporuke i premještanje dobara iz čl. 30. st. 8. i 9. Zakona o PDV-u
- na usluge iz čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u (usluge B2B)
- za isporuke dobara za koje je primatelj obvezan platiti PDV prema čl. 75. st. 1. t. 6. i čl. 75. st. 2. i. 3. Zakona o PDV-u (za prijenos porezne obveze)
- u slučaju iz čl. 7. st. 9. Zakona o PDV-u (kod prijenosa uz naknadu ili bez naknade, ili u obliku uloga u društvo, ukupne imovine ili njezina dijela koji čini gospodarsku cjelinu na drugoga poreznog obveznika – primatelja, smatra se da nije došlo do isporuke, a taj porezni obveznik smatra se pravnim slijednikom prenositelja)
- isporuke u okviru posebnog postupka oporezivanja za telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja i elektronički obavljene usluge osobama koje nisu porezni obveznici
- uvoz dobara
- izvoz dobara.

To znači da u navedenim poreznim situacijama za dohodaše (jednako je i za društva i obrtnike dobitaše) porezna obveza nastaje neovisno o plaćanju računa. Jednako tako, ali samo u tim prometima, uz ispunjenje propisanih uvjeta, ti porezni obveznici imaju pravo i na pretporez. Za ostale promete u tuzemstvu ostvaruju pravo na pretporez tek kada je isporučitelju plaćen račun, odnosno nastaje im obveza za PDV kada im je kupac platio isporučeno dobro ili uslugu.

2. OBVEZE PDV-a PRI PRIJELAZU DOHODAŠA U DOBITAŠA

Dohodaš koji je ispunio uvjet iz Zakona o porezu na dobit i prešao u dobitaša (jedini uvjet su ostvareni primitci u prethodnoj godini u svoti od 7.500.000,00 kn) može (ako to želi) i nadalje u 2023. godini izdavati račune s napomenom *Obračun prema naplaćenim naknadama*.

To znači da obveznici PDV-a mogu utvrđivati obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama ako im vrijednost isporuka dobara i usluga (izdanih računa) u prethodnoj godini nije prešla 15.000.000,00 kn. Međutim, ako su im primitci veći od 7.500.000,00 kn, a isporuke manje od 15.000.000,00 kn, mogu utvrđivati obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama, ali će poslovne promjene evidentirati prema odredbama Zakona o računovodstvu i Zakona o porezu na dobit.

OBRTNIŠTVO I SLOBODNA ZANIMANJA

Pri prelasku obveznika poreza na dohodak na obveznike poreza na dobitak, porezni obveznici koji mijenjaju i status utvrđivanja obveze PDV-a (prema izdanim računima) trebaju ponajprije voditi brigu o obvezama za prvo razdoblje oporezivanja kalendarske godine u kojoj će utvrđivali obvezu prema naplati, odnosno plaćanju jer će u tom razdoblju (osim redovitih isporuka / nabava u 2023.) nastati i obveza za PDV po svim izdanim računima koji nisu naplaćeni u 2022. godini i prije te se stječe pravo priznavanja pretporeza po svim ulaznim računima koji još nisu plaćeni iz prethodnih godina. Ti će porezni obveznici zadnji Obrazac PDV, prema načelu blagajne, predati za prosinac 2022. godine (koji se predaje do 20. siječnja 2023.) kao posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine.

Međutim, kod dobitaša koji odluče da će i nadalje utvrđivati obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama, s motrišta PDV-a nema promjena u 2023. godini, a zadnji Obrazac PDV – 12. mjesec 2022., trebaju sastaviti prema uobičajenom načelu plaćenih i naplaćenih računa.

Napomena: O sastavljanju Obrasca PDV za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine – 12. mjesec 2022. godine pišemo opširno u ovom broju časopisa RRiF u rubrici POREZI.

U nastavku se daje pregled obveza, s motrišta PDV-a, za dobitaša koji će od 1. siječnja 2023. godine utvrđivati obvezu prema kriteriju izdanih računa.

Tablica 1. Obveze s motrišta PDV-a pri prijelazu dohodaša u dobitaša koji će utvrđivati obvezu PDV-a prema izdanim računima (u 2022. godini utvrđivao je obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama)

Red. br.	Datum	OBVEZE
1.	1. siječnja 2023.	evidentirati poreznu obvezu u računovodstvenim i poreznim evidencijama (knjigama I-RA) za sve nenaplaćene izlazne račune iz 2023. i prije (iz početne bilance)
2.	1. siječnja 2023.	evidentirati pretporez u računovodstvenim i poreznim evidencijama (knjigama U-RA) za sve neplaćene ulazne račune iz 2022. i prije. (iz početne bilance)
3.	razdoblje siječanj 2023.	– izdavati račune (iz čl. 79. Zakona o PDV-u ili gotovinske prema OPZ-u) za sve isporuke dobara i usluga u siječnju 2023. i evidentirati ih u knjigu I-RA kronološkim redoslijedom – primljene račune evidentirati u knjigu U-RA (priznati pretporez odmah ako su zadovoljeni uvjeti)
4.	20. siječnja 2023. (najkasnije)	predati Obrazac PDV za prosinac 2022. – posljednje razdoblje oporezivanja 2022.; prethodno treba zbrojiti – knjige I-RA i U-RA za prosinac 2022.
5.	31. siječnja 2023. (najkasnije)	platiti obvezu za PDV za prosinac 2022. (ako je utvrđena obveza)

Red. br.	Datum	OBVEZE
6.	20. veljače 2023. (najkasnije)	predati Obrazac PDV za siječanj 2023.; prethodno treba zbrojiti – knjige I-RA i U-RA za siječanj 2023. u kojima su evidentirani izdani računi, odnosno isporuke i nabave iz siječnja 2023. te svi izdani i primljeni računi iz prethodnih razdoblja oporezivanja koji nisu plaćeni, odnosno naplaćeni
7.	28. veljače 2023. (najkasnije)	platiti obvezu za PDV za siječanj 2023. (ako je utvrđena obveza)

Navedene se obveze odnose na sve obrtnike dohodaše koji prelaze u dobitaše, neovisno o tome je li riječ o mjesečnim ili tromjesečnim obveznicima PDV-a, obrtnicima koji obrt obavljaju samostalno ili kao zajednički obrt te je li dohodaš postao dobitaš dobrovoljno ili po sili zakona. Tromjesečni obveznici trebaju predati Obrazac PDV za 1. tromjesečje 2023. godine (siječanj – ožujak) do 20. travnja 2023., a obvezu trebaju platiti do kraja travnja 2023. godine.

2.1. POSTUPCI S ULAZIM I IZLAZIM RAČUNIMA PRI PRIJELAZU NA OPOREZIVANJE PREMA IZDANIM RAČUNIMA – IZ POČETNE BILANCE DOBITAŠA

U skladu s čl. 125.k st. 5. Zakona o PDV-u, a u vezi s nastankom porezne obveze i pravom priznavanja pretporeza za račune (ulazne i izlazne) koji se odnose na razdoblje do 31. prosinca 2022. godine navedeno je: *Porezni obveznik koji je primjenjivao postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama u prijavi PDV-a za prvo razdoblje oporezivanja nakon prelaska na obračun PDV-a prema obavljenim isporukama mora iskazati sve obavljene, a nenaplaćene isporuke prije promjene načina obračuna PDV-a kao naplaćene te ima pravo odbiti PDV sadržan u primljenim isporukama koje nije platio do promjene načina obračuna PDV-a.*

Nadalje, iz čl. 125.k st. 6. Zakona o PDV-u proizlazi: *Porezni obveznik iz stavka 5. ovoga članka mora nadležnoj ispostavi Porezne uprave kao prilog uz prijavu PDV-a za prvo razdoblje oporezivanja nakon prelaska na obračun PDV-a prema obavljenim isporukama dostaviti popis svih izdanih, a nenaplaćenih računa i svih primljenih, a neplaćenih računa do promjene načina obračuna PDV-a.*

Uz toga bi se moglo zaključiti da se navedeno odnosi doslovno na sve račune, neovisno o tome jesu li zastarjeli, utuženi ili je riječ o djelomično plaćenim odnosno djelomično naplaćenim računima.

To znači da s danom prijelaza na oporezivanje prema izdanim računima porezni obveznik treba za sve račune koji nisu plaćeni i naplaćeni do dana prijelaza već 1. siječnja 2023. godine iskazati obvezu PDV-a te ima pravo i na pretporez iz ulaznih računa.

Obveza PDV-a u nenaplaćenim računima iz 2023. godine i iz prijašnjih poreznih razdoblja nastaje istekom razdoblja oporezivanja u kojemu je dan prijelaza, odnosno 1. siječnja 2023. godine, a s tim se danom stječe pravo na pretporez po neplaćenim računima dobavljača iz 2023. godine i iz prijašnjih razdoblja oporezivanja.

Smatramo da u tom slučaju ne možemo govoriti o poreznoj zastari, kako o priznavanju pretporeza tako i obveza za PDV na temelju „starih“ računa (prema Zakonu o obveznim odnosima – Nar. nov., br. 35/05. – 126/21.). Ako se promatra s tog motrišta, onda zastara počinje teći tek 1. siječnja 2023. godine, kad je obrtniku promjenom poreznog statusa nastala obveza PDV-a za izlazne nenaplaćene račune iz prijašnjih godina, odnosno neplaćene ulazne račune primljene od dobavljača.

2.1.1. Postupci s računima koji su nakon zaključivanja poreznih knjiga ostali neplaćeni / nenaplaćeni

Račune obveznika poreza na dohodak koji su nakon zaključivanja Obrasca PDV i poreznih evidencija (knjiga I-RA i U-RA) za prosinac 2022. godine ostali evidentirani u knjigama kao neplaćeni i nenaplaćeni, treba obvezno evidentirati u početnoj bilanci obrtnika dobitaša 1. siječnja 2023. godine (u eurima). Predlažemo da se navedeni računi prenesu (pojedinačno) u nove knjige I-RA i U-RA za 2023. Tako će, osim knjigovodstveno, ući u porezno razdoblje siječnja 2023. godine te će zajedno s danim i primljenim računima u siječnju tekuće godine utvrditi poreznu obvezu siječnja 2023. godine u Obrascu PDV koji treba predati najkasnije do 20. veljače 2023. godine.¹

2.1.2. Obveze s primljenim predujmovima iz 2022. godine i iz prijašnjih razdoblja

Jedno od bitnih pravila PDV-a je da pri promjeni načina obračunavanja PDV-a treba voditi brigu da se prometi, odnosno isporuke, ne smiju dvostruko obuhvaćati niti smiju ostati neoporezivi. Zato osobitu pozornost treba obratiti na predujmove (koji će biti iskazani u početnoj bilanci kao potraživanje za dane predujmove ili obveza po primljenim predujmovima smanjeno za pripadajući PDV) koje je porezni obveznik dobitaš primio prije prijelaza na dobitaša.

Napominjemo da s promjenom službene valute u Republici Hrvatskoj (dalje: RH), odnosno od 1. siječnja 2023. godine, početna knjigovodstvena stanja u bilanci (koja su prenesena kao zaključna stanja na dan 31. prosinca 2022. godine) trebaju biti iskazana u eurima, uz primjenu općih pravila za preračunavanje prema fiksnom tečaju konverzije od 7,53450 kn za 1 euro prema Zakonu o uvodnji eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22.).

U poreznim evidencijama u 2023. godini treba provesti uobičajen postupak, odnosno izdati račun, nakon isporuke dobra ili usluga s datumom iz 2023. godini treba u cijelosti evidentirati u knjigu I-RA (u eurima), a usporedno s istim datumom treba provesti

storno u visini primljenog predujma u knjizi I-RA za predujmove za koji je porezna obveza nastala već u 2022. godini (u eurima). Prebijanjem iskazane obveze i usporednim storno u visini primljenog predujma u Obrascu PDV pod II. (ovisno o stopi PDV-a) bit će pozitivna ili negativna svota, što znači obveza ili preplata PDV-a.

Primjer 1. Postupanje s primljenim predujmovima

Dana 1. siječnja 2023. godine dobitaš koji je prešao u dobitaša u početnoj je bilanci iskazao obvezu za primljeni predujam u neto-svoti od 6.980,00 eura. Obrtnik dobitaš primio je predujam u listopadu 2022. godine u svoti od 65.738,51 kn (8.725,00 eura) te je u knjizi I-RA (na osnovi izdanog računa za predujam) i u Obrascu PDV za listopad 2022. godine iskazao obvezu za PDV po stopi od 25 % u svoti od 13.147,70 kn (1.745,00 eura). Tijekom siječnja 2023. godine isporučeno je dobro i ispostavljen račun u svoti od 8.725,00 eura (PDV po stopi od 25 % u računu je 1.745,00 eura) te su provedena sljedeća knjiženja:

Knjiženje:

Red. br.	O P I S	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
S ^o	1. siječnja 2023. <i>Obveza za primljeni predujam</i>	2250		6.980,00
1.	Potraživanja od kupaca za prodana dobra Prihod od prodaje proizvoda Obveza za PDV po stopi od 25 % <i>Za izdati račun za isporuku dobra</i>	1200 7500 240012	8.725,00	6.980,00 1.745,00
	<i>Istodobno:</i>			
2.	Primljeni predujam za isporuku dobara Obveza za PDV po stopi od 25 % Potraživanja od kupaca za prodana dobra <i>Storno porezne obveze po predujmu iz 2022. i zatvaranje potraživanja i obveza u 2023. godini</i>	2250 240012 1200	6.980,00	1.745,00 8.725,00

Primjer 2. Postupanje s danim predujmovima

Dana 1. siječnja 2023. godine dobitaš koji je prešao na dobitaša u početnoj je bilanci iskazao dani predujam za robu u neto-svoti od 9.500,00 eura. Obrtnik dobitaš je dobavljaču dao predujam u rujnu 2022. godine u svoti od 89.472,19 kn (11.875,00 eura) kn te je u knjizi U-RA (na osnovi primljenog računa za predujam) i u Obrascu PDV za rujnu 2022. godine iskazao pretporez u svoti od 17.894,44 kn (2.375,00 eura). Tijekom siječnja 2023. godine primljeno je dobro i račun u svoti od 11.875,00 eura (PDV po stopi od 25 % u računu je 2.375,00 eura) te su provedena sljedeća knjiženja:

¹ Pritom treba pripaziti da se takvim knjiženjem istodobno ne povećaju i prihodi poreznog razdoblja, s obzirom na to da se povećanje osnovice poreza na dobitak (čl. 16. Zakona o porezu na dobit) provodi putem Obrasca PD (red. br. 19) za potraživanja i druge stavke početne bilance. Jednako tako vrijedi i za primljene račune, tj. nije potrebno priznavanje rashoda po toj osnovi jer će se ti računi iskazati kao smanjenje porezne osnovice (red. br. 32.) u Obrascu PD za obveze i druge stavke početne bilance.

RRIF - časopis s najvećom nakladom u Hrvatskoj!

Sadržava najviše članaka za praktičnu uporabu, jer su Vam savjetnici za konzultacije svakodnevno na raspolaganju i zato što njegujemo najviše standarde stručnosti.

OBRTNIŠTVO I SLOBODNA ZANIMANJA

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
5 ^o	1. siječnja 2023. <i>Dani predujmovi za nabavu robe</i>	6700	9.500,00	
1.	Roba u skladištu Pretporez po ulaznim računima po stopi od 25 % Dobavljači zaliha <i>Za primljeno dobro i račun</i>	6600 140012 2200	9.500,00 2.375,00	11.875,00
	Istodobno:			
2.	Dobavljači zaliha Pretporez po ulaznim računima po stopi od 25 % Dani predujmovi za nabavu robe <i>Storno već priznatog pretporeza i zatvaranje predujma iz 2022. na temelju izdanog računa u 2023. godini</i>	2200 140012 6700	11.875,00 2.375,00	9.500,00

2.1.3. Evidentiranje obveze / preplate PDV-a iz prethodnog razdoblja

Osim evidentiranja neplaćenih i nenaplaćenih računa iz 2022. i iz prijašnjih godina (u knjigama I-RA i U-RA za 2023.), u početnoj bilanci treba iskazati obveze i pretporez iz prethodnog razdoblja (u eurima).

Napomena: O promjeni oporezivanja – prijelaz obveznika poreza na dohodak na porez na dobitak može se pročitati u članku u ovom broju časopisa RRiF, rubrika Obrtništvo i slobodna zanimanja.

S motrišta PDV-a riječ je o istom poreznom obvezniku te u početnoj bilanci dobitaša treba iskazati obvezu PDV-a za prosinac 2022. godine u koju se trebaju uključiti i obveze iz prethodnih mjeseci, ako nisu bile namirene (porezni dug). Jednako je tako moguće da će za prosinac 2022. godine biti iskazana preplata PDV-a, što također treba evidentirati u početnoj bilanci. Ako je riječ o obvezi, prema RRiF-ovu računskom planu, svotu treba evidentirati u pasivi na potražnoj strani računa 24070, a ako je riječ o preplati, onda u aktivi na dugovnoj strani računa 14070.

Iskazane obveze porezni će obveznik plaćati sa žiroračuna dobitaša, a preplate se mogu uporabiti za namirenje tekućih obveza – PDV-a, poreza na dobitak, obveza za doprinose i dr.

3. OBVEZE KOD PRIJELAZA DOBITAŠA U DOHODAŠA

Ovo je obratna porezna situacija od one koja je objašnjena u prethodnim točkama. Dobitaš može prijeći u dohodaša ako nije ispunio uvjet naveden u čl. 2. st. 4. Zakona o porezu na dobit, odnosno uvjet ostvarenih ukupnih primitaka u svoti od 7.500.000,00 kn u 2022. godini. Porezna uprava može donijeti rješenje o prestanku obveza plaćanja poreza na dobitak i vođenja poslovnih knjiga prema propisima o računovodstvu završetkom poslovne godine. Naše je mišljenje da se rješenje ne može donijeti prije isteka roka od tri godine, što neizravno proizlazi iz čl. 29. st. 6. Zakona o porezu na dobit, osim u opravdanim slučajevima u kojima taj rok može biti i kraći. Opravdanim slučajevima osobito se smatraju cjelovita promjena djelatnosti koju obavlja porezni obveznik te znatno izmijenjeni uvjeti (više od 50 %) zbog kojih je porezni obveznik promijenio način oporezivanja.

S obzirom na to da je taj porezni obveznik u prethodnoj godini utvrđivao obvezu PDV-a prema izdanim računima, nadležnoj PU treba najkasnije do kraja tekuće kalendarske godine (2022.) dati izjavu ako želi utvrđivati obvezu prema „načelu blagajne“, odnosno plaćenih i naplaćenih računa. Napominjemo da izjavu o promjeni načina utvrđivanja obveze PDV-a treba dati samo onda kada porezni obveznik mijenja način utvrđivanja obveze PDV-a, a što je upravo i slučaj u opisanom primjeru.

U nastavku se daje pregled obveza s motrišta PDV-a koje očekuju dobitaša koji će od 1. siječnja 2023. godine prijeći u dohodaša.

Tablica 2. Rekapitulacija obveza s motrišta PDV-a pri prijelazu dobitaša u dohodaša (u 2022. godini je utvrđivao obvezu PDV-a prema izdanim računima)

Red. br.	Datum	OBVEZE
1.	razdoblje siječanj 2023.	izdavati račune (ili gotovinske prema OPZ-u) za sve isporuke dobara i usluga u siječnju 2023. i evidentirati ih u knjigu I-RA kronološkim redoslijedom ili prema načelu naplaćenih računa (osigurati podatke u posebnom stupcu I-RA)
2.	razdoblje siječanj 2023.	primljene račune evidentirati u knjigu U-RA (priznati pretporez tek kada su plaćeni)
3.	20. siječnja 2023. (najkasnije)	predati Obrazac PDV za prosinac 2023. – posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine
4.	31. siječnja 2023.	platiti obvezu za PDV za prosinac 2022. (ako je utvrđena obveza)
5.	20. veljače 2023. (najkasnije)	predati Obrazac PDV za siječanj 2023.; prethodno treba zbrojiti – knjige I-RA i U-RA za siječanj 2023.
6.	28. veljače 2023. (najkasnije)	platiti obvezu za PDV za siječanj 2023. (ako je utvrđena obveza)

Pri prijelazu oporezivanja PDV-om prema izdanim i primljenim računima na način oporezivanja prema naplaćenim / plaćenim naknadama, odnosno „načelu blagajne“, treba voditi brigu o tome da u početnom stanju dohodaša neće biti računa po kojima će već u trenutku prijelaza, odnosno 1. siječnja 2023. godine, nastati porezna obveza, odnosno po kojima treba odmah priznati pretporez. To znači da će dobitašu koji je od 1. siječnja prešao u dohodaša i koji utvrđuje obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama, u 2023. godini obveza za PDV i pretporez iz računa izdanih u 2023. godini nastati tek kada ti računi budu plaćeni / naplaćeni.

4. ZAKLJUČNE NAPOMENE

Samo na kraju poslovne godine obrtnici dohodaši, koji već obavljaju djelatnost, imaju obvezu utvrditi trebaju li od 1. siječnja sljedeće godine prijeći u obrtnike dobitaše. Promjena poreznog statusa iz dohodaša u dobitaša moguća je i na osnovi dragovoljne izjave, kako od 1. siječnja 2023. godine tako i odmah na početku obavljanja obrtničke djelatnosti.

Kod prijelaza dohodaša u dobitaša, kako je i objašnjeno u članku, treba voditi brigu i o odredbama propisa koji se odnose na PDV, odnosno na mogućnost utvrđivanja obveze PDV-a prema naplaćenim naknadama. S motrišta PDV-a, a prema čl. 125.i Zakona o PDV-u, obveznici PDV-a mogu utvrđivati obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama ako im vrijednost isporuka u prethodnoj godini nije prešla 15.000.000,00 kn.

To znači da dohodaši i dobitaši čija vrijednost isporuka dobara i usluga u 2022. godini nije bila veća od 15.000.000,00 kn bez PDV-a, mogu od 1. siječnja 2023. godine odabrati da obvezu PDV-a te pravo priznavanja pretporeza utvrđuju prema "načelu blagajne", odnosno plaćenih i naplaćenih računa.



TRŽIŠTE I PROPISI

Maja MAGDIĆ-HANŽEK, dipl. iur.

UDK 658.6

Plaćanje turističke pristojbe u 2023. godini

Obveza plaćanja turističke pristojbe propisana je Zakonom o turističkoj pristojbi koji uređuje i način utvrđivanja visine turističke pristojbe. Već četvrtu godinu zaredom Odluku o visini turističke pristojbe po osobi i noćenju, visini godišnje paušalne svote turističke pristojbe za osobe koje pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu ili na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu i visini godišnje paušalne svote turističke pristojbe za osobe koje borave u kući, apartmanu ili stanu za odmor, za općine i gradove na svom području, uz mišljenje lokalnih turističkih zajednica, donosi županijska skupština odnosno Gradska skupština Grada Zagreba, uz mišljenje Turističke zajednice Grada Zagreba za područje Grada Zagreba, do 31. siječnja tekuće godine za sljedeću godinu.

Ako županijska skupština odnosno Gradska skupština Grada Zagreba ne donese odluku o visini turističke pristojbe, primjenjuje se najniža svota turističke pristojbe. Opširnije o tome možete pročitati u nastavku članka.

1. UVOD

Zakon o turističkoj pristojbi (Nar. nov., br. 52/19. do 42/20. – dalje: Zakon) uređuje obvezu plaćanja turističke pristojbe, način utvrđivanja visine turističke pristojbe, raspoređivanje prikupljenih sredstava turističke pristojbe, rokove i način naplate i uplate turističke pristojbe te prijavu i odjavu turista.

Na temelju Zakona doneseni su:

- **Pravilnik o najnižem i najvišem iznosu turističke pristojbe** (Nar. nov., br. 71/19. – dalje: Pravilnik) koji propisuje najnižu i najvišu svotu turističke pristojbe po osobi i noćenju, najnižu i najvišu paušalnu svotu turističke pristojbe koji plaćaju osobe koje pružaju uslugu smještaja u domaćinstvu i na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu i visinu godišnje paušalne svote turističke pristojbe koju plaća vlasnik kuće, apartmana ili stana za odmor za sebe i članove uže obitelji, te najvišu svotu turističke pristojbe koju plaćaju brodovi na kružnom putovanju u međunarodnom pomorskom prometu i međunarodnom prometu na unutarnjim vodama kada se brod nalazi na vezu u luci ili sidrištu luke
- **Pravilnik o visini, načinu plaćanja i raspodjeli turističke pristojbe za čarterska plovila, brodove za višednevna kružna putovanja i osobe koje borave na plovilu (nautičari) te način plaćanja turističke pristojbe za brodove na kružnom putovanju u međunarodnom pomorskom prometu i međunarodnom prometu na unutarnjim vodama** (Nar. nov., br. 73/20. – dalje: Pravilnik za plovila).

Navedenim se Pravilnikom propisuje visina turističke pristojbe za osobe koje koriste uslugu noćenja na plovnom objektu nautičkog turizma (čarterska

plovila i brodovi za višednevna kružna putovanja), visina turističke pristojbe koju plaćaju nautičari, za sebe i sve osobe koje noće na tom plovilu u turističke svrhe, način plaćanja turističke pristojbe koju plaćaju osobe koje koriste uslugu noćenja na plovnom objektu nautičkog turizma i nautičari te način plaćanja turističke pristojbe za brodove na kružnom putovanju u međunarodnom pomorskom prometu i međunarodnom prometu na unutarnjim vodama.

Napominjemo da su sve Odluke donesene do 31. siječnja tekuće godine za sljedeću godinu i izražene su u kunama. Navedene svote turističke pristojbe bit će zamijenjene svotom izraženom u eurima, izračunane uz primjenu općih pravila za preračunavanje iz **Zakona o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj** (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22. – isp., dalje: Zakon o uvođenju eura). Dakle, u eVisitoru će biti preračunana svota turističke pristojbe prema fiksnom tečaju konverzije od 7,53450 kn za 1 euro.

Inspeksijski nadzor nad obračunom, naplatom i uplatom turističke pristojbe te prijavom i odjavom boravka turista obavlja Turistička inspekcija Državnog inspektorata.

2. TKO SU OBVEZNICI PLAĆANJA TURISTIČKE PRISTOJBE

U skladu s čl. 4. st. 1. Zakona, turističku pristojbu plaćaju:

- osobe koje u jedinici lokalne samouprave (općina ili grad) u kojoj nemaju prebivalište koriste uslugu smještaja u smještajnom objektu u kojem se obavlja ugostiteljska djelatnost

TRŽIŠTE I PROPISI

- osobe koje koriste uslugu noćenja na plovnom objektu nautičkog turizma (plovni objekti: jaha, brodica ili brod za gospodarsku djelatnost na kojima se pružaju turističke usluge u nautičkom turizmu – čarterski i brodovi za višednevna kružna putovanja)
- brodovi na kružnom putovanju u međunarodnom pomorskom prometu i međunarodnom prometu na unutarnjim vodama kada se brod nalazi na vezu u luci ili sidrištu luke
- osobe koje pružaju ugostiteljske usluge smještaja u domaćinstvu ili na obiteljskome poljoprivrednom gospodarstvu
- vlasnik kuće, apartmana ili stana za odmor u općini ili gradu koji nije smještajni objekt u smislu ovoga Zakona, za sebe i sve osobe koje noće u toj kući, apartmanu ili stanu
- vlasnik plovila koje nije plovni objekt nautičkog turizma u smislu ovoga Zakona, za sebe i sve osobe koje noće na tom plovilu u turističke svrhe.

Turistička pristojba plaća se po svakom ostvarenom noćenju, u paušalnoj svoti ili na drugi način utvrđen ovim Zakonom. Turističku pristojbu pod jednakim uvjetima plaćaju i strani državljani.

2.1. TKO NIJE OBVEZNIK PLAĆANJA TURISTIČKE PRISTOJBE

U skladu s čl. 5. st. 1. Zakona, turističku pristojbu ne plaćaju:

- djeca do 12 godina
- osobe s invalidnošću od 70 % i većim i jedan pratitelj
- osobe koje zbog potrebe rada ili obavljanja poslova koriste uslugu smještaja u općini ili gradu u kojemu nemaju prebivalište, isključivo za vrijeme obavljanja poslova / rada (*to su sve osobe koje nemaju prebivalište u općini ili gradu u kojem rade na temelju radnog odnosa na određeno ili neodređeno vrijeme, osobe koje obavljaju povremene ili sezonske poslove ili poslove na temelju studentskog/učeničkog ugovora ili ugovora o učeničkoj/studentskoj praksi u općini ili gradu u kojem nemaju prebivalište, a koje koriste uslugu smještaja u smještajnom objektu u kojem se obavlja ugostiteljska djelatnost ili u kojem se pružaju ugostiteljske usluge smještaja u domaćinstvu ili na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu*)
- profesionalni članovi posade na čarterskim plovilima i brodovima za višednevna kružna putovanja
- sudionici školskih paket-aranžmana s uključenim smještajem, koje su odobrile školske ustanove
- osobe koje uslugu noćenja koriste u okviru ostvarivanja prava na smještaj kao korisnici socijalne skrbi
- studenti i daci koji nemaju prebivalište u općini ili gradu u kojem se školuju kada borave u smještajnom objektu u toj općini ili gradu
- gosti koji koriste dnevni odmor (**boravak između 6:00 sati i 18:00 sati, u trajanju do osam sati**).

**DOKUPLJENE MINUTE ZA SAVJETE
AKTIVIRAJU SE PO PRIMLJENOJ UPLATI**

2.2. TKO SMANJENO PLAĆA TURISTIČKU PRISTOJBU

U skladu s čl. 6. Zakona, turističku pristojbu smanjenu za 50 % plaćaju:

- osobe od navršenih 12 do 18 godina
- osobe do 29 godina života, koje su članovi međunarodnih omladinskih organizacija, kada rabe usluge noćenja u omladinskim objektima za smještaj koji su uključeni u međunarodnu mrežu omladinskih objekata za smještaj (Hostelling International).

Pravo na neplaćanje odnosno plaćanje smanjene svote turističke pristojbe dokazuje se odgovarajućim ispravama, ugovorom o radu, potvrđama i slično.

3. KAKO TURISTIČKU PRISTOJBU PLAĆAJU OSOBE KOJE KORISTE USLUGU NOĆENJA U SMJEŠTAJNOM OBJEKTU U KOJEMU SE OBAVLJA UGOSTITELJSKA DJELATNOST

U skladu s čl. 9. st. 1. Zakona, osobe koje u općini ili gradu u kojoj nemaju prebivalište koriste uslugu noćenja u smještajnom objektu u kojemu se obavlja ugostiteljska djelatnost, plaćaju turističku pristojbu po svakom ostvarenom noćenju, pravnoj ili fizičkoj osobi s kojom su ugovorile pružanje usluga smještaja. Smještajnim objektom smatraju se svi objekti u kojima usluge smještaja pružaju pravne i fizičke osobe koje obavljaju ugostiteljsku djelatnost u skladu sa **Zakonom o ugostiteljskoj djelatnosti** (Nar. nov., br. 85/15. do 126/21. – dalje: ZUD) te prostori na kojima je organizirano kampinganje izvan kampova za vrijeme održavanja sportskih, kulturno-umjetničkih i sličnih manifestacija.

Prema Pravilniku o razvrstavanju, kategorizaciji i posebnim standardima ugostiteljskih objekata iz skupine Hoteli (Nar. nov., br. 56/16. i 120/19.) skupine hoteli razvrstavaju se u sljedeće vrste: **Hotel baština (heritage), Difuzni hotel, Hotel, Aparthotel, Turističko naselje, Turistički apartmani, Pansion, Integralni hotel (udruženi), Lječilišne vrste; Lječilišni hotel baština, Lječilišni hotel, Lječilišni aparthotel, Lječilišno turističko naselje, Lječilišni turistički apartmani, Lječilišni pansion, Lječilišni difuzni hotel i Lječilišni integralni hotel, Hoteli posebnog standarda; Hotel business, Hotel meetings, Hotel congress, Hotel club, Hotel casino, Hotel holiday resort, Hotel coastal holiday resort, Hotel family, Hotel small & friendly, Hotel senior citizens, Hotel health & fitness, Hotel wellness, Hotel diving club, Hotel motel, Hotel ski, Hotel za osobe s invaliditetom i Hotel bike.**

Prema Pravilniku o razvrstavanju i kategorizaciji ugostiteljskih objekata iz skupine Ostali ugostiteljski objekti za smještaj (Nar. nov., br. 54/16. i 69/17.), objekti iz skupine Ostali ugostiteljski objekti za smještaj razvrstavaju se u skladu s obveznim ugostiteljskim uslugama u vrste: **Soba, Apartman, Studio apartman, Kuća za odmor, Prenocište, Odmaralište za djecu, Hostel, Planinarski dom, Lovački dom, Učenički dom ili Studentski dom ili Akademis, Objekt za robinzonski smještaj.**

Prema Pravilniku o razvrstavanju i kategorizaciji ugostiteljskih objekata iz skupine Kampovi (Nar. nov., br. 54/16., 68/19. i 120/19.) kampovi se razvrstavaju prema vrsti usluga u sljedeće vrste: **Kamp, Glamping i Kamp odmorište.**

Dakle, osobe koje koriste uslugu noćenja u navedenim smještajnim objektima plaćaju turističku pristojbu po svakom ostvarenom noćenju pravnoj ili fizičkoj osobi kod koje rabe uslugu smještaja.

3.1. VISINA I NAPLATA TURISTIČKE PRISTOJBE

Prema čl. 2. st. 1. Pravilnika, najniža i najviša svota turističke pristojbe za osobe koje koriste uslugu noćenja u smještajnom objektu u kojemu se obavlja ugostiteljska djelatnost iznosi:

OPIS	Noćenje u smještajnom objektu u kojem se obavlja ugostiteljska djelatnost po osobi		Noćenje u smještajnom objektu iz skupine Kampovi (Kampovi i Kamp odmorišta) po osobi	
	1. 4. – 30. 9.	Ostalo razdoblje	1. 4. – 30. 9.	Ostalo razdoblje
Najniža svota turističke pristojbe u kn i €	10,00 kn / 1,33 €	7,00 kn / 0,93 €	8,00 / 1,06 €	5,00 kn / 0,66 €
Najviša svota turističke pristojbe u kn i €	20,00 kn / 2,65 €	14,00kn / 1,86€	15,00 kn / 1,99 €	10,00 kn / 1,33 €

Prema čl. 1. st. 2. Pravilnika, odluku o visini turističke pristojbe po osobi i noćenju, uz mišljenje lokalnih turističkih zajednica, donosi županijska skupština odnosno Gradska skupština Grada Zagreba, uz mišljenje Turističke zajednice Grada Zagreba za područje Grada Zagreba.

Prema čl. 4. Pravilnika, ako županijska skupština nije donijela odluku o visini turističke pristojbe po osobi i noćenju, primjenjuje se najniža svota turističke pristojbe. Za područja općina i gradova koji se smatraju potpomognutim područjima, turistička pristojba može se odrediti u svoti smanjenoj do 30 % u odnosu na određenu visinu turističke pristojbe.

Prema čl. 16. st. 1. Zakona pravna osoba i fizička osoba obrtnik, koje pružaju usluge noćenja u smještajnom objektu naplaćuju turističku pristojbu istodobno s naplatom pružene usluge. U računu za pružene usluge posebno se označuje svota naplaćene turističke pristojbe i osnova za oslobođenje od plaćanja odnosno osnova za plaćanje smanjene svote turističke pristojbe. Pravne i fizičke osobe obvezne su turističku pristojbu naplatiti u propisanoj visini.

3.2. ROKOVI UPLETE TE PRIJAVA I ODJAVA TURISTA

U skladu s čl. 17. st. 1. Zakona, pravna i fizička osoba koja naplaćuje pružanje usluga noćenja u navedenim smještajnim objektima obvezna je uplatiti turističku pristojbu na propisani račun svakoga 1. i 15. u mjesecu za sva noćenja ostvarena u tom razdoblju, s rokom dospijeca od sedam dana. Prema čl. 19. Zakona, turistička pristojba uplaćuje se na račun lokalne turističke zajednice utvrđen propisima o prihodima za financiranje drugih javnih potreba.

Pravna i fizička osoba koje pružaju uslugu noćenja u smještajnom objektu obvezne su u roku od 24 sata od dolaska prijaviti u sustav eVisitor sve osobe kojima pružaju uslugu noćenja te u roku od 24 sata od odlaska odjaviti njihov boravak. Iznimno, putem sustava eVisitor NE moraju se prijaviti radnici na sezonskim poslovima, profesionalni članovi posade na charter-plovilima i brodovima za višednevna kružna putovanja, osobe koje uslugu noćenja koriste u okviru ostvarivanja prava na smještaj kao korisnici

socijalne skrbi te studenti i đaci koji nemaju prebivalište u općini ili gradu u kojem se školuju.

Popis turista vodi se, a prijava i odjava turista obavlja se putem sustava eVisitor kao središnjega elektroničkog sustava prijave i odjave turista u RH, a u skladu s Pravilnikom o sustavu eVisitor (Nar. nov., br. 43/20.).

4. KAKO TURISTIČKU PRISTOJBU PLAĆAJU OSOBE KOJE KORISTE USLUGU NOĆENJA NA PLOVNOM OBJEKTU NAUČIKOG TURIZMA

U skladu s čl. 10. st. 1. Zakona, turističku pristojbu plaćaju osobe koje rabe usluge noćenja na plovnom objektu nautičkog turizma (plovni objekti: jahta, brodica ili brod za gospodarsku djelatnost na kojima se pružaju turističke usluge u nautičkom turizmu – čarterski i brodovi za višednevna kružna putovanja), po svakom ostvarenom noćenju, pravnoj ili fizičkoj osobi s kojom su ugovorile pružanje usluga na plovnom objektu. Plovnim objektom nautičkog turizma smatraju se plovni objekti (jahta, brodica ili brod) za gospodarsku djelatnost na kojima se pružaju usluge u nautičkom turizmu prema Zakonu o pružanju usluga u turizmu (Nar. nov., br. 130/17. – 70/21.). Plaćanje turističke pristojbe odnosi se i na vlasnike stranih jahti ili brodica koje dolaze iz država izvan ugovornica Ugovora o Europskom gospodarskom prostoru i Švicarske Konfederacije.

4.1. VISINA I NAPLATA TURISTIČKE PRISTOJBE

Prema čl. 3. Pravilnika za plovila, osobe koje koriste uslugu noćenja na plovnom objektu nautičkog turizma (čarterska plovila, brodovi za višednevna kružna putovanja) plaćaju turističku pristojbu po svakom ostvarenom noćenju u svoti od 10,00 kn / 1,33 €. Prema čl. 6. Pravilnika za plovila, turistička pristojba koja je plaćena za osobe koje koriste uslugu noćenja na plovnom objektu nautičkog turizma i nautičare, uplaćuje se na posebni račun namijenjen za te svrhe kojim upravlja Hrvatska turistička zajednica.

U skladu s čl. 16. st. 1. Zakona, pravna i fizička osoba koja naplaćuje pružanje usluga noćenja na plovnom objektu nautičkog turizma naplaćuje turističku pristojbu istodobno s naplatom pružene usluge. U računu za pružene usluge posebno se označuje svota naplaćene boravišne pristojbe, a u slučaju oslobođenja od plaćanja te plaćanja smanjene svote boravišne pristojbe navodi se osnova za manje plaćanje naknade.

TRŽIŠTE I PROPISI

4.2. ROKOVI UPLATE TE PRIJAVA I ODJAVA TURISTA

U skladu s čl. 17. st. 1. Zakona, pravna i fizička osoba koja naplaćuje pružanje usluga noćenja u navedenim smještajnim objektima obvezna je uplatiti turističku pristojbu na propisani račun svakoga 1. i 15. u mjesecu za sva noćenja ostvarena u tom razdoblju, s rokom dospijeca od sedam dana.

Prema čl. 22. st. 6. Zakona, pravna i fizička osoba koje pružaju uslugu noćenja na plovnom objektu prijavu i odjavu turista u sustav eVisitor obavljaju putem informacijskog sustava evidencije prijava popisa posade i putnika na plovnim objektima za iznajmljivanje odnosno drugim odgovarajućim elektroničkim sustavom koje vodi Ministarstvo mora, prometa i infrastrukture (eCrew).

Pravna ili fizička osoba koja planira pružiti uslugu noćenja na plovnom objektu (charter kompanija) prija početka pružanja usluge dužna je Ministarstvu mora, prometa i infrastrukture podnijeti pisani zahtjev za dodjelu korisničkog prava rada na centralnoj bazi podataka (Zahtjev za eCrew), na temelju kojega navedeno Ministarstvo dodjeljuje korisničke ovlasti za pristup sustavu eCrew, a ako postoje korisničke ovlasti, usluga se nalazi na stranici eCrew. Podatci o nautičkom turizmu u sustav eVisitor evidentiraju se na temelju integracije sustava eVisitor sa sustavom eCrew Ministarstva mora, prometa i infrastrukture. Integracija sustava eVisitor i sustava eCrew implementirana je tako da se svi turisti nautičkog turizma odmah nakon prijave u sustav eCrew automatski putem metode API minimalno jednom dnevno šalju u sustav eVisitor. Na taj način sustav eVisitor prikuplja sve podatke potrebne za centralnu evidenciju cjelokupnoga turističkog prometa. Dakle, pružateljima usluga noćenja na plovnom objektu omogućeno je da obveze prijave popisa posade i turista obave samostalno putem interneta, najkasnije do trenutka isplovljavanja plovila.

Iznimno, putem sustava eVisitor NE moraju se prijaviti radnici na sezonskim poslovima, profesionalni članovi posade na charter-plovilima i brodovima za višednevna kružna putovanja, osobe koje se koriste uslugom noćenja u okviru ostvarivanja prava na smještaj kao korisnici socijalne skrbi te studenti i daci koji nemaju prebivalište u općini ili gradu u kojem se školuju.

5. KAKO TURISTIČKU PRISTOJBU PLAĆA BROD NA KRUŽNOM PUTOVANJU

Prema čl. 11. Zakona, brod na kružnom putovanju u međunarodnom pomorskom prometu i međunarodnom prometu na unutarnjim vodama kada se nalazi na vezu u luci ili sidrištu luke može plaćati turističku pristojbu. Iznimno, Zakona, turistička pristojba prihod je proračuna općina i gradova i jedinica područne (regionalne) samouprave (županija). Općinsko ili gradsko vijeće donosi odluku hoće li se naplaćivati turistička pristojba i u kojoj svoti.

Odluku donosi općinsko ili gradsko vijeće do 31. siječnja tekuće godine za sljedeću godinu.

5.1. VISINA I NAPLATA TURISTIČKE PRISTOJBE

Prema čl. 13. Pravilnika za plovila, turistička pristojba koju plaćaju brodovi na kružnom putovanju u međunarodnom pomorskom prometu i međunarodnom prometu na unutarnjim vodama uplaćuje se na račun utvrđen propisima o prihodima za financiranje drugih javnih potreba.

Pomorski, odnosno brodarski agenti mogu zastupati, posredovati ili pomagati vezano za poslove obračuna, naplate i uplate turističke pristojbe za brodove na kružnom putovanju u međunarodnom pomorskom prometu i međunarodnom prometu na unutarnjim vodama.

Pomorski, odnosno brodarski agenti dostavljaju popis potpisanih ugovora s brodarskim kompanijama za koje vrše usluge pomorske agenture i popis brodova sa naznačenim kapacitetom svakog broda, nadležnom upravnom odjelu općine ili grada najkasnije do 15. siječnja za tekuću godinu. Pomorski, odnosno brodarski agenti obvezni su obavijestiti nadležni upravni odjel o svim naknadnim promjenama vezanima za popis u roku od 15 dana od nastale promjene te prosljeđuju izvještaj o brodovima na kružnim putovanjima koji dostavljaju Lučkoj upravi, kao i dokaz uplate turističke pristojbe za brodove na kružnim putovanjima, nadležnom upravnom odjelu općine ili grada najkasnije do 15. u mjesecu za prethodni mjesec.

Nadležni upravni odjel općine ili grada obavlja poslove u vezi s nadzorom nad obračunom, naplatom i uplatom turističke pristojbe za brodove na kružnom putovanju u međunarodnom pomorskom prometu i međunarodnom prometu na unutarnjim vodama.

Prema čl. 5. Pravilnika najvišu svotu turističke pristojbe koju plaćaju brodovi na kružnom putovanju u međunarodnom pomorskom prometu i međunarodnom prometu na unutarnjim vodama kada se brod nalazi na vezu u luci ili sidrištu luke, koji mogu donijeti općinska ili gradska vijeća, iznosi:

Kapacitet putnika po brodu	Najviša svota turističke pristojbe po brodu (u kn i €)
50 – 200	2.000,00 kn / 265,45 €
201 – 500	5.000,00 kn / 663,61 €
501 – 1000	10.000,00 kn / 1.327,23 €
1001 – 2000	20.000,00 kn / 2.654,46 €
2001 – 3000	30.000,00 kn / 3.981,68 €
3001 – i više	40.000,00 kn / 5.308,91 €

6. KAKO TURISTIČKU PRISTOJBU PLAĆAJU OSOBE KOJE PRUŽAJU UGOSTITELJSKE USLUGE U DOMAĆINSTVU ILI NA OBITELJSKOM POLJOPRIVREDNOM GOSPODARSTVU – “IZNAJMLJIVAČI”

U skladu s čl. 12. Zakona, osobe koje pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu ili na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu (dalje: OPG) plaćaju isključivo godišnju paušalnu svotu turističke pristojbe za svaki krevet (glavni i pomoćni) i smještajnu jedinicu u kampu i kamp-odmorištu odnosno prema kapacitetu u objektu za robinzonski smještaj koji se koriste za pružanje usluga smještaja prema ZUD-u. Iznajmljivači ne mogu plaćati turističku pristojbu po ostvarenom noćenju.

Prema Pravilniku o razvrstavanju i kategorizaciji objekata u kojima se pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu (Nar. nov., br. 9/16. – 120/19.) vrste objekata u domaćinstvu koje pružaju uslugu smještaja su: **Soba, Apartman, Studio apartman, Kuća za odmor, Kamp, Kamp odmorište i Objekt za robinzonski smještaj.**

Prema Pravilniku o razvrstavanju i kategorizaciji objekata u kojima se pružaju ugostiteljske usluge na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu (Nar. nov., br. 54/16. – 120/19.) vrste objekata na OPG-u

koje pružaju usluge smještaja su: **Soba, Apartman, Ruralna kuća za odmor, Kamp, Kamp odmorište i Objekt za robinzonski smještaj.**

6.1. VISINA TURISTIČKE PRISTOJBE

Prema čl. 2. st. 2. Pravilnika najniža i najviša svota turističke pristojbe za osobe koje pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu ili na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu iznosi:

Opis	Smještaj u domaćinstvu – po krevetu	Smještaj na OPG-u – po krevetu	Smještaj u domaćinstvu u kampu i u objektu vrste kamp odmorište ili kamp odmorište – robinzonski smještaj – za svaku smještajnu jedinicu	Smještaj na OPG-u u kampu i u objektu vrste kamp odmorište ili kamp odmorište – robinzonski smještaj – za svaku smještajnu jedinicu
Najniža godišnja paušalni svota turističke pristojbe (u kn i €)	350,00 kn 46,45 €	200,00 kn 26,54 €	500,00 kn 66,36 €	250,00 kn 33,18 €
Najviša godišnja paušalna svota turističke pristojbe (u kn i €)	1.000,00 kn 132,72 €	500,00 kn 66,36 €	1.000,00 kn 132,72 €	500,00 kn 66,36 €

Prema čl. 1. st. 2. Pravilnika, odluku o visini godišnje paušalne svote turističke pristojbe za općine i gradove na svom području, uz mišljenje lokalnih turističkih zajednica, donosi županijska skupština, odnosno Gradska skupština Grada Zagreba, uz mišljenje Turističke zajednice Grada Zagreba za područje Grada Zagreba.

Međutim, prema čl. 4. Pravilnika, ako županijska skupština nije donijela odluku o visini godišnje paušalne svote turističke pristojbe, primjenjuje se najniža paušalna svota turističke pristojbe. Za područja općina i gradova koji se smatraju potpomognutim područjima, turistička pristojba može se odrediti u svoti smanjenoj do 30 % u odnosu na određenu visinu turističke pristojbe.

Kapacitet, odnosno broj gostiju, u objektu vrste kamp odmorište i kamp odmorište – robinzonski smještaj određuje se prema broju gostiju koji mogu sigurno u njemu boraviti, ali do najviše deset smještajnih jedinica, odnosno 30 gostiju istodobno, u koje se ne ubrajaju djeca do 12 godina života, a taj je kapacitet utvrđen rješenjem nadležnoga upravnog tijela o odobrenju za pružanje ugostiteljskih usluga u domaćinstvu ili na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu.

U skladu s čl. 16. st. 3. Zakona, osobe koje pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu ili na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu, u računu za naplatu izvršene usluge noćenja NE označuju svotu turističke pristojbe.

6.2. ROKOVI UPLATE TE PRIJAVA I ODJAVA TURISTA TURISTIČKOJ ZAJEDNICI

Prema čl. 17. st. 2. Zakona, osobe koje pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu ili na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu turističku pristojbu mogu uplatiti jednokratno u punoj svoti do 31. srpnja tekuće godine ili u tri jednaka obroka, s time da prvi obrok doprijeva 31. srpnja, drugi 31. kolovoza, a treći 30. rujna tekuće godine, a uplatnice za plaćanje turističke pristojbe preuzimaju se iz sustava eVisitor.

Osoba koja pruža ugostiteljsku uslugu smještaja u domaćinstvu ili na obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu obvezna je u roku od 24 sata nakon dolaska prijaviti u sustav eVisitor sve osobe kojima pruža uslugu noćenja te u roku od 24 sata od odlaska odjaviti njihov boravak. Iznimno, putem sustava eVisitor ne moraju se prijaviti radnici na sezonskim poslovima, profesionalni članovi posade na charter-plovilima i brodovima za višednevna kružna putovanja, osobe koje uslugu noćenja koriste u okviru ostvarivanja prava na smještaj kao korisnici socijalne skrbi te studenti i daci koji nemaju prebivalište u općini ili gradu u kojem se školuju.

Prema čl. 19. Zakona, turistička pristojba uplaćuje se na račun lokalne turističke zajednice utvrđen propisima o prihodima za financiranje drugih javnih potreba.

7. KAKO TURISTIČKU PRISTOJBU PLAĆAJU OSOBE KOJE BORAVE U KUĆI, APARTMANU ILI STANU ZA ODMOR

Prema čl. 13. Zakona, vlasnici kuće, apartmana ili stana za odmor i sve osobe koje noće u toj kući, apartmanu ili stanu, turističku pristojbu plaćaju po svakom ostvarenom noćenju.

Vlasnik i članovi njegove uže obitelji (bračni i izvanbračni drug, životni partner u skladu sa Zakonom o životnom partnerstvu osoba istog spola (Nar. nov., br. 92/14. i 98/19.), srodnici u ravnoj lozi i njihovi bračni drugovi, braća i sestre i njihovi bračni drugovi, posvojitelj i posvojenik i njihova djeca i bračni drugovi, pastorčad te maćeha i očuh) plaćaju turističku pristojbu smanjenu za 70 %. Navedene osobe plaćaju turističku pristojbu kada u kući, apartmanu ili stanu za odmor u općini ili gradu izvan mjesta prebivališta borave u razdoblju od 15. lipnja do 15. rujna.

Kućom, apartmanom ili stanom za odmor smatra se svaka zgrada, apartman ili stan kojim se koristi povremeno ili sezonski, a koji prema ZUD-u nije smještajni objekt.

TRŽIŠTE I PROPISI

Odredbе vezane za plaćanje turističke pristojbe smanjene za 70 % te za plaćanje turističke pristojbe u godišnjoj paušalnoj svoti primjenjuju se i na državljane druge države ugovornice Ugovora o Europskom gospodarskom prostoru i Švicarske Konfederacije. Državljanima drugih država, npr. iz BiH-a, SAD-a itd. plaćaju turističku pristojbu po svakom ostvarenom noćenju u punoj svoti.

Osim po svakom ostvarenom noćenju, prema čl. 13. st. 4. Zakona, vlasnik kuće, apartmana ili stana za odmor može, za sebe i članove uže obitelji, platiti turističku pristojbu u godišnjoj paušalnoj svoti kako se pokazuje u tabličnom pregledu u nastavku.

7.1. VISINA TURISTIČKE PRISTOJBE PO OSTVARENOM NOĆENJU

Svota turističke pristojbe koju plaća vlasnik kuće, apartmana ili stana za odmor za sebe i sve osobe koje noće u toj kući, apartmanu ili stanu za odmor koji turističku pristojbu plaćaju po svakom ostvarenom noćenju, a vlasnik i članovi njegove uže obitelji plaćaju turističku pristojbu smanjenu za 70 %. Turistička pristojba određuje se u visini utvrđenoj kao za noćenja u smještajnom objektu u kojemu se obavlja ugostiteljska djelatnost.

7.2. VISINA TURISTIČKE PRISTOJBE – PAUŠALISTI

Prema čl. 13. st. 4. Zakona, iznimno, vlasnik kuće, apartmana ili stana za odmor može, za sebe i članove uže obitelji platiti turističku pristojbu u godišnjoj paušalnoj svoti.

Strani državljani ne mogu boravišnu pristojbu platiti u paušalnoj svoti, osim državljana druge države ugovornice Ugovora o Europskom gospodarskom prostoru i Švicarske Konfederacije (dalje: državljani EGP i ŠK).

Prema čl. 3. st. 1. Pravilnika, najniža i najviša svota turističke pristojbe koju plaća vlasnik kuće, apartmana ili stana za odmor u godišnjoj paušalnoj svoti, za sebe i članove uže obitelji iznosi:

Opis	Najniža svota turističke pristojbe u kn i €	Najviša svota turističke pristojbe u kn i €
Prvi član	60,00 kn / 7,96 €	250,00 kn / 33,18 €
Drugi član	60,00 kn / 7,96 €	250,00 kn / 33,18 €
Za svakoga sljedećeg člana	25,00 kn / 3,32 €	100,00 kn / 13,27 €

Prema čl. 1. st. 2. Odluku o visini godišnje paušalne svote turističke pristojbe za općine i gradove na svom području, uz mišljenje lokalnih turističkih zajednica, donosi županijska skupština odnosno Gradska skupština Grada Zagreba, uz mišljenje Turističke zajednice Grada Zagreba za područje Grada Zagreba.

Međutim, prema čl. 4. Pravilnika, ako županijska skupština nije donijela odluku o visini godišnje paušalne svote turističke pristojbe, primjenjuje se najniža paušalna svota turističke pristojbe. Za područja općina i gradova koji se smatraju potpomognutim područjima, turistička pristojba može se odrediti u svoti smanjenoj do 30 % u odnosu na određenu visinu turističke pristojbe.

7.3. ROKOVI UPLATE TE PRIJAVA I ODJAVA TURISTA

Prema čl. 17. st. 3. Zakona, vlasnik kuće, apartmana ili stana za odmor koji plaća paušalnu svotu turističke pristojbe obavezan je uplatiti paušalnu svotu turističke pristojbe najkasnije do 15. srpnja tekuće godine.

Vlasnik kuće, apartmana ili stana za odmor koji plaća turističku pristojbu po svakom ostvarenom noćenju, obavezan je uplatiti turističku pristojbu za sebe i osobe koje borave u kući, apartmanu ili stanu za odmor zadnjeg dana boravka.

Prema čl. 22. st. 2. Zakona, vlasnik kuće, apartmana ili stana za odmor obavezan je u roku od 24 sata od dolaska prijaviti u sustav eVisitor sve osobe koje borave u toj kući, apartmanu ili stanu te zadnjeg dana boravka odjaviti njihov boravak. Iznimno, vlasnik kuće, apartmana ili stana za odmor za sebe i članove svoje uže obitelji, koji plaća turističku pristojbu u godišnjoj svoti, obavlja prijavu i odjavu turističkoj zajednici prvi put prilikom plaćanja paušalne svote turističke pristojbe.

Prema čl. 19. Zakona, turistička pristojba uplaćuje se na račun lokalne turističke zajednice utvrđen propisima o prihodima za financiranje drugih javnih potreba.

8. KAKO TURISTIČKU PRISTOJBU PLAĆAJU OSOBE KOJE BORAVE NA PLOVILU (NAUTIČARI)

U skladu s čl. 14. st. 2. Zakona, vlasnik ili korisnik plovila, koji nije plovni objekt nautičkog turizma, za sebe i sve osobe koje noće na tom plovilu (nautičari) može platiti turističku pristojbu po noćenju ili u paušalnoj svoti. Riječ je o boravku osoba na plovilima s kojima se NE obavlja registrirana djelatnost.

Plovilom se, u smislu Zakona, smatra svako plovilo duže od 7 metara s ugrađenim ležajevima, koje služi za odmor, rekreaciju ili krstarenje, a koje nije plovni objekt nautičkog turizma.

U skladu s l. 14. st. 3. Zakona, nautičari su dužni uplatiti turističku pristojbu na poseban račun Hrvatske turističke zajednice (dalje: HTZ), prije isplivanja plovila.

8.1. VISINA I NAPLATA TURISTIČKE PRISTOJBE

Turistička pristojbu nautičari mogu platiti prema broju osoba, odnosno broju noćenja koje će boraviti na plovilu, ako je to za njih povoljnije što je najčešće slučaj tijekom kraćeg boravka na određitu ili prema dužini plovila, u paušalnoj svoti.

U skladu s čl. 4 st. 3. Pravilnika za plovila, ako nautičari plaćaju turističku pristojbu po osobi i noćenju, ta svota iznosi 10,00 kn / 1,33 € (turističku pristojbu ne plaćaju djeca do 12 godina, osobe s invalidnošću od 70 % i većim i jedan pratitelj, a osobe od navršenih 12 do 18 godina plaćaju 5,00 kn / 0,66 €).

Ako nautičari plaćaju turističku pristojbu u paušalu, taj paušal ovisi o duljini plovila i razdoblju. Paušalna svota turističke pristojbe koju plaćaju vlasnici ili korisnici plovila za sebe i za sve osobe koje noće na tom plovilu (nautičari) utvrđena je u sljedećim svotama:



DUŽINA PLOVILA	RAZDOBLJE	Visina turističke pristojbe u kn i €
7 – 9 METARA	do 3 dana	90,00 kn / 11,95 €
	do 8 dana	210,00 kn / 27,87 €
	do 15 dana	360,00 kn / 47,78 €
	do 30 dana	600,00 kn / 79,63 €
7 – 9 METARA	do 90 dana	1.410,00 kn / 187,14 €
	do 1 godine	1.800,00 kn / 238,90 €
9 – 12 METARA	do 3 dana	150,00 kn / 19,91 €
	do 8 dana	350,00 kn / 46,45 €
	do 15 dana	600,00 kn / 79,63 €
	do 30 dana	1.000,00 kn / 132,72 €
	do 90 dana	2.350,00 kn / 311,90 €
	do 1 godine	3.000,00 kn / 398,17 €
12 – 15 METARA	do 3 dana	210,00 kn / 27,87 €
	do 8 dana	490,00 kn / 65,03 €
	do 15 dana	840,00 kn / 111,49 €
	do 30 dana	1.400,00 kn / 185,81 €
	do 90 dana	3.290,00 kn / 436,66 €
	do 1 god	4.200,00 kn / 557,44 €
15 – 20 METARA	do 3 dana	240,00 kn / 31,85 €
	do 8 dana	560,00 kn / 74,32 €
	do 15 dana	960,00 kn / 127,41 €
	do 30 dana	1.600,00 kn / 212,36 €
	do 90 dana	3.760,00 kn / 499,04 €
	do 1 godine	4.800,00 kn / 637,07 €
VIŠE OD 20 METARA	do 3 dana	300,00 kn / 39,82 €
	do 8 dana	700,00 kn / 92,91 €
	do 15 dana	1.200,00 kn / 159,27 €
	do 30 dana	2.000,00 kn / 265,45 €
	do 90 dana	4.700,00 kn / 623,80 €
	do 1 godine	6.000,00 kn / 796,34 €

Od srpnja 2020. godine HTZ je pokrenuo portal za **online plaćanje** turističke pristojbe u nautici, koja se dosad mogla plaćati samo u lučkim kapetanijama i njezinim ispostavama. Dakle, za nautičare jedino i isključivo je moguće **online** plaćanje turističke pristojbe i više ju nije moguće kupiti u lučkim kapetanijama ili ispostavama.

Na portalu *nautika.evisitor.hr* na hrvatskom, engleskom, njemačkom i talijanskom jeziku nude se upute nautičarima kako platiti turističku pristojbu te ih se na jednostavan i pregledan način vodi kroz proces prijave i plaćanja turističke pristojbe, a portal podržava plaćanja putem svih najpoznatijih svjetskih kartičnih brandova. Nakon što plati turističke pristojbe, nautičar dobiva potvrdu na svoju e-poštu, koju mora čuvati tijekom cijelog boravka na plovilu.

Prema čl. 5. Pravilnika za plovila, nautičari su dužni platiti turističku pristojbu po noćenju ili u paušalnoj svoti prije isplavljanja plovila.

Prema čl. 6. Pravilnika za plovila, turistička pristojba uplaćuje se na poseban račun namijenjen za te svrhe kojim upravlja HTZ.

9. INSPEKCIJSKI NADZOR

Prema čl. 23. st. 1. Zakona, inspeksijski nadzor na obračunom, naplatom i uplatom turističke pristojbe te prijavom i odjavom boravka turista obavlja Turistička inspekcija Državnog inspektorata.

ŠTO TREBA ZNATI!

📖 Turistička pristojba je prihod turističkih zajednica.

📖 Turističke zajednice koriste turističku pristojbu za izvršavanje svojih zadaća i za svoje poslovanje u skladu s godišnjim programom rada i financijskim planom.

📖 Osobe koje koriste uslugu noćenja u smještajnom objektu u kojemu se obavlja ugostiteljska djelatnost (smještajni objekt) plaćaju turističku pristojbu po svakom ostvarenom noćenju.

📖 Osobe koje koriste uslugu noćenja na plovnom objektu nautičkog turizma plaćaju turističku pristojbu po svakom ostvarenom noćenju.

📖 Nautičari plaćaju turističku pristojbu po noćenju ili paušalnoj svoti putem portala *nautika.evisitor.hr*.

📖 Osobe koje pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu ili na OPG-u plaćaju godišnju paušalnu svotu turističke pristojbe za svaki krevet (glavni i pomoćni).

📖 Vlasnici kuća, apartmana ili stana za odmor plaćaju turističku pristojbu po ostvarenom noćenju ili u godišnjoj paušalnoj svoti.

📖 Obveza uplate neplaćene svote turističke pristojbe nadležnoj turističkoj zajednici zastarijeva u roku od pet godina od dana dospjeća obveze uplate turističke pristojbe.

Pravnoj i fizičkoj osobi obrtniku koji pružaju usluge noćenja u smještajnom objektu te na plovnom objektu nautičkog turizma, vlasniku kuće, apartmana ili stana za odmor koji u propisanom roku ne uplate turističku pristojbu, nadležni će turistički inspektor Državnog inspektorata rješenjem naložiti uplatu turističke pristojbe.

Osobi koja pruža ugostiteljske usluge u domaćinstvu ili na OPG-u, a koja u propisanom roku ne uplati paušalnu svotu turističke pristojbe do 30. rujna tekuće godine, nadležni će inspektor rješenjem naložiti uplatu turističke pristojbe.

Nautičarima koji prije isplavljanja plovila ne uplate turističku pristojbu na propisani račun, nadležni će inspektor rješenjem naložiti uplatu turističke pristojbe. Žalba protiv rješenja ne odgađa izvršenje rješenja, a podnosi se Državnom inspektoratu.

10. PREKRŠAJNE ODREDBE

Prema Zakonu, propisane su novčane kazne u rasponu od 1.000,00 kn / 132,72 € do 25.000,00 kn / 3.318,07 € za prekršaj pravne osoba i odgovorne osobe u pravnoj osobi, fizičke osoba obrtnika koji pružaju uslugu noćenja u smještajnom objektu ili pružaju uslugu noćenja na plovnom objektu nautičkog turizma, za osobe koje pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvu ili na poljoprivrednom gospodarstvu,

TRŽIŠTE I PROPISI

fizičke osobe vlasnike kuće, apartmana ili stana za odmor te za fizičke osobe nautičare.

U slučaju ponavljanja prekršaja propisane su novčane kazne u svoti od 4.000,00 kn / 530,89 € do 50.000,00 kn / 6.636,14 € za pravnu osobu, odgovornu osobu u pravnoj osobi, fizičku osobu obrtnika, osobu koja pruža ugostiteljske usluge u domaćinstvu ili na OPG-u, fizičku osobu vlasnika kuće, apartmana ili stana za odmor te fizičku osobu nautičara.

Jednako tako, za navedeni prekršaj nadležni turistički inspektor Državnog inspektorata može na

mjestu počinjenja prekršaja naplatiti novčanu kaznu pravnoj i fizičkoj osobi obrtniku u svoti od 1.000,00 kn / 132,72 € a odgovornoj osobi u pravnoj osobi u svoti od 800,00 kn / 106,18 € te fizičkoj osobi vlasniku kuće, apartmana ili stana za odmor i fizičkoj osobi nautičaru u svoti od 500,00 kn / 66,36 € do 2.000,00 kn / 265,45 €, osim u slučaju ponavljanja prekršaja.

Napominjemo da se prekršajne odredbe utvrđene u kunama preračunavaju u skladu s čl. 69. st. 3. Zakona o uvođenju eura.



RADNO I SOCIJALNO PRAVO

Hana VELAJ, mag. iur.
Ante VIDOVIĆ, dipl. iur.

UDK 347.2

Nadolazeće izmjene Zakona o radu

Dugo najavljivane novele Zakona o radu, prema trenutačno dostupnim informacijama, u saborskoj su proceduri na drugom čitanju, što znači da izmijenjeni Zakon o radu za sada još nije donesen, ali bi izmjene toga Zakona trebale stupiti na snagu 1. siječnja 2023. godine.

Predloženim se izmjenama u velikoj mjeri mijenjaju radni odnosi, o čemu detaljnije možete pročitati u nastavku članka.

1. UVOD

Zakon o radu (Nar. nov., br. 93/14., 127/17. i 98/19., dalje: ZR) stupio je na snagu 7. kolovoza 2014. godine. Njime se uređuju radni odnosi u Republici Hrvatskoj, ako drugim zakonom ili međunarodnim ugovorom, koji je sklopljen i potvrđen u skladu s Ustavom Republike Hrvatske, te objavljen, a koji je na snazi, nije drukčije određeno.

Pred kraj 2017. godine (Zakonom o izmjenama Zakona o radu) prvi je put noveliran ZR, čime je izmijenjeno samo nekoliko njegovih odredaba (čl. 2., čl. 41. st. 5., čl. 151. i čl. 188. ZR-a), koje se uglavnom odnose na radničko vijeće i sindikat.

Godine 2019. ZR je ponovno noveliran (Zakonom o izmjenama Zakona o radu), čime se samo ZR usklađuje sa Zakonom o sustavu državne uprave (Nar. nov., br. 66/19.) tako da su promijenjene nadležnosti za odlučivanje (s nadležnih županijskih odnosno gradskih ureda na nadležno upravno tijelo).

U posljednje je vrijeme u medijima i široj javnosti bilo mnogo govora, rasprava i napisa o tome da će biti donesen novi Zakon o radu, odnosno njegove izmjene i dopune.

Konačno je krajem rujna ove godine donesen **Nacrt prijedloga Zakona o izmjenama o dopunama Zakona o radu** (dalje: Prijedlog izmjena ZR-a), koji je, prema dostupnim informacijama, trenutačno u saborsku proceduru upućen na drugo čitanje.

Prijedlogom izmjena ZR-a utvrđeno je da će se Zakon objaviti u „Narodnim novinama“, a stupa na snagu 1. siječnja 2023., osim članka 54. ovoga Zakona¹ koji stupa na snagu 1. srpnja 2023. i članka 55.

¹ Odredba toga članka utvrđuje dostavu kolektivnog ugovora nadležnom tijelu.

ovoga Zakona (rad putem digitalnih platformi), koji stupa na snagu 1. siječnja 2024. godine.

Autori u ovome članku, zbog iznimne složenosti materije, ne razmatraju sve izmjene i dopune ZR-a koje Prijedlog izmjena ZR-a donosi. U tom smislu razmatraju se samo neka pitanja vezana za sam sadržaj ugovora o radu, ugovor o radu na određeno vrijeme, ugovor o radu za stalne sezonske poslove, rad na izdvojenom mjestu rada, dodatan rad, probni rad, dopust, zaštitu maloljetnika, odsutnost s posla, otkaz i otkazni rok.

Napominjemo da ćemo o ostalim izmjenama ZR-a (plaća, naknada plaće, rad putem digitalnih platformi i dr.) više pisati u idućim brojevima časopisa RRiF.

2. OPĆENIT I SAŽET OSVRT NA PODRUČJA KOJA SE UREĐUJU PRIJEDLOGOM IZMJENA ZR-a

Kao što proizlazi iz uvodno navedenoga, Prijedlog izmjena ZR-a predstavlja **prve značajne i velike izmjene i dopune** ovako sveobuhvatnoga i bitnog Zakona, kojima je obuhvaćen ne samo iznimno velik broj aktivno i radno sposobnog stanovništva nego i ostale skupine (recimo, umirovljenici koji su ujedno i zaposleni, tražitelji posla i dr.).

Ne treba posebno isticati **nužnost donošenja** novele ZR-a, s obzirom na to da je **radni odnos** iznimno dinamičan proces od svog nastanka (dakako, sklapanjem ugovor o radu) do svog okončanja (pa i nakon toga, npr. u slučaju pokretanja radnog spora) i kao takav podložan različitim vrstama promjena te, između ostaloga, okolini i vremenu u kojemu živimo.

DOKUPLJENE MINUTE ZA SAVJETE AKTIVIRAJU SE PO PRIMLJENOJ UPLATI

Tako, prema riječima zakonodavca,² postojeće stanje iziskuje reformske promjene ZR-a. U tom kontekstu, imajući u vidu razvoj suvremenog tržišta rada (što je u znatnoj mjeri omogućila digitalizacija i automatizacija poslovnih procesa) te s tim vezane nove prakse koje podrazumijevaju sve fleksibilnije mogućnosti poslovanja i rada, a osobito nove oblike rada u području radnih odnosa, postalo je nesporno da je važeći ZR bilo nužno prilagoditi suvremenim okolnostima i novim standardima obvezujućih pravnih akata EU-a. Jednako tako, zbog demografskih promjena (pad nataliteta, starenje stanovništva, pojačane migracije i dr.), a time i nedostatka radne snage, važeći je ZR postao preuzak zakonski okvir koji bi na odgovarajući način omogućio pokretanje gospodarstva i poduzetničkih aktivnosti, odnosno osigurao potrebnu kvalitetu radnih mjesta i primjerene plaće radnika.

Novosti i temeljna pitanja koja uređuje Prijedlog izmjena ZR-a uglavnom su:

- a) ugovor o radu na određeno vrijeme i uvjeti rada radnika koji rade na temelju ugovora
- b) obvezni sadržaj i oblik ugovora o radu
- c) ugovor o radu za stalne sezonske poslove
- d) rad od kuće ili na daljinu
- e) izaslanje radnika u inozemstvo
- f) dopunski (po novom nazvan *dodatni*) rad
- g) zaštita maloljetnika
- h) rad u nepunom radnom vremenu – uvjeti rada
- i) rad putem agencija za privremeno zapošljavanje
- j) probni rad
- k) organizacija radnog vremena
- l) plaćeni dopust
- m) neplaćeni dopust
- n) pravo radnika na odsutnost s posla zbog hitnih razloga
- o) mogućnost drukčijeg uređenja radnog vremena, noćnog rada i odmora
- p) definiranje pojmova plaće, sastavnih dijelova plaće, uređenje načina utvrđivanja kriterija za povećanu plaću i načina utvrđivanja visine naknade plaće i dr.
- q) otkazni rok i otpremnina
- r) dostava odluka o pravima i obvezama iz radnog odnosa
- s) sudska zaštita prava iz radnog odnosa
- t) zaštita dostojanstva radnika
- u) obvezi obavješćivanja
- v) dostava kolektivnih ugovora nadležnom tijelu
- w) rad putem digitalnih radnih platformi
- x) sankcije.

Kada je riječ o sankcijama, napominjemo da se Prijedlogom izmjena ZR-a mijenja odredba čl. 226. ZR-a koja uređuje **upravne mjere** te se mijenjanu odredbe čl. 227. – 231. ZR-a koje uređuju **prekršaje**:

- poslodavaca
- sindikata i udruga sindikata više razine
- udruga poslodavaca i udruga poslodavaca više razine.

Osim što se navedenim izmjenama u okviru materije prekršaja dodaje nekoliko djela prekršaja koja

slijede dinamiku unošenja novih instituta u ZR, ova se materija **usklađuje** sa **Zakonom o uvođenju eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj** (Nar. nov., br. 57/22. i 88/22., dalje: **Zakon o uvođenju eura**), jer se njima uvode nove novčane kazne za prekršaje, tako da te kazne više ne budu iskazane u kunama, nego u eurima. **Zakon o izmjenama i dopunama ZR-a** trebao bi stupiti na snagu istog dana kad i **Zakon o uvođenju eura**, a to je, dakako, 1. siječanj 2023. godine.

3. SADRŽAJ UGOVORA O RADU

Ono što **ugovor o radu mora sadržavati**, utvrđeno je odredbom čl. 15. **ZR-a** koji, dakle, utvrđuje sadržaj ugovora o radu, koji je Prijedlogom izmjena ZR-a **proširen**, tak da će umjesno (još uvijek važećih) 9 podataka (obveznog sadržaja) sadržavati ukupno 12 podataka. To praktički znači da kad se budu sklapali ugovori o radu nakon stupanja na snagu predmetnih izmjena ZR-a, poslodavci će u ugovor o radu morati navesti sve propisane podatke.

Tako je propisano da **ugovor o radu sklopljen u pisanom obliku, odnosno potvrda o sklopljenom ugovoru o radu iz članka 14. stavka 3. ovoga Zakona³, mora sadržavati podatke o:**

- 1) **strankama i njihovom osobnom identifikacijskom broju te prebivalištu, odnosno sjedištu**

(**napomena:** dio odredbe koji glasi: *i njihovom osobnom identifikacijskom broju – novost* je koja se unosi Prijedlogom izmjena ZR-a, iz razumljivih razloga što je zbog otklanjanja zabune, podudarnosti i sl. svakako dobro rješenje te je potrebno u ugovor o radu unositi i radnikov i poslodavčev OIB)

- 2) **mjestu rada, a ako zbog prirode posla ne postoji stalno ili glavno mjesto rada ili je ono promjenljivo, podatak o različitim mjestima na kojima se rad obavlja ili bi se mogao obavljati**

(**napomena:** dio odredbe koji glasi *zbog prirode posla... ono promjenljivo – novost* je koja se unosi Prijedlogom izmjena ZR-a, jer zbog okolnosti i vremena u kojemu živimo, priroda posla lako može biti takva da nije moguće u trenutku sklapanju ugovora o radu precizno urediti mjesto rada ili može biti sklona promjenama)

- 3) **nazivu radnog mjesta, odnosno naravi ili vrsti rada na koje se radnik zapošljava ili kratak popis ili opis poslova**

(**napomena:** umjesto pojama *posla* (kako još uvijek glasi) Prijedlogom izmjena ZR-a se taj pojam mijenja i glasi: *radnog mjesta* , što je **novost** kojom bi trebalo preciznije odrediti radnikovo radno mjesto)

- 4) **datumu sklapanja ugovora o radu i datumu početka rada**

(**napomena:** umjesto pojma *dan* (kako još uvijek glasi), Prijedlogom izmjena ZR-a taj se pojam mijenja i glasi: *datum* te dodaje: *sklapanja ugovora o radu – što je novost* koja bi trebala preciznije razgraničiti *sklapanje* od samog početka rada)

- 5) **tome da li se ugovor sklapa na neodređeno ili na određeno vrijeme te o datumu prestanka ili očekivanom trajanju ugovora, u slučaju ugovora o radu na određeno vrijeme**

³ Ako ugovor o radu nije sklopljen u pisanom obliku, poslodavac je prije početka rada obavezan radniku izdati pisanu potvrdu o sklopljenom ugovoru o radu.

² Izvor: www.sabor.hr

(napomena: dio odredbe koji glasi *tome da li se ugovor sklapa na neodređeno ili na određeno vrijeme te o datumu prestanka ili* – **novost** je koja se unosi Prijedlogom izmjena ZR-a, zbog toga da se što preciznije razgraniči je li riječ o ugovoru na neodređeno ili određeno vrijeme te da se precizira njegov prestanak. O ugovoru o radu na određeno vrijeme, detaljnije v. u sljedećem poglavlju)

6) *trajanju plaćenoga godišnjeg odmora na koji radnik ima pravo, a u slučaju kada se takav podatak ne može dati u vrijeme sklapanja ugovora odnosno izdavanja potvrde, načinu određivanja trajanja toga odmora*⁴

7) *postupku u slučaju otkazivanja ugovora o radu te o otkaznim rokovima kojih se mora pridržavati radnik, odnosno poslodavac, a u slučaju kada se takav podatak ne može dati u vrijeme sklapanja ugovora odnosno izdavanja potvrde, načinu određivanja otkaznih rokova*

(napomena: dio odredbe koji glasi *postupku u slučaju otkazivanja ugovora o radu* – **novost** je koja se unosi Prijedlogom izmjena ZR-a, kojom se nastoji urediti pitanja dostave odluke o otkazu i slična pitanja postupka otkazivanja koja su u praksi često sporna)

8) *bruto plaći, uključujući bruto iznos osnovne plaće, dodacima na osnovnu plaću te ostalim primitcima za obavljeni rad i razdobljima isplate tih i ostalih primitaka uz plaću na koja radnik ima pravo*

(napomena: ova odredba unesena Prijedlogom izmjena ZR-a predstavlja **novost** u odnosu (još uvijek) na sadašnje rješenje, čime se nastoji uskladiti s odredbama ZR-a kojim se uređuje plaća)

9) *trajanju radnog dana ili tjedna u satima*

(napomena: dio odredbe koji glasi: *u satima* – **novost** je koja se unosi Prijedlogom izmjena ZR-a, čime se postiže usklađenje s Pravilnikom o sadržaju i načinu vođenja evidencije o radnicima (Nar. nov., br. 73/17.), koji propisuje sate kao mjernu jedinicu radnog vremena)

10) *tome ugovara li se puno radno vrijeme ili nepuno radno vrijeme*

11) *pravu na obrazovanje, osposobljavanje i usavršavanje iz članka 54. ovoga Zakona*

12) *trajanju i uvjetima probnog rada, ako je ugovoren*

(napomena: ove t. 10. – 12. tri su **nove odredbe** koje su unesene Prijedlogom izmjena ZR-a sa svrhom što preciznijega zakonskog određenja pitanja koja one uređuju.)

Iza razmatranog st. 1. čl. 15. ZR-a, Prijedlogom izmjena ZR-a **ustanovljena je nova odredba** (st. 2. toga članka), kojom je propisano da iznimno od t. 2. *poslodavac i radnik mogu ugovoriti pravo radnika da slobodno odredi svoje mjesto rada.*

Odredba st. 3. čl. 15. ZR-a, kao upućujuća odredba u smislu da se određena pitanja (ona iz t. 6. – 9. te t. 11. i 12.) mogu urediti kolektivnim ugovorom ili pravilnikom o radu (dakle, u samom ugovoru uputiti na te akte), Prijedlogom izmjena ZR-a ostaje neizmijenjena.

4. UGOVOR O RADU NA ODREĐENO VRIJEME

Ugovor o radu na određeno vrijeme (engl. *Fixed term employment contract*, njem. *Befristeter Arbeitsvertrag*) jest oblik ugovora o radu koji ima sve osobine ugovora o radu, a mora sadržavati sve sastojke tog ugovora, jasno, uz posebnosti vezane za vrijeme na koje je sklopljen.

Takav je ugovor gotovo uvijek predmet promjena, bilo da je riječ o donošenju novog zakona ili o njegovim izmjenama i dopunama, pa je takav trend nastavljen i Prijedlogom izmjena ZR-a. Razumljivo, sve u svrhu da bi se što više zaštitio radnik jer je sveprisutna tendencija poslodavaca sklapati ugovor na određeno vrijeme, između ostaloga, stoga što se nakon isteka takva ugovora poslodavac relativno lako, brzo i učinkovito „rješava“ radnika (kako, nažalost, govore neki poslodavci).

Ugovor na određeno vrijeme je ureden odredbom čl. 12. ZR-a, koji je Prijedlogom izmjena ZR-a u znatnoj mjeri izmijenjen i proširen, tako da će umjesto (još uvijek važećih) 7 stavaka, sadržavati ukupno 11 stavaka.

Prema sadašnjem zakonskom rješenju (st. 1.), takav se ugovor može, iznimno, sklopiti na određeno vrijeme, za zasnivanje radnog odnosa čiji je prestanak unaprijed utvrđen:

- rokom,
- izvršenjem određenog posla ili
- nastupanjem određenog događaja.

Prijedlogom izmjena ZR-a mijenja se st. 1. (čl. 12.) tako da je propisano da se takav ugovor može **iznimno sklopiti na određeno vrijeme, za zasnivanje radnog odnosa čiji je prestanak unaprijed utvrđen kada je zbog objektivnog razloga potreba za obavljanjem posla privremena.**

Također, za razliku od sadašnjega zakonskog rješenja, **definiran je objektivni razlog** tako da je propisano da se **pod objektivnim razlogom koji opravdava sklapanje ugovora o radu na određeno vrijeme i koji se u tom ugovoru mora navesti, smatra zamjena privremeno nenazočnog radnika te obavljanje posla čije je trajanje zbog prirode njegova izvršenja ograničeno rokom ili nastupanjem određenog događaja.**

Vrlo je važno napomenuti da je Prijedlogom izmjena ZR-a utvrđeno da se ugovor o radu na određeno vrijeme **može sklopiti u najdužem trajanju od tri godine** te da se **s istim radnikom smije sklopiti najviše tri uzastopna ugovora o radu na određeno vrijeme, čije ukupno trajanje, uključujući i prvi ugovor, nije duže od tri godine.**

Također, za razliku od sadašnjega zakonskog rješenja, **definirano je što se smatra uzastopno sklopljenim ugovorima o radu** te je propisano da se time **smatraju ugovori o radu koji su sklopljeni uzastopno, bez prekida između jednog i drugog ugovora ili s prekidom koji nije duži od tri mjeseca, neovisno o tome jesu li sklopljeni samo s jednim poslodavcem ili s više poslodavaca, ako se ti poslodavci smatraju povezanim poslodavcima.**

⁴ Ova točka nije mijenjana Prijedlogom izmjena ZR-a, kao ni sam institut godišnjeg odmora.

U odnosu na moguće trajanje ugovora o radu duže od tri godine, Prijedlogom izmjena ZR-a **preciznije se propisuju iznimke** zbog drugih objektivnih razloga, tako da je propisano da **iznimno, trajanje ugovora o radu na određeno vrijeme i ukupno trajanje svih uzastopnih ugovora** o radu sklopljenih na određeno vrijeme, uključujući i prvi ugovor, **smije biti neprekinuto duže od tri godine** ako je to:

- a) potrebno zbog zamjene **privremeno nenazočnog radnika**
- b) potrebno zbog dovršetka rada na **projektu** koji uključuje financiranje iz fondova Europske unije
- c) zbog nekih drugih objektivnih razloga dopušteno **posebnim zakonom** (npr. priroda posla u pojedinoj djelatnosti ili trajanje mandatnog razdoblja) ili kolektivnim ugovorom (npr. potreba rada na projektu).

Primjerice, iznimka iz t. a) odnosi se na radnike koji mijenjaju nekoga tko se nalazi na dugotrajnom bolovanju ili roditeljskom dopustu, dopustu za dijete s težim smetanjima u razvoju i dr.

Uz to, iznimka iz t. c) odnosi se na radnike koji su ujedno i članovi uprave u smislu Zakona o trgovačkim društvima (Nar. nov., br. 111/93., 34/99., 52/00. – Odl. USRH, 118/03., 107/07., 146/08., 137/09., 125/11., 111/12., 68/13., 110/15., 40/19., 34/22. i 114/22., dalje: ZTD) pa su na toj dužnosti na mandatnom razdoblju (npr. na 5 godina) ili su ravnatelji na osnovi **Zakona o ustanovama** (Nar. nov., br. 76/93., 29/97., 47/99., 35/08. i 127/19.) i dr.

U ovoj je skupini izostavljeno **sklapanje ugovora o radu sa stranicama** u smislu **Zakona o stranicama** (Nar. nov., br. 130/20. i 114/22.), ali postoji Mišljenje ministarstva nadležnog za poslove rada, KLASA: 110-01/21-01/25, URBROJ: 524-03-01-01/3-21-2. od 12. valjče 2021. godine (objavljeno u časopisu *Pravo i porezi* br. 3/21., str. 96.-97.) na temelju kojeg se može sklopiti ugovor i na dulje od 3 godine jer je takva situacija u režimu posebnog zakona.

Pritom se **svaka izmjena** odnosno **dopuna** ugovora o radu na određeno vrijeme koja bi utjecala na produljenje ugovorenog trajanja toga ugovora, smatra sljedećim uzastopnim ugovorom o radu na određeno vrijeme.

Nadalje je važno istaknuti da **istekom** predmetnog roka od tri godine, odnosno **prestankom posljednjeg uzastopno sklopljenog ugovora**, ako su sklopljeni na razdoblje **kraće** od 3 godine, poslodavac ili povezani poslodavac s istim radnikom može **sklopiti novi ugovor o radu na određeno vrijeme**, samo ako je od prestanka radnog odnosa kod poslodavca do sklapanja novog ugovora o radu na određeno vrijeme **proteklo najmanje šest mjeseci**.

Također, za razliku od sadašnjega zakonskog rješenja, **definiran je pojam povezanih poslodavaca** tako da se **povezanim poslodavcima smatraju**:

- **poslodavci koji su povezana društva u smislu ZTD-a**
- **poslodavac pravna osoba čija odgovorna osoba predstavlja povezanu osobu u smislu poreznih propisa**

- **fizička osoba obrtnika, osoba koja obavlja drugu samostalnu djelatnost i poslodavac fizička osoba kada predstavlja povezanu osobu u smislu poreznih propisa.**

Prijedlogom izmjena ZR-a precizirano je, a uzimajući u obzir **specifičnost i značenje sezonskog obavljanja poslova**, u odnosu na ugovore o radu koje poslodavac s istim radnikom sklapa na određeno vrijeme za posao koji se obavlja sezonski, da se za takvu vrstu ugovora **isključuje** primjena propisanih ograničenja pri sklapanju ugovora o radu na određeno vrijeme.

No, važno je istaknuti i **sankcije**, za slučaj nepridržavanja upravo razmatranih pravila, kako slijedi:

- a) **presumpcija sklapanja ugovora na neodređeno vrijeme**, što konkretno znači da ako je ugovor o radu na određeno vrijeme sklopljen **protivno** odredbama ZR-a ili ako radnik **nastavi raditi** kod poslodavca i nakon isteka roka za koje je ugovor sklopljen, **smatra se da** je sklopljen na **neodređeno vrijeme**

- b) **prekršaj**, što znači da će se (po novom) **novčanom kaznom od 4.110,00 do 7.960,00 eura** kazniti za prekršaj poslodavac **pravna osoba**: (1) ako s istim radnikom sklopi ugovor o radu na određeno vrijeme za koji ne postoji objektivni razlog odnosno ako u tom ugovoru, ili u pisanoj potvrdi o sklopljenom ugovoru o radu ne navede objektivni razlog ili je ugovor o radu sklopljen u trajanju duljem od tri godine; (2) ako s istim radnikom sklopi više uzastopnih ugovora o radu na određeno vrijeme, čije je ukupno trajanje, uključujući i prvi ugovor o radu, neprekinuto dulje od tri godine, osim ako je to potrebno zbog zamjene privremeno nenazočnog radnika, zbog dovršetka rada na projektu koji uključuje financiranje iz fondova Europske unije ili je zbog nekoga drugog objektivnog razloga dopušteno posebnim zakonom ili kolektivnim ugovorom. Uz to je propisano da će se **novčanom kaznom od 530,00 do 790,00 eura** za ove prekršaje kazniti poslodavac fizička osoba i odgovorna osoba pravne osobe.

Dakle, prema riječima zakonodavca⁵, propisuje se da je zasnivanje radnog odnosa na određeno vrijeme iznimka od pravila o zasnivanju radnog odnosa na neodređeno vrijeme. U cilju sprječavanja zlouporaba u korištenju takva oblika zapošljavanja, Prijedlogom izmjena ZR-a se, uz iznimke u određenim slučajevima, propisuje ograničenje od najdulje tri godine trajanja takva ugovora te trajanja uzastopno sklopljenih ugovora o radu.

Nadalje, kad je riječ o **uvjetima rada radnika koji rade na temelju ugovora o radu na određeno vrijeme**⁶, Prijedlogom izmjena ZR-a **dodane su odredbe** o tim uvjetima, tako da je utvrđeno da **radnik koji najmanje 6 mjeseci radi kod istog poslodavca i kojemu je završilo razdoblje probnog rada** (ako je bilo ugovoreno), ima pravo **zatražiti** sklapanje ugovora o

⁵ Izvor: www.sabor.hr

⁶ Naime, obveze je poslodavca radniku koji je kod njega zaposlen na temelju ugovora o radu na određeno vrijeme osigurati iste uvjete rada kao i radniku koji je sklopio ugovor o radu na neodređeno vrijeme s istim poslodavcem ili s njim povezanim poslodavcem, s istim ili sličnim stručnim znanjima i vještinama, a koji obavlja iste ili slične poslove.

radu na neodređeno vrijeme. Ako poslodavac bude u nemogućnosti sklopiti takav ugovor, tada radniku mora u roku od 30 dana od dana zaprimanja zahtjeva dostaviti pisani i obrazloženi odgovor.

Iznimno, rok za dostavu navedenog odgovora je 90 dana od dana zaprimanja zahtjeva, ako poslodavac zapošljava manje od 20 radnika.

5. UGOVOR O RADU ZA STALNE SEZONSKJE POSLOVE

Ugovor o radu za stalne sezonske poslove (engl. *Labor agreement for permanent seasonal jobs*) je **specifičan oblik** (vrsta) **ugovora o radu**, sa svojim određenom značajkama, koje razmatramo u nastavku.

Dakako, taj je ugovor pretrpio promjene Prijedlogom izmjena ZR-a, a uređen odredbom čl. 16. ZR-a, koji je i proširen, tako da će umjesto (još uvijek važećih) 5 stavaka, sadržavati ukupno 10 stavaka, čime se udovoljava potrebama poslodavaca koji pretežno posluju sezonski da i u narednoj sezoni imaju radnike osposobljene za takav rad.

Dosadašnjom (još važećom) odredbom st. 1. čl. 16. ZR-a propisano je da *ako poslodavac pretežno posluje sezonski, za obavljanje stalnih sezonskih poslova može se sklopiti ugovor o radu na određeno vrijeme za stalne sezonske poslove.*

Istom (st. 1.), ali Prijedlogom izmjena ZR-a noveliranim odredbom utvrđeno je da *poslodavac može, za posao koji se pretežno obavlja sezonski, s radnikom sklopiti ugovor o radu za stalne sezonske poslove.*

Tako se **uvodi definicija posla koji se obavlja sezonski**, te se takvim poslom smatra *posao čiji se opseg i intenzitet privremeno povećava u skladu s povećanjem intenziteta poslovnih aktivnosti određenih djelatnosti koje ovise o izmjeni godišnjih doba, na način da je u određenim godišnjim razdobljima povećana potreba za njegovim obavljanjem, a u drugim razdobljima se smanjuje ili u potpunosti nestaje (npr. poslovi u djelatnosti poljoprivrede, ugostiteljstva, turizma).*

Bitno je napomenuti da se po novom (Prijedlogom izmjena ZR-a) taj ugovor naziva *Ugovor o radu za stalne sezonske poslove*, dok se prema još važećem ZR-u naziva *Ugovor o radu na određeno vrijeme za stalne sezonske poslove.*

U tom je kontekstu (st. 3.) **ново uneseno** to da se **ugovor o radu za stalne sezonske poslove može sklopiti na:**

- a) neodređeno vrijeme i
- b) određeno vrijeme.

U skladu s navedenim, Prijedlogom izmjena ZR-a utvrđeno je da **ako se za obavljanje stalnih sezonskih poslova sklapa ugovor o radu na neodređeno vrijeme**, radnik i poslodavac **mogou dogovoriti međusobna prava i obveze za vrijeme privremenog prekida u obavljanju sezonskih poslova**, i to (**dva oblika**) da:

- a) zbog privremenog prekida **radnik nije u obvezi obavljati** ugovorene poslove, a **poslodavac nije u obvezi isplate plaće**, odnosno naknade plaće, pri čemu radnika **ne odjavljuje** iz obveznih osiguranja i ostaje obveznikom obračunavanja i plaćanja doprinosa prema posebnom propisu, *ili*
- b) za vrijeme privremenog prekida u obavljanju posla dolazi do **mirovanja radnog odnosa**

stalnoga sezonskog radnika, pri čemu ga poslodavac odjavljuje iz obveznih osiguranja, a radnik u navedenom razdoblju može sklopiti ugovor o radu s **drugim** poslodavcem. Iz navedenog proizlazi da bi u ovom slučaju bila riječ o neplaćenom dopustu iz 87. ZR-a.

U drugoj situaciji, što znači da **ako** poslodavac za obavljanje stalnih sezonskih poslova s radnikom **sklopi ugovor o radu na određeno vrijeme** za stalne sezonske poslove, obvezan je u ugovorenom roku ponuditi radniku sklapanje ugovora o radu za obavljanje poslova u sljedećoj sezoni te je obveznik prijave na produljeno mirovinsko osiguranje, obveznik doprinosa i obveznik obračunavanja i plaćanja doprinosa, nakon prestanka toga ugovora tijekom privremenog prekida u obavljanju posla.

Iznimno, poslodavac **neće** biti obveznik prijave na produljeno mirovinsko osiguranje, niti obveznik doprinosa i obveznik obračunavanja i plaćanja doprinosa nakon prestanka toga ugovora, tijekom privremenog prekida u obavljanju posla, **ako je na zahtjev radnika, s radnikom o tome sklopio pisani sporazum**, što predstavlja novounesenu situaciju u odnosu na (još važeće) sadašnje zakonsko rješenje.

Nadalje je važno istaknuti da **osim podataka** koje mora sadržavati svaki ugovor o radu (o njima, v. pogl. br. 3. ovoga članka), **ugovor o radu na određeno vrijeme za stalne sezonske poslove mora sadržavati i dodatne podatke o:**

- a) uvjetima i vremenu za koje će poslodavac obračunavati i uplaćivati doprinos za produljeno mirovinsko osiguranje. Umjesto tih podataka, u ugovoru se može uputiti na odgovarajući kolektivni ugovor ili pravilnik o radu koji uređuje ta pitanja;
- b) roku u kojemu je poslodavac obvezan ponuditi radniku sklapanje ugovora o radu za obavljanje poslova u sljedećoj sezoni;
- c) roku u kojemu je radnik obvezan izjasniti se o ponudi iz t. 2. c), a koji ne može biti kraći od 8 dana
- d) **podmirivanju troškova smještaja, ako oni postoje.** Umjesto ovih podataka, u ugovoru se može uputiti na odgovarajući kolektivni ugovor ili pravilnik o radu koji uređuje ta pitanja. Ova točka je novounesena Prijedlogom izmjena ZR-a u odnosu na (još važeće) sadašnje zakonsko rješenje.

No, ako **radnik neopravdano odbije ponudu** za sklapanje ugovora o radu u **sljedećoj sezoni**, poslodavac ima pravo tražiti od radnika povrat sredstava za uplaćene doprinose, ako ih je uplaćivao u skladu s preuzetom obvezom kod sklapanja ugovor na određeno vrijeme.

Za razliku od sadašnjega zakonskog rješenja, Prijedlogom izmjena ZR-a **definirano** je što se smatra **neopravdanim odbijanjem ponude za sklapanje ugovora o radu u sljedećoj sezoni**, tako da je utvrđeno da se njime smatra **odbijanje ponude za sklapanje ugovora o radu, u kojoj opseg prava i obveza nisu manji u odnosu na prethodno sklopljen ugovor o radu.**

6. RAD NA IZDVOJENOM MJESTU RADA

Naslovljeni rad uređen je odredbom čl. 17. ZR-a, koji je i Prijedlogom izmjena ZR-a proširen i izmijenjen, čime se potpunije i jasnije određuje pojam

rada na izdvojenom mjestu rada te se određuje kao rad koji se ne obavlja u prostoru poslodavca, već od kuće radnika ili na daljinu, pri čemu se definiraju takvi oblici rada.

Naime, novom odredbom st. 1. (čl. 17. ZR-a) **definiran** je rad na izdvojenom mjestu rada kao *rad koji se ne obavlja u prostoru poslodavca, već se obavlja:*

a) od kuće radnika (rad koji se obavlja u domu radnika ili nekom drugom prostoru koji je određen temeljem dogovora radnika i poslodavca) ili b) na daljinu, a to je rad koji se uvijek obavlja putem informacijsko komunikacijske tehnologije, pri čemu poslodavac i radnik ugovaraju pravo radnika da samostalno određuje svoje mjesto rada, koje je promjenjivo i ovisi o volji radnika.

Rad na izdvojenom mjestu rada može se **obavljati kao stalan, privremen ili povremen**, ako na prijedlog radnika ili poslodavca, radnik i poslodavac **ugovore** takvu vrstu rada, pod uvjetom da narav posla i mali rizik utvrđen u skladu s propisima o zaštiti na radu to omogućava.

Pritom, poslovi koji su ovim ili drugim zakonom utvrđeni kao **poslovi** na kojima, niti uz primjenu mjera zaštite zdravlja i sigurnosti na radu, **nije moguće zaštititi radnika** od štetnih utjecaja, **ne smiju se obavljati radom na izdvojenom mjestu rada.**

Radi nastavka poslovanja, zaštite zdravlja i sigurnosti radnika i drugih osoba, **poslodavac može bez izmjene ugovora o radu s radnikom dogovoriti rad od kuće, u slučaju nastanka izvanrednih okolnosti nastalih uslijed:**

- a) epidemije bolesti
- b) potresa
- c) poplave
- d) ekološkog incidenta
- e) sličnih pojava.

Za takav rad koji bi trajao dulje od 30 dana – počinjući od dana nastanka izvanredne okolnosti – poslodavac je radniku obavezan **ponuditi** sklapanje **ugovora** o radu s obveznim sadržajem ugovora o radu u slučaju rada na izdvojenom mjestu rada.

Nadalje su Prijedlogom izmjena ZR-a **dodane odredbe:**

- **čl. 17.a** pod naslovom *Obvezni sadržaj ugovora o radu u slučaju rada na izdvojenom mjestu rada*
- **čl. 17.b** pod naslovom *Obveze i prava poslodavca prema radnicima koji rade na izdvojenom mjestu rada*
- **čl. 17.c** pod naslovom *Obveze i prava radnika koji rade na izdvojenom mjestu rada.*

Njima se propisuje širi obvezni sadržaj ugovora o radu u slučaju rada na izdvojenom mjestu rada, u odnosu na sadržaj pisanog ugovora o radu koji mora sadržavati podatke o ključnim aspektima radnog odnosa u skladu sa zahtjevima Direktive (EU) 2019/1152. Uz to se propisuju prava i obveze ugovornih strana odnosno poslodavca i radnika, osobito u odnosu na mogućnost zahtjeva radnika za radom od kuće u slučaju njegovih osobnih potreba, čime se u cilju usklađivanja s ciljevima i sadržajem Direktive (EU) 2019/1158, radniku osiguravaju fleksibilni radni uvjeti.

7. DODATAN RAD

U skladu s trenutno važećim odredbama ZR-a, mogućnost dopunskog rada radnika uređena je čl. 61. st. 3. (koji uređuje puno radno vrijeme radnika) i čl. 62. st. 3. (kojim je uređeno nepuno radno vrijeme radnika).

Tako radnik koji radi u punom radnom vremenu kod određenog poslodavca može sklopiti ugovor o radu s drugim poslodavcem u najduljem trajanju do osam sati tjedno, odnosno sto osamdeset sati godišnje, pod uvjetom da je poslodavac s kojima radnik već prethodno ima sklopljen ugovor o radu dao radniku pisanu suglasnost za takav rad. Pod istim uvjetima u dopunskom radu može raditi i radnik koji radi kod više poslodavaca u nepunom radnom vremenu, a čije je ukupno radno vrijeme četrdeset sati tjedno.

Ograničenje od 180 sati godišnje pokazalo se pretjerano ograničavajućim u praksi. Naime, ako radnik s dopunskim poslodavcem sklopi ugovor o radu za osam sati tjedno, koliko je maksimalno dopušteno ZR-om, ispada da radnik na taj način može raditi najviše 22,5 tjedana odnosno nešto više od pet mjeseci godišnje (8 sati tjedno, 32 sata mjesečno, 180 sati godišnje = 5,6 mjeseci dopunskog rada godišnje). Ako bi radnik i poslodavac željeli da radnik cijelu godinu radi u dopunskom radu, morali bi sklopiti ugovor o radu za najviše 3 sata tjedno (3,4 sata tjedno, 52 tjedna, 180 sati godišnje).

Iz navedenoga tjednog i godišnjeg ograničenja sati rada u dopunskom radu proizlazila je i dvojba o mogućnosti sklapanja ugovora o dopunskom radu na neodređeno vrijeme. Naime, ZR-om nije izričito zabranjeno sklopiti ugovor o dopunskom radu na neodređeno vrijeme, ali bi poslodavac i radnik prilikom sklapanja ugovora o dopunskom radu na neodređeno vrijeme morali paziti da dopunski rad radnika ne prijeđe ukupno 180 sati godišnje (nakon čega radnik više u toj godini ne može obavljati dopunski rad).

U skladu s Prijedlogom izmjena ZR-a, u ZR-u dodaju se posebni čl. 18.a, 18.b i 18.c, kojima se uređuje dodatan rad radnika. Mijenja se, dakle, i naziv instituta iz dopunskog u dodatni rad radnika.

Po novom bi radnik koji je zaposlen i radi u punom radnom vremenu kod jednog poslodavca (matični poslodavac) odnosno u nepunom radnom vremenu kod više poslodavaca (matični poslodavci) tako da je njegovo ukupno radno vrijeme 40 sati tjedno, i dalje mogao dodatno raditi na temelju ugovora o dodatnom radu za drugog poslodavca. Radnik bi bio obavezan prije početka rada pisanim putem obavijestiti matičnog poslodavca, odnosno matične poslodavce o sklopljenom ugovoru o dodatnom radu s drugim poslodavcem. Prema tome, više se ne zahtijeva da matični poslodavac s kojima radnik već prethodno ima sklopljen ugovor o radu da radniku pisanu suglasnost za takav rad.

Matični poslodavac će, međutim, moći pisanim putem zatražiti od radnika da prestane obavljati dodatan rad kod drugog poslodavca, ali samo ako za to postoje objektivni razlozi. Objektivnim razlogom smatra se osobito ako je obavljanje dodatnog rada protivno zakonskoj zabrani natjecanja ili se obavlja unutar rasporeda radnog vremena kod matičnog poslodavca.

Ako je zahtjev matičnog poslodavca postavljen zbog obavljanja dodatnog rada unutar rasporeda radnog

vremena radnika kod matičnog poslodavca, radnik je obavezan u roku od pet dana prilagoditi radno vrijeme kod drugog poslodavca. Postavlja se pitanje kako bi radnik mogao utjecati na radno vrijeme kod drugog poslodavca s obzirom na to da je odluka o rasporedu radnog vremena na (dodatnom) poslodavcu. Preostaje, dakle, samo mogućnost da radnik zatraži od dodatnog poslodavca da prilagodi raspored radnog vremena, a ako ovaj to ne bi učinio, radnik ne bi mogao nastaviti s dodatnim radom.

Novost je i da je izričito određeno da se ugovor o dodatnom radu može sklopiti na određeno ili na neodređeno vrijeme. Na ugovor o dodatnom radu sklopljenom na određeno vrijeme ne primjenjuju se ograničenja koja u skladu s čl. 12. ZR-a inače vrijede za ugovore o radu sklopljene na određeno vrijeme. Drugim riječima, ugovor o dodatnom radu sklopljen na određeno vrijeme mogao bi trajati i dulje od tri godine.

Kao i do sada, u ugovoru o dodatnom radu može se ugovoriti radno vrijeme u najduljem trajanju do osam sati tjedno (dakle, može se ugovoriti manje, ali ne i više od osam sati tjedno). Ono što je, međutim, značajno i predstavlja veliku novost jest da više nema nikakvih ograničenja sati na godišnjoj razini.

Tjedno radno vrijeme radnika koji radi u dodatnom radu moći će se nejednako rasporediti. Ako je raspored radnog vremena u dodatnom radu utvrđen kao nejednak, tjedno radno vrijeme u dodatnom radu smije biti dulje od osam sati tjedno, ali ne dulje od 16 sati tjedno, uključujući pritom prekovremeni rad. Razdoblje takva nejednakog rasporeda ne može biti kraće od mjesec dana niti dulje od jedne godine te tijekom tako utvrđenog rasporeda radno vrijeme mora odgovarati radnikovom ugovorenom radnom vremenu. Nejednaki raspored radnog vremena u dodatnom radu dopušten je pod uvjetom da je radnik dostavio poslodavcu pisanu izjavu o dobrovoljnom pristanku za takav rad dulji od osam sati tjedno.

Odredbama ZR-a do sada nije bilo uređeno pravo radnika koji rade u dopunskom radu na godišnji odmor pa se ta pravna praznina u praksi rješavala tako da se primjenjivao čl. 85. st. 2. ZR-a o pravu na godišnji odmor radnika koji rade u nepunom radnom vremenu kod dvaju ili više poslodavaca. Odredbom Prijedloga izmjena ZR-a sada se prvi put izričito uređuje da je onaj poslodavac kod kojeg je radnik zaposlen u dodatnom radu obavezan, na zahtjev radnika, omogućiti korištenje godišnjeg odmora u istom tjednu u kojemu radnik koristi godišnji odmor kod matičnog poslodavca.

Prijedlogom izmjena ZR-a detaljnije se uređuje mogućnost prekovremenog rada radnika koji rade u dodatnom radu. U skladu s trenutačno važećim odredbama ZR-a, radnik koji radi u dopunskom radu može raditi prekovremeno ako poslodavcu dostavi pisanu izjavu o pristanku na takav rad, osim u slučaju više sile. Međutim, ono što je bilo sporno jest mogu li prekovremeni rad naložiti i matični i dopunski poslodavac ili samo matični poslodavac. Prijedlogom izmjena ZR-a izričito se navodi kako prekovremeni rad može naložiti matični poslodavac, i to samo ako radnik dostavi pisanu izjavu o dobrovoljnom pristanku na takav rad, osim u slučaju više sile. S druge strane, poslodavac kod kojega radnik obavlja dodatni rad ne smije naložiti prekovremeni rad, osim u slučaju više sile.

8. PROBNI RAD

Prijedlogom Izmjena ZR-a se u velikoj mjeri mijenja čl. 53. ZR-a, kojim je uređen probni rad radnika.

Kao i do sada, poslodavci će prilikom sklapanja ugovora o radu s radnikom moći ugovoriti probni rad, koji ne može trajati dulje od šest mjeseci. Ono što predstavlja veliku novost u odnosu na dosadašnje odredbe ZR-a jest da razdoblje u kojemu je određen probni rad može trajati dulje ako je:

- 1) to zbog objektivnih razloga vezanih uz prirodu posla dopušteno posebnim zakonom
- 2) tijekom trajanja probnog rada radnik bio privremeno odsutan s posla (osobito zbog privremene nesposobnosti za rad, korištenja roditeljskih i roditeljskih prava i prava na plaćeni dopust).

U slučaju odsutnosti radnika s posla, trajanje probnog rada može se produljiti razmjerno duljini trajanja nenazočnosti na probnom radu, tako da ukupno trajanje probnog rada prije i nakon prekida ne smije biti dulje od šest mjeseci.

Prijedlogom izmjena ZR-a prvi je put izričito utvrđeno da se probni rad može ugovarati i u slučaju sklapanja ugovora o radu na određeno vrijeme. U praksi se probni rad u takvim slučajevima ugovarao i do sada, ali o tome nije postojala izričita odredba ZR-a. Ako se sklapa ugovor o radu na određeno vrijeme, trajanje probnog rada mora biti razmjerno očekivanom trajanju ugovora i naravi posla koji radnik obavlja.

Odredbama Prijedloga o izmjenama ZR-a riješena je i dvojba koja je u praksi postojala u vezi s pitanjem može li se u slučaju sklapanja novog ugovora o radu (između istog poslodavca i istog radnika) ponovo ugovoriti probni rad. Tako je određeno da nakon prestanka sklopljenog ugovora o radu u kojemu je bio ugovoren probni rad, radnik i poslodavac pri sklapanju novog ugovora o radu za obavljanje istih poslova ne mogu ponovno ugovoriti probni rad. Ostaje, međutim, otvoreno pitanje može li se dodatkom (aneksom) ugovora o radu produljiti trajanje probnog rada, dakako, uz poštovanje ograničenja od šest mjeseci.

Iz Prijedloga izmjena ZR-a proizlazi i da bi poslodavac i radnik mogli tijekom trajanja radnog odnosa sklopiti ugovor o radu radi obavljanja drugih poslova, pri čemu bi mogli ugovoriti probni rad. U slučaju otkaza ugovora o radu zbog nezadovoljavanja na probnom radu, radnik bi u tom slučaju ostvarivao pravo na otkazni rok u skladu s čl. 122. ZR-a te pravo na otpremninu u skladu s čl. 126. ZR-a.

Probni rad ne može se ugovoriti kada poslodavac otkaze ugovor i istodobno predloži radniku sklapanje ugovora o radu pod izmijenjenim uvjetima (otkaz s ponudom izmijenjenog ugovora).

Nezadovoljavanje radnika na probnom radu predstavlja posebno opravdan razlog za otkaz ugovora o radu, s time da je Prijedlogom o izmjenama ZR-a prvi put izričito određeno da se ugovor o radu može otkazati tijekom trajanja probnog rada, a najkasnije zadnjeg dana probnog rada. Poslodavac, prema tome, ne mora čekati da istekne ugovoreno trajanje probnog rada, nego odluku o otkazu zbog nezadovoljavanja na probnom radu može donijeti i prije isteka probnog rada.

9. PLAĆENI DOPUST

Radnik, u skladu s čl. 86. ZR-a, tijekom kalendarske godine ima pravo na oslobođenje od obveze rada uz naknadu plaće za važne osobne potrebe (sklapanje braka, rođenje djeteta, teža bolest ili smrt člana uže obitelji i sl.), u ukupnom trajanju od sedam radnih dana godišnje, ako nije drukčije uređeno kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu. Prijedlogom izmjena ZR-a sada je izričito određeno da radnik koristi plaćeni dopust u vrijeme ili neposredno nakon nastanka događaja zbog kojeg ostvaruje pravo na njegovo korištenje.

Prijedlogom izmjena ZR-a detaljnije se uređuje način korištenja plaćenog dopusta po osnovi darivanja krvi. Tako će radnik ostvarivati pravo na jedan plaćeni slobodan dan po osnovi svakog darivanja krvi, i to neovisno o opsegu korištenju prava na plaćeni dopust po nekoj drugoj osnovi (npr. sklapanje braka, rođenje djeteta i ostalo). Naime, do sada je iz odredaba ZR-a bilo nejasno može li radnik koristiti pravo na plaćeni dopust nakon svakog darivanja krvi ili je ukupan broj slobodnih dana koji radniku pripada po toj osnovi ograničen ukupnim fondom od sedam dana plaćenog dopusta u jednoj kalendarskoj godini. Po novome plaćeni slobodni dani ostvareni po osnovi svakog darivanja krvi ne bi ulazili u fond od sedam radnih dana plaćenog dopusta godišnje.

Pod darivanjem krvi smatra se i darivanje krvnog sastojka za pripremu krvnog pripravka namijenjenog za transfuzijsko liječenje, koje se provodi prema pozivu koji je ovlaštena ustanova, u skladu s posebnom propisom, uputila osobno davatelju krvi.

Radnik pravo na jedan plaćeni slobodan dan koristi na dan darivanja krvi ili prvi sljedeći radni dan, osim ako se s poslodavcem ne dogovori drukčije ili je kolektivnim ugovorom, sporazumom sklopljenim između radničkog vijeća i poslodavca, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu određeno drukčije. Novost je da je radnik obavezan, ako je to moguće, obavijestiti poslodavca o namjeri darivanja krvi najmanje tri dana unaprijed. Iz navedenoga bi proizišlo da mogu postojati i situacije u kojima se od radnika ne bi moglo očekivati da poslodavca obavijesti o namjeri darivanja krvi (primjerice, izvanredne okolnosti koje radnik nije mogao predvidjeti i na njih utjecati). Jednako tako, u Prijedlogu izmjena ZR-a navodi se samo obavijest radnika pa bi ona mogla biti u usmenom ili pisanom obliku, ali je svakako preporučljivo da radnik uputi obavijest poslodavcu u pisanom obliku (e-poštom, porukom, poštom i dr.) zbog poslije lakšeg dokazivanja da je ispunio svoju obvezu.

10. NEPLAĆENI DOPUST

Prijedlogom izmjena ZR-a mijenja se institut neplaćenog dopusta (čl. 87. ZR-a). Poslodavac će, kao i do sada, radniku na njegov zahtjev moći odobriti neplaćeni dopust, za vrijeme kojega miruju prava i obveze iz ili u vezi s radnim odnosom (ako zakonom nije drukčije određeno). Prema tome, poslodavac može na zahtjev radnika, ali i ne mora, odobriti radniku korištenje neplaćenog dopusta. Pri tome trajanje neplaćenog dopusta (najkraće i najdulje trajanje) nije određeno ZR-om, već trajanje neplaćenog dopusta

određuje poslodavac u skladu sa zahtjevom radnika. Radnik se za vrijeme neplaćenog dopusta, u pravilu, objavljuje s obaveznoga mirovinskog i zdravstvenog osiguranja.

Novost je da će radnik imati pravo na neplaćeni dopust u ukupnom trajanju od pet radnih dana godišnje za pružanje osobne skrbi članu uže obitelji ili osobi koja živi u istom kućanstvu i koja joj je potrebna zbog ozbiljnoga zdravstvenog razloga. Riječ je, dakle, o pravu radnika pa poslodavac ne bi mogao odbiti zahtjev radnika za korištenje neplaćenog dopusta u takvoj situaciji, dakao, ako su za to ispunjeni navedeni zakonski uvjeti.

Poslodavac može od radnika zatražiti dokaz o postojanju ozbiljnoga zdravstvenog razloga zbog kojega radnik treba pružati osobnu skrb članu uže obitelji ili osobi s kojom živi u istom kućanstvu. Tijekom razdoblja korištenja prava na pružanje osobne skrbi poslodavac ne smije radnika koji se koristi tim pravom objavit iz obveznih osiguranja. Prema tome, poslodavac za razdoblje korištenja neplaćenog dopusta ne bi radniku obračunavao ni isplaćivao plaću, ali bi u skladu s čl. 11. Pravilnika o doprinosima (Nar. nov., br. 97/09., 25/11., 61/12., 86/13., 157/14., 128/17. i 1/19.), za obračun doprinosa primjenjivao najnižu mjesečnu osnovicu, u skladu s čl. 200. st. 1. Zakona o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08., 152/08., 94/09., 18/11., 22/12., 144/12., 148/13., 41/14., 143/14., 115/16. i 106/18.).

11. ODSUTNOST S POSLA

Prijedlogom izmjena ZR-a se uz plaćeni i neplaćeni dopust uvodi i pravo radnika na odsutnost s posla (iza čl. 87. dodaje se čl. 87.a). Riječ je, dakle, o posebnom pravu koje radnik ostvaruje uz pravo na plaćeni i neplaćeni dopust.

Tako bi radnik imao pravo na odsutnost s posla tijekom jednoga radnog dana i jednom u kalendarskoj godini, ako je zbog osobito važnoga i hitnoga obiteljskog razloga, nastalog bolešću ili nesrećom, prijeko potrebna njegova trenutačna nazočnost.

Pravo na odsutnost s posla se kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu može utvrditi i u duljem trajanju (primjerice da radnik ima pravo na dva, tri ili više dana odsutnosti s posla).

S obzirom na to da je riječ o razdoblju u kojemu radnik ne radi zbog opravdanih razloga određenih zakonom, poslodavac bi imao obvezu isplatiti radniku naknadu plaće u skladu s čl. 95. st. 5. ZR-a (dakle u visini prosječne plaće koja mu je isplaćena u prethodna tri mjeseca). Kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu može se utvrditi naknada plaće za vrijeme odsutnosti s posla.

12. ZAŠTITA TRUDNICA I OSOBA KOJE KORISTE RODILJNA I RODITELJSKA PRAVA

S obzirom na to da je odredbama [Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o rodiljnim i roditeljskim potporama](#) (Nar. nov., br. 85/22.) uvedeno pravo na očinski dopust, kao prava zaposlenog ili samozaposlenog oca ili njemu izjednačene osobe, Prijedlogom izmjena ZR-a uvodi se odgovarajuća pravna zaštita radnika korisnika očinskog dopusta.

RADNO I SOCIJALNO PRAVO

Tako radnik korisnik očinskog dopusta ostvaruje pravo na sljedeću zaštitu:

- 1) razdoblje očinskog dopusta smatrat će se vremenom provedenim na radu u punom radnom vremenu, ako je za stjecanje određenih prava iz ili u vezi s radnim odnosom važno prethodno trajanje radnog odnosa
- 2) za vrijeme očinskog dopusta odnosno u roku od 15 dana od prestanka korištenja tog prava, poslodavac ne smije otkazati ugovor o radu radniku koji koristi to pravo
- 3) radnik koji koristi pravo na očinski dopust može otkazati ugovor o radu izvanrednim otkazom.

Navedena prava pripadaju i dalje i drugim osobama koje koriste roditeljska i roditeljska prava (roditeljski, posvojiteljski dopust, rad s polovinom punoga radnog vremena, rad s polovinom punoga radnog vremena radi pojačane njege djeteta, dopust trudne radnice, dopust radnice koja je rodila ili radnice koja doji te dopust ili rad s polovinom punoga radnog vremena radi skrbi i njege djeteta s težim smetnjama u razvoju).

Nakon isteka roditeljskog, roditeljskog, posvojiteljskog i očinskog dopusta, dopusta trudne radnice, dopusta radnice koja je rodila ili radnice koja doji dijete, dopusta radi skrbi i njege djeteta s težim smetnjama u razvoju te mirovanja radnog odnosa do treće godine života djeteta, radnik koji je koristio neko od tih prava ima pravo povratka na poslove na kojima je radio prije korištenja toga prava. Novost je da se izričito navodi obveza radnika, osim radnika koji koristi očinski dopust, da o namjeri povratka na rad obavijesti poslodavca najmanje 30 dana prije.

Trudnica, roditelj s djetetom do osam godina života i radnik koji radi s polovinom punoga radnog vremena prema posebnom propisu koji uređuje roditeljska i roditeljska prava mogu raditi prekovremeno, u nejednakom rasporedu i preraspodjeli radnog vremena samo ako poslodavcu dostave pisanu izjavu o dobrovoljnom pristanku na takav rad.

Novost je i da će radnik s djetetom do osme godine života te radnik koji pruža osobnu skrb (više u poglavlju 11.), a koji je kod poslodavca u radnom odnosu proveo šest mjeseci, moći zbog osobnih potreba od poslodavca, za određeno razdoblje, zatražiti:

- 1) izmjenu ugovora o radu kojim se mijenja ugovoreno puno radno vrijeme na nepuno radno vrijeme ili
- 2) promjenu ili prilagodbu rasporeda radnog vremena.

Poslodavac će imati obvezu, uzimajući u obzir potrebe organizacije rada, razmotriti zahtjev radnika te u roku od 15 dana od dana podnesenog zahtjeva odgovoriti pisanim putem. U slučaju odbijanja zahtjeva ili usvajanja s odgovornim (naknadnim) početkom primjene, poslodavac će morati u pisanom odgovoru objasniti razloge za odbijanje ili odgovorni početak primjene.

13. RAD I ZAŠTITA DJECE I MALOLJETNIKA

U odnosu na dosadašnje odredbe ZR-a, Prijedlogom izmjena ZR-a uvodi se potpunija zaštita djece i maloljetnika. Dijete se definira kao osoba mlađa od 15 godina, a osoba koja je navršila 15 godina

ili je starija od 15, a mlada od 18 godina, smatra se maloljetnikom.

Kao i do sada, zabranjen je rad djeteta i maloljetnika koji pohađaju obvezno osnovno obrazovanje. Drugim riječima, poslodavci ne mogu sklapati ugovore o radu i zasnivati radni odnos s djetetom (osobom mladom od 15 godina) niti maloljetnikom (osobom starijom od 15, ali mladom od 18 godina) koji pohađa obvezno osnovno obrazovanje.

Navedena zabrana se, međutim, ne odnosi na obavljanje poslova u okviru provedbe učenja temeljenog na radu (tzv. učenička praksa) niti na povremeni rad redovitog učenika (tzv. rad putem učeničkog servisa), pa djeca i maloljetnici koji pohađaju obvezno osnovno obrazovanje mogu sudjelovati u tim aktivnostima, pod uvjetom da poslovi koje obavljaju ne ugrožavaju njihovo zdravlje, sigurnost, čudoređe ili razvoj. U skladu s odredbama [Zakona o strukovnom obrazovanju](#) (Nar. nov., br. 30/09., 24/10., 22/13., 25/18. i 69/22.), učenje temeljeno na radu je proces stjecanja znanja i vještina te pripadajuće samostalnosti i odgovornosti u ustanovi za strukovno obrazovanje i/ili kod poslodavca. Povremeni rad redovitih učenika uređen je odredbama Pravilnika o obavljanju djelatnosti u vezi sa zapošljavanjem (Nar. nov., br. 28/19.).

Novost je da se Prijedlogom izmjena ZR-a u ZR unose odredbe Pravilnika o poslovima na kojima maloljetnik može raditi i o aktivnostima u kojima smije sudjelovati (Nar. nov., br. 62/10.). Tako dijete i maloljetnik koji pohađa obvezno osnovno obrazovanje smiju, uz prethodno odobrenje tijela nadležnog za poslove socijalne skrbi, uz naplatu sudjelovati u aktivnostima snimanja filmova, oglašavanja, pripremanja i izvođenja umjetničkih, scenskih ili sličnih kulturnih djela te sportskih natjecanja, na način i u opsegu koji ne ugrožava njegovo zdravlje, sigurnost, čudoređe, školovanje ili razvoj.

Prijedlogom izmjena ZR-a uvode se i posebna ograničenja trajanja rada u slučaju učenja temeljenog na radu i obavljanja povremenog rada redovitog učenika (novi čl. 68.a ZR-a):

- 1) u okviru učenja temeljenog na radu, dijete s navršениh 14 godina, koje više ne pohađa obvezno osnovno obrazovanje, ne smije obavljati poslove dulje od osam sati dnevno i 40 sati tjedno, neovisno o tome obavlja li rad kod jednog ili više poslodavaca
- 2) u okviru obavljanja povremenog rada redovitog učenika, dijete s navršениh 14 godina, koje više ne pohađa obvezno osnovno obrazovanje, ne smije obavljati poslove dulje od:
 - sedam sati dnevno i 35 sati tjedno za poslove koji u razdoblju kada nema nastave traju dulje od tjedan dana (ovo se ograničenje povećava na osam sati dnevno i 40 sati tjedno ako je riječ o maloljetniku, dakle osobi s navršениh 15 godina, a mlađoj od 18 godina)
 - dva sata dnevno na dan školske nastave izvan vremena određenog za pohađanje nastave i 12 sati tjedno za poslove koji se obavljaju tijekom školskih praznika.

Dijete koje sudjeluje u učenju temeljenom na radu ili obavlja povremeni rad redovitog učenika ima pravo na dnevni odmor od najmanje 14 sati neprekidno

tijekom razdoblja od 24 sata te na tjedni odmor u neprekidnom trajanju od najmanje četrdeset osam sati. Ako radi najmanje četiri i pol sata dnevno, stječe svakoga radnog dana pravo na odmor (stanku) od najmanje trideset minuta neprekidno.

Nema promjena u odnosu na rad maloljetnika pa tako maloljetnici s navršених 15 godina koji ne po- hađaju obvezno osnovno obrazovanje mogu sklopiti ugovor o radu i zasnovati radni odnos (uz prethodnu ovlast zakonskog zastupnika, u pravilu roditelja).

Do određenih je promjena došlo vezano za utvrđivanje zdravstvene sposobnosti maloljetnika za rad. Do sada je, naime, odredbama ZR-a bilo određeno da poslodavac ne smije, prije prethodnog utvrđivanja zdravstvene sposobnosti, maloljetnika zaposliti na onim poslovima na kojima maloljetnik može raditi samo nakon prethodnog utvrđivanja te sposobnosti, a ti su poslovi trebali biti utvrđeni posebnim pravilnikom. Takav poseban pravilnik, međutim, nikada nije donesen, već je samo odredbama Pravilnika o poslovima na kojima maloljetnik može raditi i o aktivnostima u kojima smije sudjelovati bilo općenito određeno da maloljetnik može raditi nakon prethodnog utvrđivanja zdravstvene sposobnosti. Prijedlogom izmjena ZR-a sada se izričito navodi da poslodavac ne smije zaposliti maloljetnika prije prethodnog utvrđivanja zdravstvene sposobnosti (dakle neovisno o kojim je poslovima riječ), s time da će se posebnim pravilnikom utvrditi način i rokovi utvrđivanja zdravstvene sposobnosti maloljetnika.

U ZR se Prijedlogom o izmjenama ZR-a dodaje i posebna odredba (čl. 19. b) u skladu s kojom će poslodavci koji zapošljavaju maloljetnika, provode učenje temeljeno na radu, povremeni rad redovitog učenika ili organiziraju aktivnosti u kojima sudjeluju djeca i maloljetnici morati voditi računa da osoba koja je u redovitoj kontaktu s djetetom:

- 1) nije pravomoćno osuđena za neko od kaznenih djela protiv spolne slobode, spolnog zlostavljanja i iskorištavanja djeteta ili
- 2) da se protiv nje ne vodi kazneni postupak za neko od kaznenih djela protiv spolne slobode, spolnog zlostavljanja i iskorištavanja djeteta.

Poslodavci će moći od nadležnog suda zatražiti dokaz da kandidat za radno mjesto ili radnik zaposlen kod poslodavca nije pravomoćno osuđen ili da se protiv njega ne vodi kazneni postupak za neko od navedenih kaznenih djela.

14. PRESTANAK UGOVORA O RADU

Odredbama Prijedloga o izmjenama ZR-a dopunjuje se čl. 112. ZR-a koji određuje osnove prestanka ugovora o radu i radnog odnosa, tako da se određuje da ugovor o radu, između ostaloga, prestaje smrću poslodavca obrtnika, dakako, pod uvjetom da ne dođe do prijenosa obrta u skladu s odredbama Zakona o obrtu (Nar. nov., br. 143/13., 127/19. i 41/20.).

Nadalje, detaljnije se uređuje prestanak ugovora o radu u slučaju odlaska radnika u invalidsku mirovinu pa je tako određeno da ugovor o radu prestaje s danom dostave obavijesti poslodavcu o pravomoćnosti rješenja o priznanju prava na invalidsku mirovinu zbog potpunoga gubitka radne sposobnosti.

Novost je i odredba Prijedloga izmjena ZR-a u skladu s kojom bi ugovor o radu, koji nije prestao u postupku likvidacije ili prestanka društva po skraćenom postupku bez likvidacije, prestajao najkasnije brisanjem društva iz sudskog registra.

15. OTKAZ I OTKAZNI ROK

Odredbama Prijedloga o izmjenama ZR-a briše se čl. 118. ZR-a u skladu s kojim se ugovor o radu sklopljen na određeno vrijeme može redovito otkazati samo ako je takva mogućnost predviđena ugovorom. To bi značilo da će se ugovor o radu sklopljen na određeno vrijeme moći redovito otkazati neovisno o tome je li mogućnost otkazivanja bila predviđena ugovorom o radu ili ne.

Do izmjena dolazi i u vezi s otkaznim rokom odnosno tijekom otkaznog roka (koji teče u slučaju redovitog otkaza ugovora o radu poslodavca ili radnika). Odredbama Prijedloga o izmjenama ZR-a određeno je da otkazni rok počinje teći od dana dostave otkaza ugovora o radu, što odgovara sadašnjem čl. 121. st. 1. ZR-a. Međutim, iza st. 1. dodaje se st. 2. kojim je izričito određeno da ako je radnik u vrijeme dostave odluke o otkazu privremeno nesposoban za rad (na „bolovanju“), tada otkazni rok počinje teći tek od dana prestanka privremene nesposobnosti za rad.

Vezano uz tijek otkaznog roka, otkazni rok ne teče (zaustavlja se) za vrijeme:

- 1) trudnoće
- 2) korištenja roditeljskog, roditeljskog, posvojiteljskog i očinskog dopusta, rada s polovinom punoga radnog vremena, rada s polovinom punoga radnog vremena radi pojačane njege djeteta, dopusta trudne radnice, dopusta radnice koja je rodila ili radnice koja doji dijete te dopusta ili rada s polovinom punoga radnog vremena radi skrbi i njege djeteta s težim smetnjama u razvoju prema posebnom propisu o roditeljskim i roditeljskim potporama
- 3) privremene nesposobnosti za rad tijekom liječenja ili oporavka od ozljede na radu ili profesionalne bolesti
- 4) privremene nesposobnosti za rad („bolovanje“)
- 5) vršenja dužnosti i prava državljana u obrani.

Novost u odnosu na trenutačno važeće odredbe ZR-a predstavlja odredba da otkazni rok ne može teći za vrijeme korištenja prava na očinski dopust, čime se postiže daljnja zaštita radnika korisnika očinskog dopusta (više u poglavlju 12.).

Novost predstavlja i odredbe kojima su određene okolnosti pod kojima otkazni rok ne prestaje teći (ne zaustavlja se). Prijedlogom izmjena ZR-a tako se prvi put određuje da otkazni rok teče u slučaju prestanka ugovora o radu tijekom provedbe likvidacije i prestanka društva po skraćenom postupku bez likvidacije, u skladu s posebnim propisom o trgovačkim društvima. Naime, do sada se u slučaju provođenja likvidacije ili prestanka društva po skraćenom postupku otkazni rok radnika koji su primili odluku o otkazu zaustavljao ako bi, primjerice, radniku bila utvrđena privremena nesposobnost za rad („bolovanje“), trudnoća, ako bi koristio roditeljska ili roditeljska prava i dr. Po novome, dakle, takve okolnosti više neće utjecati na tijek otkaznog

roka te će otkazni rok teći i dalje, dakako, pod uvjetom da je započeta ili je u tijeku likvidacija odnosno prestanak društva po skraćenom postupku.

Promjenu predstavlja i odredba Prijedloga izmjena ZR-a kojom se određuje da otkazni rok teče za vrijeme razdoblja privremene nesposobnost za rad („bolovanja“) radnika, kojemu je poslodavac prije početka razdoblja privremene nesposobnosti za rad otkazao ugovor o radu i tom odlukom o otkazu radnika u otkaznom roku oslobodio obveze rada, osim ako kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu nije drukčije uređeno. Ovom se odredbom rješava dvojba koja je do sada postojala u

praksi u vezi s pitanjem može li poslodavac radnika i naknadno osloboditi obveze rada (dakle nakon što je radniku već uručio odluku o otkazu), a da pritom otkazni rok teče i dalje tijekom privremene nesposobnosti za rad.

Mijenjaju se posljedice otkazivanja osobama koje i nakon navršениh 65 godina ostanu u radnom odnosu kod poslodavca. Tako radnik koji u trenutku otkazivanja ugovora o radu ima navršениh 65 godina života i 15 godina mirovinskog staža, ne ostvaruje pravo na otkazni rok niti pravo na otpremninu (neovisno o vrsti otkaza i ispunjavanju drugih zakonskih uvjeta).



Jelena ŠELER, dipl. iur.

UDK 657.2, 349.2

Novosti u korištenju roditeljskog dopusta

Roditeljski dopust se, kako i sam naziv kaže, koristi primarno kao dopust, uz mogućnost korištenja i kao prava na rad s polovinom punoga radnog vremena. Iako ovi načini korištenja nisu novost u sustavu roditeljskih potpora, stupanjem na snagu Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o roditeljskim i roditeljskim potporama (Nar. nov., br. 85/22.) 1. kolovoza 2022. godine uvedene su neke promjene u trajanju ovoga prava te visini naknade plaće koja se isplaćuje tijekom korištenja dopusta i prava na rad s polovinom punoga radnog vremena, a koji se detaljno objašnjavaju u ovom članku.

1. ZAPOSLENI I SAMOZAPOSLENI KORISNICI

Roditeljski dopust je pravo zaposlenih i samozaposlenih roditelja koje mogu koristiti u trajanju propisanim Zakonom o roditeljskim i roditeljskim potporama (Nar. nov., br. 85/08. – 85/22.) sve do osme godine života djeteta. Roditeljski dopust je pravo koje u sustavu roditeljskih potpora koriste isključivo zaposleni odnosno samozaposleni korisnici.

Pritom, pravo na roditeljski dopust, osim bioloških roditelja djeteta, prema čl. 2. st. 2. Zakona o roditeljskim i roditeljskim potporama ostvaruju i druge osobe koje na temelju odluke nadležnog tijela ostvaruju roditeljsku skrb, posvojitelj djeteta, skrbnik, udomitelj ili druga fizička osoba kojoj je maloljetno dijete odlukom nadležnog tijela povjereno na svakodnevnu skrb, pod uvjetom da su zaposlene odnosno samozaposlene osobe.¹

Člankom 7. Zakon o roditeljskim i roditeljskim potporama izričito se navodi koji se korisnici smatraju zaposlenim odnosno samozaposlenim osobama.

To znači da kao zaposlene roditelje određuje djetetove roditelje koji na temelju zapošljavanja prema propisima o radu imaju priznat status osiguranika iz obveznoga zdravstvenog i mirovinskog osiguranja, pritom obuhvaćajući:

- osobe u radnom odnosu kod domaćeg ili stranog poslodavca sa sjedištem u Republici Hrvatskoj
- osobe s prebivalištem ili odobrenim stalnim boravkom u Republici Hrvatskoj zaposlene u

inozemstvu kod stranog poslodavca koje nemaju zdravstveno osiguranje stranog nositelja zdravstvenog osiguranja, odnosno koje nisu obvezno osigurane prema inozemnim propisima onako kako je to određeno međunarodnim ugovorom o socijalnom osiguranju.

No, u kategoriju zaposlenih osoba ulazi i roditelj koji je:

- izabran ili imenovan na stalnu dužnost u tijelima državne vlasti ili u tijelima jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, ako za taj rad prima plaću i ako po toj osnovi ima priznat status osiguranika iz obveznoga zdravstvenog i mirovinskog osiguranja
- član uprave trgovačkog društva, ako po toj osnovi ima priznat status osiguranika iz obveznoga zdravstvenog i mirovinskog osiguranja
- roditelj koji je prema propisima o radu sklopio ugovor o stručnom osposobljavanju, bez zasnivanja radnog odnosa i koji, po toj osnovi, ima priznat status osiguranika iz obveznoga zdravstvenog i mirovinskog osiguranja
- roditelj njegovatelj, koji po toj osnovi ima priznat status osiguranika iz obveznoga zdravstvenog i mirovinskog osiguranja te
- osoba koja pruža njegu i pomoć hrvatskom ratnom vojnom invalidu iz Domovinskog rata te po toj osnovi ima priznat status osiguranika iz obveznoga zdravstvenog i mirovinskog osiguranja.²

¹ Za neke od navedenih korisnika propisuju se dodatni uvjeti, pa tako zaposleni ili samozaposleni skrbnik i udomitelj odnosno osoba kojoj je dijete povjereno na svakodnevnu skrb ili koja na temelju odluke nadležnog tijela ostvaruje roditeljsku skrb mogu ostvariti ovo pravo, pod uvjetom da dijete živi s njima u zajedničkom kućanstvu (što nije propisano kao uvjet za ostale korisnike), uz dodatnu odredbu da udomitelj ostvaruje pravo samo na vremensku potporu, no ne i novčanu potporu.

² Roditelji koji su sklopili ugovor o stručnom osposobljavanju bez zasnivanja radnog odnosa, roditelji njegovatelji te osobe koje pružaju njegu i pomoć hrvatskom ratnom vojnom invalidu prilikom korištenja prava iz sustava roditeljskih i roditeljskih potpora prema članku 24. stavku 10. Zakona o roditeljskim i roditeljskim potporama primaju fiksno utvrđenu novčanu naknadu u iznosu od 70% proračunske osnovice odnosno 2.328,20 kuna.

Samozaposleni roditelji su pak oni koji na temelju samozapošljavanja imaju priznat status osiguranika iz obveznoga zdravstvenog i mirovinskog osiguranja, čime su obuhvaćene:

- osobe koje na području Republike Hrvatske obavljaju gospodarsku djelatnost obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti
- osobe koje samostalno u obliku slobodnog zanimanja obavljaju profesionalnu djelatnost te osobe koje u Republici Hrvatskoj obavljaju djelatnost poljoprivrede i šumarstva kao jedino ili glavno zanimanje, ako su obveznici poreza na dohodak ili poreza na dobit, a nisu osigurane po osnovi rada
- službenici vjerske zajednice, koja je upisana u evidenciju vjerskih zajednica koju vodi nadležno državno tijelo, ako nisu osigurani po osnovi rada.

2. UVJET STAŽA

Kako bi sve što će biti navedeno u tekstu koji slijedi, a tiče se načina izračuna naknade plaće i njezine visine tijekom roditeljskog dopusta odnosno rada s polovinom punoga radnog vremena bilo i primijenjeno na konkretan slučaj, korisnik mora imati prethodno osiguranje.

Naime, zaposleni ili samozaposleni roditelj koji ne ispunjava uvjet staža osiguranja u trajanju od najmanje 9 mjeseci neprekidno ili 12 mjeseci s prekidima u posljednje 2 godine (prethodno osiguranje), za vrijeme korištenja prava na roditeljski dopust ima pravo na novčanu naknadu koja iznosi 70 % proračunske osnovice,³ odnosno 2.328,20 kuna.

Pritom se, u skladu s čl. 6. st. 1. t. 4. Zakona o roditeljnim i roditeljskim potporama staž osiguranja definira kao staž koji je fizička osoba ostvarila na temelju svoga nesamostalnog ili samostalnog rada te na temelju naknade plaće nakon prestanka toga rada ostvarene prema propisima iz obveznoga zdravstvenog osiguranja.

3. RADNOPRAVNI STATUS RODITELJA

Roditeljski dopust, kako je već u više navrata spomenuto, pravo je obaju zaposlenih ili samozaposlenih roditelja. Međutim, u situaciji kada oba roditelja nisu zaposlena ili samozaposlena, pravo iz sustava roditeljnih i roditeljskih potpora koje će se koristiti s osnovne rođenja djeteta određeno je radnopравnim statusom majke i okolnošću koristi li ona odnosno ne koristi prava iz sustava roditeljnih i roditeljskih potpora kao korisnica koja pripada kategoriji nezaposlenih majki ili majki izvan sustava rada.

Naime, riječ je o osobnom pravu **svake zaposlene ili samozaposlene majke i zaposlenog ili samozaposlenog oca djeteta, pod uvjetom da je majka djeteta zaposlena ili samozaposlena osoba u trenutku rođenja djeteta.**

Navedeno znači da otac djeteta, unatoč tome što je zaposlen ili samozaposlen, neće ostvariti pravo na roditeljski dopust ako majka djeteta koristi prava iz sustava roditeljnih i roditeljskih potpora kao nezaposlena majka ili majka izvan sustava rada.

Međutim, unatoč činjenici da majka djeteta nije zaposlena ili samozaposlena osoba u trenutku rođenja djeteta, zaposleni ili samozaposleni otac djeteta ipak može ostvariti pravo na roditeljski dopust, pod uvjetom da majka nije koristila pravo odnosno nije ispunjavala uvjete za korištenje prava iz sustava roditeljnih i roditeljskih potpora kao nezaposlena majka ili majka izvan sustava rada (čl. 13. Zakona o roditeljnim i roditeljskim potporama).

No, ako je majka djeteta kao nezaposlena majka koristila roditeljnu i roditeljsku poštedu od rada odnosno kao majka izvan sustava rada roditeljnu i roditeljsku brigu o novorođenom djetetu, otac nema pravo na roditeljski dopust.

Jedina mogućnost da i u opisanoj situaciji ipak koristi roditeljski dopust jest situacija da majka prekine spomenutu poštedu odnosno brigu, i to isključivo radi zapošljavanja ili samozapošljavanja pa preostali dio prava prenese na oca. On će to preneseno pravo (koje nije njegovo osobno pravo već pravo majke koja mu ga je prenijela) koristiti u skladu sa svojim radnopравnim statusom, pa ako je zaposlen ili samozaposlen, koristit će ga kao roditeljski dopust.

4. RAZDOBLJE KORIŠTENJA I TRAJANJE RODITELJSKOG DOPUSTA

Roditeljski dopust odnosno pravo na rad s polovinom punoga radnog vremena može se koristiti **od dana navršetka šest mjeseci djetetova života pa sve do osme godine života djeteta**, u trajanju kako propisuje Zakon o roditeljnim i roditeljskim potporama.

Zaposleni roditelj ili samozaposleni roditelj može u propisanom trajanju koristiti roditeljski dopust u cijelosti ili u njegovim dijelovima, s tim da ako ga koristi u dijelovima, može ga koristiti najviše dvaput godišnje, svaki put u trajanju od najmanje 30 dana.

Roditeljski dopust u skladu s čl. 14. Zakona o roditeljnim i roditeljskim potporama koristi se u trajanju koje ovisi o ukupnom broju rođene djece te redu rođenja djeteta za koje se ovo pravo koristi.

Pritom, ukupni broj rođene djece obuhvaća mrtvorodenu i umrlu djecu, posvojenu djecu, maloljetnu djecu kojima je korisnik određen za skrbnika, maloljetnu djecu kojoj korisnik kao udomitelj pruža uslugu smještaja, kao i djecu koja su odlukom nadležnog tijela povjerena korisniku na svakodnevnu skrb.

Dakle, kada roditeljski dopust koriste oba zaposlena ili samozaposlena roditelja, on traje osam mjeseci – za prvo i drugo rođeno dijete te 30 mjeseci – za rođene blizance, treće i svako sljedeće dijete.

Međutim, **ako ga koristi samo jedan roditelj, on se koristi u trajanju od šest mjeseci za prvo i drugo rođeno dijete odnosno 28 mjeseci za rođene blizance, treće i svako sljedeće dijete, bez obzira je li riječ o dogovoru roditelja kojim su oni odlučili da će roditeljski dopust koristiti samo jedan od njih ili drugi roditelj nije ispunio uvjete za stjecanje ovog prava.**

Navedeno smanjivanje u trajanju roditeljskog dopusta za blizance, treće i svako sljedeće dijete kada ga koristi samo jedan roditelj, s 30 mjeseci na 28 mjeseci u skladu sa Zakonom o izmjenama i dopunama

³ Proračunska osnovica određuje se Zakonom o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske, nije se mijenjala već godinama i iznosi 3.326,00 kn.

Zakona o roditeljnim i roditeljskim potporama posljedica je uvođenja neprenosiva dijela roditeljskog dopusta i kada se on koristi u trajanju od (dosadašnjih) 30 mjeseci. Pritom je potrebno primijetiti da zapravo nije došlo do skraćivanja trajanja ovoga prava, s obzirom na to da i nadalje, kada ga koriste oba roditelja, roditeljski dopust traje ukupno 30 mjeseci.

Naime, i sam Zakon o roditeljnim i roditeljskim potporama predviđa da roditeljski dopust, u pravilu, koriste oba roditelja, svaki u trajanju od četiri ili 15 mjeseci, s tim da se izričito propisuje da **svaki roditelj zadržava dva mjeseca roditeljskog dopusta koja ne može prenijeti na drugog roditelja.**

5. ISTODOBNO KORIŠTENJE RODITELJSKOG DOPUSTA

Jedna od novina u načinu korištenja roditeljskog dopusta je i mogućnost da ga roditelji mogu koristiti i istodobno, ako se tako dogovore.⁴ Pritom je moguće istodobno ga započeti ili se samo preklapati u korištenju, što pak ovisi isključivo o dogovoru i zajedničkoj odluci roditelja.

6. KADA DIJETE RODITELJIMA NIJE ISTO PO REDU ROĐENJA

Ako dijete za koje zaposlenim ili samozaposlenim roditeljima pripada pravo na roditeljski dopust roditeljima nije isto po redu rođenja, svaki zaposleni ili samozaposleni roditelj koristi roditeljski dopust u polovini njegova propisanog trajanja prema redu rođenja djeteta (za prvo i drugo rođeno dijete četiri mjeseca, a za blizance, treće i svako sljedeće dijete 15 mjeseci).

Primjerice, majci je dijete za koje se koristi roditeljski dopust prvo, a ocu treće rođeno dijete (jer ima još dvoje djece iz prvog braka). Majka će imati pravo na četiri mjeseca roditeljskog dopusta, a otac na 15 mjeseci. Međusobno si mogu prenositi pravo (osim dva neprenosiva mjeseca) pa otac može prenijeti majci svoja dva mjeseca, ona će zatim koristiti šest mjeseci, a ocu će preostati 13 mjeseci roditeljskog dopusta.

7. PRAVO NA RAD S POLOVINOM PUNOGA RADNOG VREMENA

Roditeljski dopust može se koristiti i kao pravo na rad s polovinom punoga radnog vremena, pri čemu se kao uvjet za korištenje ovog prava po prirodi stvari postavlja uvjet da je korisnik prijavljen na puno radno vrijeme.⁵

Roditelj koji koristi pravo na rad s polovinom punoga radnog vremena, roditeljski dopust zapravo koristi u dvostrukom trajanju neiskorištenoga roditeljskog dopusta (čl. 15. st. 4. Zakona o roditeljnim i roditeljskim potporama).

⁴ Kada je Zakon o roditeljnim i roditeljskim potporama stupio na snagu 1. siječnja 2009. godine, roditelji su mogli istodobno koristiti roditeljski dopust, što je onemogućeno izmjenama iz 2013. godine, no opet vraćeno najnovijim izmjenama u 2022. godini. Naime, opće pravilo jest da prava iz sustava roditeljnih i roditeljskih potpora ne mogu istodobno koristiti oba roditelja za isto dijete, no od 1. kolovoza 2022. godine ta je iznimka (isključivo za korištenje roditeljskog dopusta) opet moguća.

⁵ Roditeljski dopust pak mogu koristiti i zaposleni roditelji koji su prijavljeni na nepuno radno vrijeme, dok pravo na rad s polovinom punoga radnog vremena mogu koristiti isključivo roditelji koji rade puno radno vrijeme.

Primjer: Ako je majci ostalo pet mjeseci roditeljskog dopusta, a ona ih želi koristiti kao rad s polovinom punoga radnog vremena, to pravo će koristiti 10 mjeseci.

Ako roditelji žele koristiti cijeli roditeljski dopust kao pravo na rad s polovinom punoga radnog vremena, svaki od njih imat će na raspolaganju pravo u trajanju od 30 mjeseci (znači, sveukupno 60 mjeseci rada s polovinom punoga radnog vremena).

8. NAKNADA PLAĆE TIJEKOM RODITELJSKOG DOPUSTA

Naknada plaće tijekom roditeljskog dopusta u trajanju od prvih šest mjeseci odnosno 8 mjeseci roditeljskog dopusta isplaćuje se u punoj svoti osnovice za naknadu plaće (100 % od osnovice za naknadu plaće), ali za puno radno vrijeme ne može iznositi više od 225,5 % proračunske osnovice mjesečno (7.500,13 kuna).

Pritom naknada plaće može iznositi manje ako 100 % od osnovice za naknadu plaće iznosi manje od te svote, no nikako ne manje od 70 % proračunske osnovice (2.328,20 kuna).

U preostalom dijelu roditeljskog dopusta (nakon protoka tih prvih šest odnosno 8 mjeseci roditeljskog dopusta – kada je riječ o roditeljskom dopustu za blizance, treće i svako sljedeće dijete) naknada plaće iznosi 70 % proračunske osnovice (2.328,20 kuna).

S tim u vezi, naknada plaće se određuje prema propisima obveznoga zdravstvenog osiguranja, konkretno od osnovice za naknadu koju čini prosječna svota plaće koja je osiguraniku isplaćena u posljednjih šest mjeseci prije mjeseca u kojemu je nastupio slučaj na osnovi kojeg se stječe pravo na naknadu plaće.

Plaćom na osnovi koje se utvrđuje osnovica za naknadu plaće podrazumijeva se redovita mjesečna plaća osiguranika utvrđena u skladu s odredbama propisa o radu te naknada plaće isplaćena za vrijeme odsutnosti s rada (godišnji odmor, plaćeni dopust i privremena nesposobnost) koja se isplaćuje na teret pravne ili fizičke osobe kod koje je osiguranik zaposlen. Dakle, Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o roditeljnim i roditeljskim potporama izvršeno je povećanje limita do kojeg se isplaćuje naknada plaće tijekom roditeljskog dopusta. Do tih izmjena, limit je iznosio 170 % proračunske osnovice odnosno 5.654,20 kuna.

9. NAKNADA PLAĆE TIJEKOM RADA S POLOVINOM PUNOGA RADNOG VREMENA

Za vrijeme korištenja prava na rad u polovini punoga radnog vremena naknada plaće se ne obračunava na temelju osnovice za naknadu plaće roditelja, nego ona ima fiksnu svotu (za sve zaposlene ili samozaposlene korisnike) i od stupanja na snagu Zakona o izmjenama i dopunama iznosi 110 % proračunske osnovice odnosno 3.658,60 kuna mjesečno, i to neovisno o tome koristi li se za prvo i drugo rođeno dijete odnosno za blizance, treće i svako sljedeće dijete (tijekom cjelokupnog korištenja prava).

To znači da je izvršeno povećanje svote navedene naknade na 3.658,60 plaće tijekom korištenja prava na rad s polovinom punoga radnog vremena s obzirom na to da je do stupanja na snagu Zakona o

ŠTO TREBA ZNATI!

OPIS	Pravo koristi	Radno vrijeme kod poslodavca	Trajanje dopusta	Naknada
Roditeljski dopust za prvo i drugo dijete	jedan roditelj	ne radi	6 mjeseci	100 % osnovice za naknadu plaće, a koja za puno radno vrijeme ne može iznositi više od 7.500,13 kn (najniže 2.328,20 kn)
	jedan roditelj	pola radnog vremena	12 mjeseci	3.658,60 kn
	oba roditelja	ne rade	8 mjeseci	100 % osnovice za naknadu plaće, a koja za puno radno vrijeme ne može iznositi više od 7.500,13 kn (najniže 2.328,20 kn)
	oba roditelja	pola radnog vremena	16 mjeseci	3.658,60 kn
Roditeljski dopust za blizance, treće i svako sljedeće dijete	jedan roditelj	ne radi	28 mjeseci	6 mjeseci 100 % osnovice za naknadu plaće, a koja za puno radno vrijeme ne može iznositi više od 7.500,13 kn a nakon 6 mjeseci 2.328,20 kn
	jedan roditelj	pola radnog vremena	56 mjeseci	3.658,60 kn
	oba roditelja	ne rade	30 mjeseci	6 mjeseci 100 % osnovice za naknadu plaće, a koja za puno radno vrijeme ne može iznositi više od 7.500,13 kn, a nakon 6 mjeseci 2.328,20 kn
	oba roditelja	pola radnog vremena	60 mjeseci	3.658,60 kn

izmjenama i dopunama Zakona o roditeljnim i roditeljskim potporama ona iznosila 70 % proračunske osnovice mjesečno, odnosno 2.328,20 kuna.

S tim u vezi, bitno je napomenuti da će naknada plaće ako roditelji koriste roditeljski dopust za blizance, treće i svako sljedeće dijete, u preostalom dijelu nakon proteka prvih šest odnosno osam mjeseci s propisanog limita od 225,5 % proračunske osnovice (7.500,13 kuna) pasti na 70 % proračunske osnovice (2.328,20 kuna), dok će roditelji koji koriste pravo na rad s polovinom punoga radnog vremena tijekom cjelokupnog korištenja prava zadržati istu naknadu u iznosu od 110 % proračunske osnovice (3.658,60 kuna).

Primjerice, oba zaposlena roditelja za svoje **prvo rođeno dijete** žele koristiti roditeljski dopust. Pritom i majka i otac imaju pravo na četiri mjeseca roditeljskog dopusta. U skladu s njihovim dogovorom, majka će koristiti šest mjeseci (svoja četiri i dva mjeseca koje joj je otac prenio), dok će otac svoja preostala dva mjeseca koristiti poslije.

Ako majka to pravo koristi kao dopust, svih šest mjeseci primat će naknadu plaće u iznosu od 100 % od osnovice za naknadu plaće, no s limitom od 225,5 % proračunske osnovice (7.500,13 kuna). Na jednak će se način izračunavati i naknada plaće oca djeteta za vrijeme korištenja njegova roditeljskog dopusta (preostalih dva mjeseca koje on može koristiti kada želi do osme godine života djeteta).

Ako majka navedenih šest mjeseci želi koristiti kao pravo na rad s polovinom punoga radnog vremena, za rad kod poslodavca (u polovini punoga radnog vremena) primat će plaću na teret sredstava poslodavca, dok će na ime korištenja toga prava primati naknadu plaće u iznosu od 110 % proračunske osnovice (3.658,60 kuna). No, pravo će u ovom slučaju moći koristiti u trajanju od 12 mjeseci i cijelo vrijeme isplaćivat će joj se navedena naknada plaće.

Nadalje, ako bi zaposleni roditelji iz gornjeg primjera koristili roditeljski dopust za svoje **treće rođeno dijete**, svaki od njih imao bi pravo na 15 mjeseci roditeljskog dopusta, od kojih bi prva četiri mjeseca primali naknadu plaće u iznosu od 100 % od osnovice za naknadu plaće s limitom do 7.500,13 kuna, a u preostalim 11 mjeseci naknadu u svoti od 2.328,20 kuna.

Ako bi se jedan od njih odlučio koristiti roditeljski dopust kao rad s polovinom punoga radnog vremena, tijekom cjelokupnog korištenja toga prava primao bi naknadu u iznosu 110 % proračunske osnovice odnosno 3.658,60 kuna, neovisno o tome koji dio roditeljskog dopusta (prvih četiri mjeseca dopusta u kojima je naknada plaće limitirana na 7.500,13 kuna ili preostalim 11 mjeseci kada bi primao fiksnu svotu od 2.328,20 kuna) koristi na ovaj način. Također, pravo se koristi u dvostrukom trajanju neiskorištenoga roditeljskog dopusta pa bi navedena svota, primjerice ako se ovako koristi cijeli roditeljski dopust u trajanju od 15 mjeseci jednog roditelja, primao u trajanju od 30 mjeseci, kako je već objašnjeno.



Ugovor o darovanju u praksi

Ugovor o darovanju, kojim se jedna strana tog ugovora obveže dati stvar ili imovinsko pravo drugoj strani tog ugovora, a ta strana to prihvati, u našoj aktualnoj praksi ne gubi na aktualnosti. U tom kontekstu, autor u ovom članku daje sažet prikaz tog ugovora, uz osvrt na recentnu sudsku praksu i ogledni primjer tog ugovora. O poreznom motrištu darovanja pišemo u zasebnom članku u ovom broju časopisa.

1. UVOD

Ugovor o darovanju je jednostrano-obvezan pravni posao (što znači da je njegovim sklapanjem samo jedna strana (koja daruje) obvezna ispuniti svoju obvezu), a uređen je odredbama čl. 479. – 498. Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05., 41/08., 125/11., 78/15., 29/18., 126/21. i 114/22., dalje: ZOO).

Napominjemo da je ZOO-om definiran ugovor o darovanju kao **ugovor koji nastaje kad se darovatelj obveže prepustiti obdareniku bez protučinidbe stvar ili imovinsko pravo, a obdarenik to prihvati** (čl. 479.).

Taj je ugovor **nominantan** (imenovan, što znači ustanovljen ZOO-om), **besplatan** (lukrativan) te, između ostaloga, i **konsenzualan** (što znači da je za njegov nastanak dovoljan sporazum stranaka o stvari i volji za darovanjem) pravni posao.

Riječ je i o ugovoru koji može biti *mortis causa* (kad je prijenos na primatelja dara odgoden do poslije smrti darovatelja) ili *inter vivos* (kad je ugovoren prijenos prije smrti darovatelja, u pravilu je to odmah po sklapanju ugovora). Riječ je i o ugovoru koji je samostalan i kauzalan (važna je svrha njegova sklapanja), a u pravilu ili gotovo uvijek (već i po naravi stvari) i ugovor *intuitu personae*, što znači ugovor kod kojega su osobna svojstva jedne ili obje ugovorne strane odlučujući čimbenik njihova suglasja.¹

2. NEKA ZNAČAJNA PITANJA VEZANA ZA UGOVOR O DAROVANJU

Uz uvodno naveden pojam ugovora o darovanju, ZOO u svojoj uvodnoj odredbi koja ga uređuje (čl. 479.) navodi da se **darovanjem smatraju također:**

- a) oprost duga²
 - b) isplata duga uz dužnikovu suglasnost.
- No, **darovanjem se ne smatraju:**
- odricanje od nasljedstva
 - odricanje od prava prije nego je stečeno ili prava koje je sporno
 - ispunjenje neke moralne obveze i prenošenje na drugoga stvari ili prava s namjerom da ga se obveže na protučinidbu.

Pojam *protučinidba* jest i uvodno naveden, a u konkretnom slučaju znači da primatelj dara nije obvezan ništa uzvratiti (primjerice uslugom, davanjem druge stvari i sl.) davatelju dara.

- Kad je riječ o **subjektima** ugovora o darovanju, to su:
- a) **darovatelj**, dakle osoba koja daruje, daje dar i
 - b) **obdarenik**, dakle osoba koja prima dar, daroprimateelj.

Kad je riječ o samom daru, ZOO propisuje da se *darovati mogu sadašnje i buduće stvari, prenosiva imovinska prava te sadašnja i najviše polovina buduće imovine* (čl. 480.).

No, u dvojbi, **objektom darovanja** smatra se samo **sadašnja imovina**.

Ako se želi darovati samo **buduća imovina**, potrebno je to izriječno navesti u samom ugovoru.

Ugovor o darovanju kojim se darovatelj obvezao na povremena davanja, ako iz ugovora ne proizlazi što drugo, prestaje **smrću darovatelja**.

Kad je pak riječ o **predaji dara prije prihvata**, ZOO utvrđuje da *ako je pokretna stvar predana obdareniku prije nego se očitovao da prihvaća dar, smatrat će se da je dar prihvaćen, ako ga obdarenik nije otklonio u roku koji mu je ostavio darovatelj* (čl. 481.). U slučaju neprihvatanja dara darovatelj može zahtijevati njegov povrat prema pravilima o stjecanju bez osnove.³

Vežano za oblik (**formu**) ugovora o darovanju, navodimo kako slijedi:

Red. br.	Predmet ugovora o darovanju	Odredba članka	Zakon	Obvezna forma ugovora
1.	Pokretnina	–	–	NE
2.	Nekretnina	482. st. 1.	ZOO	DA (pisani oblik)
3.	Stvar bez prave predaje	482. st. 2.	ZOO	DA (oblik javnobilježničkog akta ili solemnizirane privatne isprave)
4.	Poslovni udjel	412. st. 3.	ZTD ⁴	DA (oblik javnobilježničkog akta ili solemnizirane privatne isprave)
5.	Brod	213. st. 1.	PZ ⁵	DA (pisani oblik)

Pitanje forme razmatrano je u i recentnoj **sudskoj praksi**, od čega ističemo odluku⁶ novijeg datuma u skladu s kojom ... *predmet spora zahtjev je tužitelja da se utvrdi ništetnim i da je bez pravnoga učinka ugovor o darovanju nekretnine opisane pobliže u izreci*

³ O tome v. čl. 1111. – 1120. ZOO-a.

⁴ ZTD – Zakon o trgovačkim društvima (Nar. nov., br. 111/93., 34/99., 121/99., 52/00. – Odl. USRH, 118/03., 107/07., 146/08., 137/09., 111/12., 68/13., 110/15., 40/19., 34/22. i 114/22.).

⁵ PZ – Pomorski zakonik (Nar. nov., br. 181/04., 76/07., 146/08., 61/11., 56/13., 26/15. i 17/19.).

⁶ Odluka Vrhovnog suda Republike Hrvatske (dalje: VSRH) br. Rev-x 1132/2015-8, od 7. srpnja 2021. godine.

¹ Gorenc, V. et al.: *Komentar Zakona o obveznim odnosima*, RRIF plus d.o.o., Zagreb, 2005., str. 747.

² O tome v. čl. 45. ZOO-a.

nižestupanjskih presuda, sklopljen 15. veljače 1994. između njega kao darovatelja i tuženice kao obdarenice. Utvrdivši da je predmetni ugovor o darovanju sastavljen u pisanom obliku, ali ne i u obliku sudskog zapisnika ili javnobilježničkog akta te da nije izvršena prava predaja darovane nekretnine, prvostupanjski je sud prihvatio tužbeni zahtjev obrazloživši da je ugovor ništetan zbog nedostatka propisane forme, neovisno o činjenici upisa prava vlasništva tuženice u zemljišne knjige na temelju toga ugovora, pozvavši se na pravno pravilo iz paragrafa 943. Općeg građanskog zakonika (dalje: OGZ).

Drugostupanjski sud smatra da je takvom odlukom pogrešno primijenjeno materijalno pravo, obrazloživši:

- da se prema pravnom pravilu iz odredbe paragrafa 943. OGZ za valjanost ugovora o darovanju bez prave predaje tražio pisani oblik, a prema pravnom pravilu iz odredbe paragrafa 52. Zakona o javnim bilježnicima (notarima) iz 1930. da se za valjanost ugovora o darovanju bez prave predaje tražio oblik javnobilježničkog akta, s tim da je sudska praksa zauzela stav da oblik javnobilježničkog akta zamjenjuje oblik sudskog zapisnika,
- da u konkretnom slučaju pisani ugovor o darovanju sadrži tabularnu izjavu, pa je zadovoljen oblik za valjanost ugovora uz uvjet da je izvršena prava predaja, ali da u ovom slučaju pravu predaju zamjenjuje zemljišnoknjižni upis prava vlasništva na ime tuženice pa se nisu ostvarili razlozi za ništavost ugovora iz čl. 103. ZOO kako to zaključuje sud prvog stupnja i...

Osporavajući ovakvu primjenu materijalnoga prava, tužitelj je u reviziji postavio dva materijalno-pravna pitanja kojima problematizira pravna shvaćanja iz pobijane presude:

- ono prema kojem zemljišnoknjižni upis prava vlasništva obdarenika zamjenjuje pravu predaju darovane nekretnine i
- ono prema kojem se ne može pozivati na zakonsku obvezu sklapanja ugovora u obliku javnobilježničkoga akta za vrijeme prije uspostave javnobilježničke službe.

U odlukama na koje se tužitelj u reviziji pozvao, pa i u drugim odlukama ovoga revizijskog suda (na pr. Rev-x 175/14-2 od 24. rujna 2014., Rev-x 138/15-3 od 17. lipnja 2015. i Rev 2759/11-4 od 18. prosinca 2012.), donesenima u primjeni pravnog pravila iz paragrafa 943. OGZ, koji se primjenjuje na temelju Zakona o načinu primjene pravnih pravila donesenih prije 6. travnja 1941. (Narodne novine br. 73/91), zauzeto je pravno shvaćanje da ugovor o darovanju treba biti sačinjen u obliku sudskog zapisnika odnosno javnobilježničkog akta, a kad ugovor o darovanju nije sačinjen u tome obliku, da njegov nedostatak može nadomjestiti samo prava predaja stvari, a ne i uknjižba u zemljišne knjige. Različita sudska praksa, izražena u odlukama ovoga suda Rev 459/83 od 2. veljače 1984., Rev 412/88 od 28. rujna 1988., Rev 406/88 od 12. listopada 1988., Rev 880/1989. od 11. listopada 1989. i Rev 983/01 od 22. siječnja 2002. na koje se tuženica u postupku pozvala, iz ranijeg je razdoblja, dok je u odluci Ustavnog suda Republike Hrvatske U-III-409/2011

od 25. veljače 2015. upućena na odluke revizijskoga suda iz kojih proizlazi „stabilna praksa“ revizijskog suda prema kojoj provedba ugovora o darovanju u zemljišnim knjigama ne može nadomjestiti nedostatak propisanoga oblika, već to može samo prava predaja u posjed.

S obzirom na izloženo, proizlazi da pravna shvaćanja zauzeta u pobijanoj odluci nisu podudarna sa shvaćanjima revizijskoga suda pa su postavljena materijalno-pravna pitanja o kojima ovisi odluka u sporu važna za osiguranje jedinstvene primjene prava i ravnopravnosti svih u njegovoj primjeni.

3. ODNOS UGOVORA O KUPOPRODAJI I UGOVORA O DAROVANJU

Ugovor o kupoprodaji, kao nominantan ugovor (v. pogl. br. 1. ovoga članka), definiran je ZOO-om kao ugovor kojim se *prodavatelj obvezuje predati kupcu stvar u vlasništvo, a kupac se obvezuje platiti mu cijenu* (čl. 376.). Prodavatelj nekog prava obvezuje se pribaviti to pravo kupcu, a kad ostvarivanje njegova sadržaja zahtijeva posjed stvari, predati mu i stvar.

Ugovor o kupoprodaji je u odnosu na ostale nominantne ugovore uređen brojnim odredbama (čl. 376. – 473. ZOO-a), što govori o njegovoj složenosti i važnosti u pravnom prometu.

No, u našoj se aktualnoj praksi pojavljuju i slučajevi sklapanja ugovora o darovanju, a da bi se zapravo izbjeglo sklapanje, primjerice kupoprodajnog ugovora.

Riječ je zapravo o simuliranim ugovorima koji se u praksi često nazivaju i **fiktivnim ugovorima**.

Napominjemo da ZOO takve, odnosno takav ugovor naziva **prividan ugovor** propisujući da *prividan ugovor nema učinka među ugovornim stranama* (čl. 285.). Uz to utvrđuje (istom odredbom ZOO-a) da *ako prividan ugovor prikriva neki drugi ugovor, taj drugi vrijedi ako je udovoljeno pretpostavkama za njegovu pravnu valjanost te da se prividnost ugovora ne može isticati prema trećoj savjesnoj osobi*.

I u sudskoj praksi utvrđeni su fiktivni ugovori kojima se, primjerice, sklopljenim ugovorom o darovanju prikriva zapravo kupoprodaja.

Tako je **sudskom odlukom**⁷ utvrđeno da *u slučaju apsolutne simulacije ugovor se najčešće sklapa u svrhu zaobilaženja propisa, kao što su to u konkretnom slučaju porezni propisi. S obzirom na utvrđenje da je sporni darovni ugovor sklopljen isključivo u svrhu izbjegavanja plaćanja poreza na razvrgnuće suvlasničke zajednice, a ne u svrhu stjecanja vlasništva tuženice na predmetnom stanu, sudovi su osnovano zaključili da je riječ o prividnom ugovoru i sukladno tome pravilnom primjenom materijalnog prava zahtjev za utvrđenje njegove ništetnosti ocijenili osnovanim*.

Od znatnog broja odluka o predmetnoj simulaciji, navodimo i **sudsku odluku**⁸ kojom je utvrđeno da *prema odredbi članka 66. stavak 1. ZOO/91 prividan ugovor nema učinka među ugovornim stranama dok stavak 2. istog članka propisuje da ako prividan*

⁷ Odluka VsRH, br. Rev-1112/1.

⁸ Odluka Županijskog suda u Rijeci, br. Gž-3012/2017-2 od 10. travnja 2019. godine.

ugovor prikriva neki drugi ugovor taj drugi važi ako je udovoljeno uvjetima za njegovu pravnu valjanost.

Za razliku od apsolutne simulacije kod koje stranke sklapaju određeni ugovor iako zapravo ne žele sklopiti nikakav ugovor (članak 66. stavak 1. ZOO/91), kod relativne simulacije nema suglasja stranačke volje „samo“ za sklapanje prividnog (simuliranog) ugovora, ali postoji stranačka volja za sklapanje drugog, prikrivenog (disimuliranog) ugovora koji prikriva prividan simulirani ugovor (članak 66. stavak 2. ZOO-a). U takvom slučaju simulirani ugovor je ništetan jer ne odražava stvarnu ugovornu volju stranaka, dok je disimulirani ugovor, obzirom da ga stranke uistinu žele sklopiti, valjan ako je udovoljeno uvjetima za njegovu pravnu valjanost.

S obzirom na do sada utvrđeno činjenično stanje, ovome sudu je prihvatljiv pravni zaključak suda prvog stupnja da stranke prilikom potpisivanja Ugovora o darovanju nekretnine, bez obzira na naziv i sadržaj toga ugovora, nisu imale volju zaključiti ugovor o darovanju, koje se utvrđenje uostalom ne dovodi u pitanje žalbenim navodima protutuženice.

U daljnjoj prosudbi spornog pitanja da li bi se u ovom slučaju radilo o simulaciji prema kojoj Ugovor o darovanju nekretnine prikriva neki drugi valjani (disimulirani) ugovor, tada je na protutužitelju bio teret dokaza činjenica da je udovoljeno uvjetima za pravnu valjanost takvog drugog pravnog posla. U ovom postupku protutužitelj tvrdi da sporni Ugovor o darovanju predstavlja kupoprodajni ugovor temeljem kojeg su stranke ugovorile određenu kupoprodajnu cijenu koju je tužitelj isplatio protutuženici te da je isti ugovor protutužitelj konzumirao upisom prava vlasništva u zemljišnoj knjizi.

4. ODGOVORNOST DAROVATELJA ZA MATERIJALNE I PRAVNE NEDOSTATKE

Darovatelj ne odgovara za materijalne i pravne nedostatke dara, ali ako je namjerno prešutio nedostatak, obvezan je obdareniku nadoknaditi štetu koja mu je odatle nastala.

Napominjemo da materijalni nedostatak, primjerice, postoji ako dar nema svojstva za njezinu redovitu uporaba (npr. darovani stan je u ruševnom stanju, ili kućanski aparat uopće ne radi ili se zapalio pri uključanju u izvor električne energije i sl.). Pravni nedostatak bi, recimo, postojao ako bi darovani stan već bio opterećen hipotekom ili darovatelj uopće ne bi bio njegov vlasnik (nerijetki slučajevi u praksi falsificiranoga vlasničkog lista) i dr.

Pritom, nema odgovornosti za štetu ako je darovatelj bio u zabludi glede vlasništva stvari ili kad je obdarenik, znajući da je stvar tuđa, prihvatio darovanje, što znači da bi obdarenik trebao znati da stvar nije vlasništvo darovatelja.

5. RASKID UGOVORA O DAROVANJU I OPOZIV DAROVANJA

Nerijetki su slučajevi u praksi da zbog različitih okolnosti dođe do raskida ugovora o darovanju.

Primjerice, darovatelj može raskinuti ugovor ako obdarenik ne ispuni namet ni u naknadno ostavljenom primjerenom roku. Međutim, ta pravna mogućnost

postoji kada je između ugovornih stranaka ugovoren namet u korist darovatelja, koja pretpostavka u konkretnom slučaju nije ispunjena, budući da prijeporni ugovor ne sadržava uglavak o nametu.

U tom je kontekstu **sudskom odlukom**⁹ utvrđeno da su odredbe o ugovoru o darovanju sadržane u člancima 479. do 498. Zakona o obveznim odnosima («Narodne novine» broj 35/05, 41/08, 125/11, 78/15; dalje ZOO-a) pa je tako odredbom čl. 479. st. 1. ZOO-a propisano da ugovor o darovanju nastaje kad se darovatelj obveže prepustiti obdareniku bez protučinidbe stvar ili imovinsko pravo, a obdarenik to prihvati. **Kao jednu vrstu ugovora o darovanju, zakon propisuje i darovanje s nametom pa se tako uglavkom o nameću može obvezati obdarenika da u korist darovatelja, treće osobe, u javnom ili vlastitom interesu izvrši određenu radnju ili se od nje uzdrži (čl. 484. ZOO).** U nastavku su propisana pravila o ispunjenju nameta, o pravu obdarenika odbiti ispunjenje nameta, te o uvjetima pod kojima se obdarenik može osloboditi od obveze ispunjenja nameta.

Tužiteljica u tužbi i tijekom postupka činjenično tvrdi da je bila voljna sklopiti ugovor o darovanju s tuženikom, ali da je predmetom ugovora moglo biti samo prizemlje kuće u P. te da je u ugovoru trebao biti unesen uglavak o nametu prema kojemu je tuženik trebao brinuti o svojoj majci, kćerci tužiteljice L. J.

Dakle, tužiteljica se nije ni činjenično pozvala na razloge za opoziv darovanja, a to su razlozi koje sud prvog stupnja elaborira u pobijanoj presudi i u konačnici utvrđuje da nisu ostvareni i zbog toga odbija tužbeni zahtjev tužiteljice. Kako je uvodno navedeno, s obzirom na postavljeni tužbeni zahtjev radi raskida ugovora te s tim u svezi na činjenice koje je tužiteljica iznosila tijekom postupka, sud je pogrešno primijenio materijalno pravo kada se upustio u ocjenu postojanja razloga za opoziv darovanja, koji razlozi su propisani odredbama čl. 493. do 498. ZOO-a. To, međutim, u konačnici nije utjecalo na zakonitost pobijane presude jer je pravilnom primjenom materijalnog prava trebalo također odbiti tužbeni zahtjev tužiteljice. Glede pozivanja tužiteljice na mane volje, na zabludu prilikom sastava ugovora o darovanju, treba ukazati da je zabluda mana volje zbog koje je ugovor pobojan u smislu odredbe čl. 330. ZOO-a, a ugovorna strana u čijem je interesu pobojnost ustanovljena može zahtijevati da se ugovor poništi u skladu s odredbom čl. 331. ZOO-a. Tužiteljica tužbenim zahtjevom nije tražila poništaj ugovora o darovanju pa sve činjenice koje su utvrđivane u postupku te sve činjenice na koje se tužiteljica poziva u smislu postojanja mana volje ne mogu biti predmetom raspravljanja u situaciji kad takav tužbeni zahtjev nije postavljen.

Na kraju treba navesti da su razlozi raskida ugovora o darovanju propisani u čl. 485. ZOO-a pa tako darovatelj može raskinuti ugovor ako obdarenik ne ispuni namet ni u naknadno ostavljenom primjerenom roku. Međutim, ta pravna mogućnost postoji kada je između ugovornih stranaka ugovoren namet u korist darovatelja, koja pretpostavka u nazočnom slučaju nije ispunjena, budući da prijeporni ugovor ne sadrži

⁹ Odluka Županijskog suda u Rijeci, br. Gž-4408/2020-4, od 22. rujna 2021. godine.

uglavak o nametu, a tužiteljica tvrdi da je takav ugovor trebao biti sastavni dio ugovora te da je prevarena, odnosno da je bila u zabludi kada je potpisala ugovor koji ne sadrži njezinu volju. Kako je već navedeno te tvrdnje bi bile relevantne da je postavljen tužbeni zahtjev za poništaj ugovora, ali u okviru postavljenog zahtjeva, takve tvrdnje nisu relevantne.

Nadalje, glede mogućnosti raskida ugovora o darovanju ističemo jednu aktualnu i sudsku odluku,¹⁰ u skladu s kojom se **konačni zahtjev tužiteljice za raskid darovnog ugovora sklopljen sa tuženom 25. studenoga 2019. činjenično temelji na nezahvalnosti tužene** (čl. 494. Zakona o obveznim odnosima - "Narodne novine", br. 35/05, 41/08, 125/11, 78/15 i 29/18, dalje ZOO), uz obrazloženje da je darovala stan tuženoj očekujući da će se o njoj brinuti (s obzirom da je dobi od 86 godina i narušenog zdravlja, nepismena), što je bilo neredovito i nepotpuno.

Prema odredbi čl. 494. st. 2. ZOO gruba nezahvalnost podrazumijeva da je obdarenik učinio prema darovatelju ili nekom od članova njegove uže obitelji djelo kažnjivo po kaznenim propisima ili se teže ogriješio o zakonom utvrđene dužnosti prema darovatelju ili članu njegove uže obitelji.

U provedenom postupku nije utvrđena gruba nezahvalnost obdarene uz obrazloženje da tužena nije po zakonu obvezna uzdržavati tužiteljicu, niti je preuzela obvezu brinuti se o tužiteljici, s obzirom da odredba čl. 3. darovnog ugovora ne sadrži „nikakvu“ protučinidbu. U pravu je tužiteljica da sud nije vezan za pravnu osnovu tužbenog zahtjeva (čl. 186. st. 3. Zakona o parničnom postupku - "Narodne novine", br. 53/91, 91/92, 112/99, 88/01, 117/03, 88/05, 2/07, 84/08, 123/08, 57/11, 25/13, 28/13, 89/14 i 70/19, dalje ZPP), koji je ovlašten utvrditi samo one činjenice na kojima je temeljila svoj zahtjev (čl. 7. st. 1. ZPP). A oskudnim i paušalnim činjeničnim tvrdnjama nisu iznesene odlučne činjenice koje je trebalo utvrditi ili razjasniti, jer se uglavnom pozivala na nezahvalnost, postojanje koje nije utvrđeno. Stoga uopćeno pozivanje na dob tužiteljice (86 godina), bolest i nepismenost na čemu nije temeljila svoj zahtjev samo po sebi ne dovodi do povoljnije odluke. Neosnovano dalje smatra da je sud imao sve elemente (ne navodi koje) da prihvati tužbeni zahtjev i utvrdi postojanje nekoliko pravnih osnova, dovoljnih za raskid.

U vezi prigovora da nije postojala volja za darovanjem stana jer je bila uvjerena da sklapa ugovor o doživotnom uzdržavanju, upirući na odredbu čl. 247. ZOO (ugovor nije niti sklopljen jer se ugovorne strane nisu suglasile o bitnim sastojcima ugovora) odnosno da je postojao nespornost na pravnoj naravi ugovora ili bitnom sastojku (čl. 282. ZOO), u kojem slučaju ugovor ne nastaje, valja reći slijedeće. Ništetan ugovor (čl. 322. ZOO) se ne može raskinuti, kao niti ugovor koji nije sklopljen odnosno nije niti nastao, a razlozi za pobjojnost (prijevarena čl. 284. ZOO, bitna zabluda čl. 280. ZOO, ograničena poslovna sposobnost i dr.) se ne mogu isticati prigovorom u parnici. Osim toga pravo na poništaj prestaje istekom jedne godine od saznanja za razlog pobjojnosti (čl. 335. ZOO), kako naglašava i prvostupanjski sud.

Kad je riječ o opozivu, ZOO razlikuje:

- a) **opoziv zbog osiromašenja darovatelja**, u kojem slučaju darovatelj koji nakon ispunjenja ugovora o darovanju toliko osiromaši da više nema sredstava za svoje nužno uzdržavanje, a nema ni osobe koja ga je po zakonu dužna uzdržavati, može opozvati darovanje i od obdarenika zahtijevati povrat dara. Darovanje se može opozvati samo ako se dar ili njegova vrijednost još nalazi u imovini obdarenika te ako se i obdarenik ne nalazi u oskudici glede svog uzdržavanja i uzdržavanja osoba koje je po zakonu dužan uzdržavati. No, obdarenik nije dužan vratiti dar ako darovatelju osigura sredstva koja mu nedostaju za uzdržavanje u granicama opravdanih potreba. Darovatelj ne može opozvati darovanje i zahtijevati povrat dara ako se namjerno ili grubom nemarnošću doveo u oskudicu ili ako je od predaje dara proteklo 10 godina za nekretnine, odnosno 5 godina za pokretnine;
- b) **opoziv zbog nezahvalnosti**, kod kojega darovatelj može opozvati darovanje zbog grube nezahvalnosti obdarenika. Pod grubom nezahvalnošću ZOO podrazumijeva da je obdarenik učinio prema darovatelju ili nekom od članova njegove uže obitelji djelo kažnjivo po kaznenim propisima ili se teže ogriješio o zakonom utvrđene dužnosti prema darovatelju ili članu njegove uže obitelji (čl. 494.).

No, nasljednik darovatelja može opozvati darovanje samo ako je obdarenik namjerno usmrtio darovatelja ili ga je spriječio da opozove darovanje. Darovanje se ne može opozvati zbog grube nezahvalnosti koju je darovatelj oprostio obdareniku.

Bez obzira na to je li riječ o opozivu zbog osiromašenja darovatelja ili o opozivu zbog nezahvalnosti, vezano za **formu** opoziva napominjemo da se darovanje opoziva pisanom **izjavom** upućenom obdareniku, pri čemu **potpis** na izjavi mora ovjerovati javni bilježnik.

6. OGLEDNI PRIMJER UGOVORA O DAROVANJU POKRETNINE

Perica Perić iz Petrinje, Petrinjska ulica 1, OIB 67037015076
(dalje: Darovateljica)

i

Milica Milić iz Zagreba, Zagrebačka ulica 1, OIB 94034017065
(dalje: Obdarenica)

sklapaju 1. prosinca 2022. godine sljedeći

UGOVOR O DAROVANJU

Članak 1.

Darovateljica daruje Obdarenici namještaj, komodu – stil Alt Deutsch (proizvedenu u drugoj polovini 19. st.), tamno smeđe boje, dimenzija YXLU.

Članak 2.

Dar iz čl. 1. ovog Ugovora učinjen je bez naknade u korist Obdarenice.

Članak 3.

Darovateljica jamči Obdarenici da je dar iz čl. 1. ovog Ugovora njezino isključivo vlasništvo.

Članak 4.

Dar iz čl. 1. ovog Ugovora Obdarenica prihvaća sa zahvalnošću.

¹⁰ Odluka Županijskog suda u Zagrebu, Gž-2395/2021-2, od 5. listopada 2021. godine.

Članak 5.

Ugovorne strane ovog Ugovora sporazumno utvrđuju da se predaja stvari, dara iz čl. 1. ovog Ugovora, obavlja na dan sklapanja ovog Ugovora.

Članak 6.

Ugovorne strane sporazumno naznačuju vrijednost dara iz čl. 1. ovog Ugovora u svoti od 10.000,00 eura.

Članak 7.


Ugovorne strane će sve možebitne prijepore pokušati riješiti mirnim putem, a u slučaju nemogućnosti rješavanja prijepora na takav način, svi prijepori iz ovog Ugovora ili u vezi s ovim Ugovorom bit će riješeni pred stvarno nadležnim sudom u Petrinji.

Članak 8.

Ovaj je Ugovor sastavljen u 2 istovjetna primjerka, i to svaki za jednu ugovornu stranu.

Članak 9.

Ugovorne strane pročitale su ovaj Ugovor te ga u znak prihvata prava i obveza koje iz njega proistječu vlastoručno potpisuju.

Darovateljica:

Perica Perić

Obdarenica:

Milica Milić

Ovo je samo mogući ogledni primjer predmetnog ugovora, s time da treba pripaziti ako je dar, kao predmet darovanja **nekretnina**, da se u ugovoru o darovanju precizno odredi nekretnina, da se ugovori *clausula intabulandi*, da takav ugovor bude ovjeren od strane javnog bilježnika i dr.

7. ZAKLJUČAK

Kod ugovora o darovanju, kojim se darovatelj obvezuje dati dar obdareniku, a obdarenik se obvezuje to prihvatiti i koji je predmet razmatranja u ovome članku, u aktualnoj praksi, između ostaloga, nužno je paziti na to da taj ugovor bude sklopljen u pisanom obliku (možebitno još uz dodatnu javnobilježničku formu) kad je to zakonom propisno i da se njime ne prikriva (fingira) neki drugi ugovor, primjerice ugovor o kupoprodaji. Konkretno, osim samog predmeta dara (primjerice sata, automobila, stana i dr.) darovanjem se smatraju također oprost duga i isplata duga uz dužnikovu suglasnost. No, darovanjem se ne smatraju odricanje od nasljedstva, odricanje od prava prije nego je stečeno ili prava koje je sporno, ispunjenje neke moralne obveze i prenošenje na drugoga stvari ili prava s namjerom da ga se obveže na protučinidbu.



GOSPODARSKA STATISTIKA

Mr. sc. Ivan KELEBUH, dipl. oec.

UDK 658.310.8/685.63

Utjecaj viših cijena na inflaciju u listopadu 2022. godine u Hrvatskoj (12,7 %), zemljama EU-a (11,5 %) i europodručju (10,6 %)

1. PREGLED KRETANJA

Gospodarstvo EU-27 i europodručja naglo je usporilo u trećem tromjesečju ove godine u okruženju visokih cijena energije, hrane i podignutih troškova zaduživanja.

Tako je sezonski prilagođeni bruto domaći proizvod (BDP) u EU-u i europodručju porastao u trećem tromjesečju za 0,2 % u odnosu na prethodna tri mjeseca, dok je u drugom tromjesečju porastao za 0,7 % u EU-u i za 0,8 % u europodručju.

Prema posljednjim ekonomskim prognozama Europske komisije, rat u Ukrajini i dalje ima ekonomske odjeke koji sežu daleko izvan nje. Nagli rast inflacije pod pritiskom cijena energenata, hrane i drugih roba pogađa globalno gospodarstvo koje se još uvijek bori s gospodarskim posljedicama pandemijske krize.

U prvom kvartalu 2023. godine očekuje se nastavak kontrakcije gospodarske aktivnosti. Stoga se očekuje da će EU i europodručje te većina država članica doživjeti tehničku recesiju ove zime. Za 2023. godinu u cjelini, ova prognoza predviđa rast realnog BDP-a i

u zemljama EU-a i u europodručju od 0,3 % – znatno ispod prije očekivanih 1,5 % i 1,4 %.

Predviđa se da će prosječna inflacija ostati visoka, na 7,0 % u EU-u i 6,1 % u europodručju.

Veći ulazni troškovi i troškovi rada, zajedno s rastućim troškovima posuđivanja, opteretit će kapacitete financiranja poduzeća, dok će smanjenje potražnje vjerojatno ublažiti pritisak na korištenje kapitala, u odnosu na relativno visoke stope zabilježene u posljednjim kvartalima. Ta nepovoljna kretanja djelomično su ublažena kontinuiranom provedbom Instrumenta za oporavak i otpornost. Općenito, predviđa se da će ukupna ulaganja u EU znatno usporiti s godišnjeg rasta od 3,0 % u 2022. godini na 0,5 % u 2023. godini. Budući da je kratkotrajna i nije pretjerano duboka, ne očekuje se da će gospodarska recesija rezultirati velikim razaranjem kapitala. Dodatna pretpostavka za ovu prognozu je da će porast stečajeva ostati općenito ograničen i specifičan za sektor, što će bankarskom sektoru omogućiti da apsorbira potencijalna povećanja loših kredita bez pretjeranog ograničavanja pristupa kreditima.

Ta pretpostavka postavlja temelje za oporavak ulaganja u 2024. godini za 2,3 %.

2. STOPA INFLACIJE U LISTOPADU 2022. GODINE

Stopa inflacije u listopadu 2022. godine u Hrvatskoj je 12,7 %, na razini zemalja EU-27 11,5 % i u zemljama europodručja 10,6 %.

U listopadu 2022. godine sve zemlje članice EU-a bilježe inflaciju od 7,1 % (Francuska) do 22,5 % (Estonija), dok osamnaest zemalja ima dvoznamenkastu inflaciju. Povećanju potrošačkih cijena u listopadu 2022. godine u zemljama europodručja najviše su pridonijele više cijene energije (+41,5 %), hrane (+13,1 %) i usluga za 4,3 % u odnosu na listopad 2021. godine. Ako isključimo energiju i hranu iz ukupnih potrošačkih cijena na razini zemalja europodručja, inflacija u listopadu ove godine umjesto 10,6 % iznosi 6,4 %.

HARMONIZIRANI INDEKS POTROŠAČKIH CIJENA EUROPSKE UNIJE U LISTOPADU 2021. I 2022. GODINE – STOPE PROMJENE U %

Rang X. 2022.	Zemlje	Stopa inflacije		Rang X. 2022.	Zemlje	Stopa inflacije	
		X. 2021.	X. 2022.			X. 2021.	X. 2022.
	EA-19	4,1	10,6	14	Njemačka	4,8	11,8
	EU-27	4,4	11,5	15	Austrija	3,8	11,5
1	Estonija	6,8	22,5	16	Danska	3,2	11,4
2	Litva	8,2	22,1	17	Portugal	1,8	10,6
3	Mađarska	6,6	21,9	18	Slovenija	3,5	10,3
4	Latvija	6,0	21,7	19	Švedska	3,3	9,8
5	Nizozemska	3,7	16,8	20	Grčka	2,8	9,5
6	Poljska	6,4	16,4	21	Irska	5,1	9,4
7	Češka	4,8	15,5	22	Luksemburg	5,3	8,8
8	Bugarska	5,8	14,8	23	Cipar	4,4	8,6
9	Slovačka	4,4	14,5	24	Finska	2,8	8,4
10	Rumunjska	6,5	13,5	25	Malta	1,4	7,4
11	Belgija	5,4	13,1	26	Španjolska	5,4	7,3
12	Hrvatska	3,9	12,7	27	Francuska	9,2	7,1
13	Italija	3,2	12,6				

Izvor: Eurostat

3. RAST CIJENA POLJOPRIVREDNIH PROIZVODA U TREĆEM TROMJESEČJU 2022. GODINE

Prosječne proizvođačke cijene poljoprivrednih proizvoda u Hrvatskoj u 2022. godini kontinuirano bilježe dvoznamenkasti rast.

CIJENE POLJOPRIVREDNIH PROIZVODA HRVATSKE U TREĆEM TROMJESEČJU 2022. GODINE – STOPE PROMJENA u %

Opis	VII. – IX. 2022. VII. – IX. 2021.
Ukupno	27,5
Ukupno bez voća i povrća	30,3
Biljni proizvodi	29,4
Biljni proizvodi bez voća i povrća	34,1
Žitarice	67,6
Industrijsko bilje	12,9
Krmno bilje	-1,7
Povrće, cvijeće i sadnice	16,4
Povrće	16,5

Opis	VII. – IX. 2022. VII. – IX. 2021.
Cvijeće i sadnice	13,2
Krumpir (uključujući sjemenski)	24,0
Voće	5,2
Vino	8,9
Maslinovo ulje	12,9
Živa stoka, perad i stočni proizvodi	23,0
Živa stoka i perad	18,8
Goveda	11,8
Svinje	35,6
Konji	13,0
Ovce i koze	12,3
Perad	17,3
Ostale životinje	24,6
Stočni proizvodi	30,1
Mlijeko - ukupno (kravlje, ovčje i kozje)	28,1
Jaja, konzumna	56,2
Ostali stočni proizvodi ¹⁾	6,4

¹⁾ Indeks se odnosi na cijene meda i sirove kože (osim janjeće).
Izvor: DZS

4. INDUSTRIJSKA PROIZVODNJA RH I EU-a U SRPNJU 2022. GODINE

Industrijska proizvodnja u Hrvatskoj na mjesečnoj i na godišnjoj razini bilježi rast. U rujnu 2022. godine u odnosu na kolovoz veća je za 0,4 % i u odnosu na rujnu 2021. godine za 2,2 %. Tako je u prvih devet mjeseci 2022. godine industrijska proizvodnja veća za 2,6 % u odnosu na isto razdoblje 2021. godine. Tome povećanju industrijske proizvodnje najviše su pridonijele preradačka industrija sa svojim udjelom od 85,0 % i povećanjem proizvodnje za 2,2 % te Opskrba električnom energijom, plinom, parom i klimatizacijom za 6,2 %. Prema strukturi industrijske proizvodnje najveći rast imaju kapitalni proizvodi (+13,4 %), trajni proizvodi za široku potrošnju (+1,2 %), energija (+3,3 %) i netrajni proizvodi za široku potrošnju (0,6 %).

Nakon rasta industrijske proizvodnje u kolovozu 2022. godine, nastavlja se rast i u rujnu ove godine u zemljama Europske unije za 5,7 % i u zemljama europodručja za 4,9 % u odnosu na rujnu 2021. godine. Od ukupno 27 zemalja EU-a, 21 zemlja bilježi rast, 6 zemalja ima pad industrijske proizvodnje. Na rast industrijske proizvodnje u zemljama EU-a najviše je utjecao rast proizvodnje u Danskoj (+19,0 %), potom u Mađarskoj (+11,7 %), Bugarskoj (+11,0 %), Poljskoj (+10,0 %), Austriji (+6,9 %), Njemačkoj (+3,6 %) i Hrvatskoj (+2,2 %). Istodobno pad industrijske proizvodnje imaju: Estonija (-2,5 %), Slovačka (-1,9 %) i Grčka (-1,0 %).

5. CIJENE PROIZVOĐAČA INDUSTRIJE

Proizvodne cijene industrije u Hrvatskoj i u zemljama EU-a na domaćem tržištu od srpnja 2021. godine kontinuirano bilježe dvoznamenkasti rast te su u rujnu 2022. godine povećane u Hrvatskoj za 30,2 % u odnosu na rujnu 2021. godine.

PRAVO I POREZI

ČASOPIS ZA PRAVNO-POREZNU, TRGOVAČKU I UPRAVNU PRAKSU

GOSPODARSKA STATISTIKA

PROIZVODNE CIJENE INDUSTRIJE U HRVATSKOJ I ZEMLJAMA EU-a – STOPE PROMJENA U RUJNU 2022. GODINE

u %

Opis	VIII. 2022. VIII. 2021.	IX. 2022. IX. 2021.
Ukupno industrija Hrvatske	30,5	30,2
Energija.	84,0	81,5
Ukupno industrija isključujući energiju	11,0	11,5
Rudarstvo i vađenje	121,3	135,8
Prerađivačka industrija	16,3	16,6
Proizvodnja kokska i rafiniranih naftnih proizvoda	73,6	73,0
Proizvodnja prehrambenih proizvoda	14,6	16,8
Zemlje EU-a, ukupno industrija	43,0	41,4
Energija EU-a	115,4	105,0
Ukupno industrija EU-a isključujući energiju	15,1	15,0
Zemlje EU-a koje biježe najviši i najniži rast cijena ind. proizvoda		
Irska	97,4	30,0
Danska	61,0	48,2
Belgija	47,8	49,5
Rumunjska	70,9	62,9
Nizozemska	43,0	37,1
Mađarska	67,7	67,5
Finska	27,3	24,7
Italija	50,5	53,0
Hrvatska	30,5	30,2
Njemačka	46,9	46,2
Austrija	30,4	31,9
Češka	25,2	25,8
Slovenija	25,4	25,7

Izvor: DZS i Eurostat

6. GRAĐEVINARSTVO RH I EU-a

I u kolovozu 2022. godine građevinska aktivnost u Hrvatskoj bilježi rast od 4,1 %, pri čemu na zgradama od 7,2 %, a na ostalim građevinama bilježi pad za 0,3 % u odnosu na kolovoz 2021. godine.

Prema raspoloživim podacima, na razini zemalja EU-a građevinska aktivnost u kolovozu 2022. godine veća je za 2,3 % i u zemljama europodručja za 2,0 % u odnosu na kolovoz 2021. godine. Rast građevinske aktivnosti u kolovozu 2022. godine u odnosu na kolovoz 2021. godine zabilježile su: Slovenija (+31,8 %), Rumunjska (+14,4 %), Austrija (+11,3 %) Danska (+4,5 %), Švedska (+4,1 %) i Hrvatska (+1,6 %). Istodobno, pad građevinske aktivnosti imaju: Španjolska (-5,6 %), Njemačka (-1,2 %) i Mađarska (-0,5 %).

STOPA PROMJENA I OBUJMA GRAĐEVINSKIH RADOVA HRVATSKE (izvorni podatci)

u %

Opis	I. - XII. 2021. I. - XII. 2020.	VIII. 2022. VIII. 2021.	I. - VIII. 2022. I. - VIII. 2021.
Ukupno	9,4	4,1	3,9
Zgrade	10,0	7,2	5,1
Ostale građevine	8,5	-0,3	2,1

Izvor: DZS

7. VANJSKOTRGOVINSKA RAZMJENA HRVATSKE

Trend rasta robnog izvoza i uvoza Hrvatske nastavlja se i u kolovozu ove godine. Vrijednost izvoza u kolovozu ove godine veća je za 45,0 % i uvoza za 72,0 % nego u kolovozu 2021. godine. Tako je u prvih osam

mjeseci 2022. godine ukupan izvoz Hrvatske iznosio 15,2 milijarde eura i veći je za 3,6 milijarda eura ili 31,5 % u odnosu na isto razdoblje 2021. godine. U istom razdoblju ukupan uvoz iznosio je 27,1 milijardu eura, što je porast od 9,2 milijarde eura, odnosno 51,3 % više nego u istom razdoblju 2021. godine.

Vanjskotrgovinski deficit Hrvatske od siječnja do kolovoza 2022. godine iznosio je 11,9 milijarda eura, što je za 87,0 % više nego u istom razdoblju 2021. godine.

Pokrivenost uvoza izvozom iznosila je 55,0 %, dok je u istom razdoblju 2021. godine iznosila 64,3 %.

Najveći vanjskotrgovinski partneri iz EU-a u 2022. godine bile su Italija – porast izvoza od 28,5 %, Njemačka – porast izvoza od 23,4 %, Slovenija – porast izvoza od 48,3 % te Mađarska – porast izvoza od 68,7 %.

Najveći suficit u prvih osam mjeseci 2022. godine ostvaren je s Bosnom i Hercegovinom (616 mil. eura), Crnom Gorom (198 mil. eura), Kosovom (80. mil. eura) i Albanijom (43 mil. eura). Istodobno, najveći vanjskotrgovački deficit ostvaren je sa SAD-om (-1 719 mil. eura), Njemačkom (-1 541 mil. eura), Italijom (-1 650 mil. eura), Slovenijom (-1 188 mil. eura), Kinom (-827 mil. eura) i Poljskom (601 mil. eura).

IZVOZ I UVOZ PO SEKTORIMA SMTK

u tis. eura

Opis	Izvoz			Uvoz		
	I. – VIII. 2021.	I. – VIII. 2022.	Indeksi I. – VIII. 2022. I. – VIII. 2021.	I. – VIII. 2021.	I. – VIII. 2022.	Indeksi I. – VIII. 2022. I. – VIII. 2021.
0 Ukupno	11 531 698	15 167 608	131,5	17 934 462	27 142 865	151,3
0 Hrana i žive životinje	1 292 446	1 702 109	131,7	1 934 539	2 503 224	129,4
1 Pića i duhan	218 423	266 239	121,9	293 096	380 432	129,8
2 Sirove materije, osim goriva	878 445	1 179 965	134,3	398 920	565 568	141,8
3 Mineralna goriva i maziva	1 267 273	2 670 340	210,7	2 213 976	6 802 973	307,3
4 Životinjska i biljna ulja i masti	65 058	106 172	163,2	91 976	156 134	169,8
5 Kemijski proizvodi	1 490 032	1 688 695	113,3	2 832 898	3 423 621	120,9
6 Proizvodi svrstani prema materijalu	2 037 586	2 579 268	126,6	3 298 788	4 469 526	135,5
7 Strojevi i prijevozna sredstva	2 689 578	3 034 012	112,8	4 455 780	5 712 346	128,2
8 Razni gotovi proizvodi	1 531 208	1 803 741	117,8	2 383 952	2 939 187	123,3
9 Proizvodi i transakcije, d. n.	52 167	97 611	187,1	28 539	188 300	659,8
Neraspoređeno	9 484	39 457	416,1	1 996	1 554	77,8

Izvor: DZS

IZVOZ I UVOZ PREMA EKONOMSKIM GRUPACIJAMA ZEMALJA

u tis. eura

Zemlje	Izvoz			Uvoz		
	I. – VIII. 2021.	I. – VIII. 2022.	Indeksi I. – VIII. 2022. I. – VIII. 2021.	I. – VIII. 2021.	I. – VIII. 2022.	Indeksi I. – VIII. 2022. I. – VIII. 2021.
Ukupno	11 531 698	15 167 608	131,5	17 934 462	27 142 865	151,3
Države članice EU-a ¹⁾	7 811 335	10 479 533	134,2	13 799 664	19 060 942	138,1
Austrija	675 665	843 514	124,8	1 163 713	1 427 976	122,7
Belgija	159 953	169 297	105,8	367 069	439 404	119,7
Bugarska	71 796	85 579	119,2	221 303	285 672	129,1
Čipar	8 415	45 947	546,0	6 048	8 232	136,1

8. TURIZAM

U rujnu 2022. godine noćenja turista viša su za 9,2 % nego u rujnu 2021. i za 7,4 % viša nego u rujnu 2019. godine.

U prvih devet mjeseci 2022. godine u komercijalnim smještajnim objektima turisti su ostvarili 16,2 milijuna dolazaka i 85,7 milijuna noćenja, što je porast dolazaka za 38,9 % i porast noćenja turista za 28,1 % u odnosu na isto razdoblje 2021. godine. Najviše noćenja turista ostvareno je u sobama, apartmanima i kućama za odmor, što je 50,9 % od ukupno ostvarenih noćenja u komercijalnom smještaju.

Pri tome su domaći turisti ostvarili 2,0 milijuna dolazaka i 6,8 milijuna noćenja, što je za 14,2 % više dolazaka i za 4,5 % više noćenja turista u odnosu na prvih devet mjeseci 2021. godine. U odnosu na prvih devet mjeseci 2019. godine ostvaren je porast dolazaka i noćenja domaćih turista, i to za 12,0 % više dolazaka i za 10,1 % više noćenja turista.

Najviše noćenja strani turisti ostvarili su u Istarskoj županiji, i to 25,8 milijuna, što je 32,7 % od ukupno ostvarenih noćenja stranih turista potom u Splitsko-dalmatinskoj (15,2 milijuna noćenja) te u Primorsko-goranskoj županiji (13,5 milijuna noćenja). U odnosu na prvih devet mjeseci 2021. strani turisti ostvarili su porast noćenja u svim županijama.

DOLASCI I NOĆENJA TURISTA

Zemlje	Izvoz			Uvoz		
	I. – VIII. 2021.	I. – VIII. 2022.	Indeksi I. – VIII. 2022. I. – VIII. 2021.	I. – VIII. 2021.	I. – VIII. 2022.	Indeksi I. – VIII. 2022. I. – VIII. 2021.
Češka	176 319	227 615	129,1	416 382	510 376	122,6
Danska	54 404	81 005	148,9	100 528	139 722	139,0
Estonija	8 450	11 724	138,7	5 126	11 150	217,5
Finska	24 764	31 279	126,3	26 036	41 004	157,5
Francuska	322 336	371 881	115,4	464 322	594 373	128,0
Grčka	65 616	98 566	150,2	173 845	239 099	137,5
Irska	29 518	43 655	147,9	66 139	66 764	100,9
Italija	1 487 085	1 910 371	128,5	2 180 047	3 559 739	163,3
Letonija	21 161	16 805	79,4	9 304	12 366	132,9
Litva	37 398	50 241	134,3	31 866	51 760	162,4
Luksemburg	7 245	12 039	166,2	9 374	10 533	112,4
Mađarska	915 590	1 544 309	168,7	1 376 523	2 040 996	148,3
Malta	34 303	32 963	96,1	5 823	11 816	202,9
Nizozemska	179 420	195 674	109,1	680 273	893 222	131,3
Njemačka	1 448 469	1 787 667	123,4	2 692 924	3 328 551	123,6
Poljska	226 822	324 665	143,1	750 576	926 325	123,4
Portugal	35 870	52 420	146,1	25 391	38 017	149,7
Rumunjska	219 334	229 070	104,4	185 749	297 612	160,2
Sjeverna Irska	908	2 307	254,0	3 880	4 240	109,3
Slovačka	111 544	152 693	136,9	393 482	547 438	139,1
Slovenija	1 227 437	1 746 986	142,3	1 962 552	2 934 438	149,5
Španjolska	172 956	262 940	152,0	375 886	481 317	128,0
Švedska	86 534	142 632	164,8	104 442	158 693	151,9
Neraspoređeno	2 023	5 688	281,2	1 062	108	10,1
Zemlje EFTA-e	221 898	249 805	112,6	124 988	147 653	118,1
Norveška	51 278	53 775	104,9	8 441	16 021	189,8
Švicarska	156 880	177 258	113,0	116 465	131 491	112,9
Zemlje CEFTA-e	1 839 074	2 800 487	152,3	1 177 101	1 961 747	166,7
Albanija	54 621	74 789	136,9	12 371	32 182	260,1
Bosna i Hercegovina	971 299	1 561 899	160,8	620 943	945 852	152,3
Crna Gora	141 917	203 298	143,3	3 606	5 377	149,1
Kosovo	71 628	87 689	122,4	3 940	8 047	204,2
Moldavija	1 589	3 728	234,6	1 173	3 277	279,3
Sjeverna Makedonija	90 253	103 761	115,0	62 320	82 125	131,8
Srbija	507 766	765 324	150,7	472 749	884 888	187,2
Zemlje OPEC-a	101 179	124 132	122,7	152 834	64 691	42,3
Alžir	3 038	3 609	118,8	9 757	16 013	164,1
Iran, Islamska Republika	2 344	3 769	160,8	3 010	4 729	157,1
Libija	7 569	7 596	100,4	8 631	2 390	27,7
Nigerija	922	892	96,7	124 879	15 089	12,1
Saudijska Arabija	36 122	48 325	133,8	3 587	11 023	307,3
Ujedinjeni Arapski Emirati	43 533	46 876	107,7	2 576	14 685	570,1
Ostale europske zemlje	505 086	591 159	117,0	687 993	955 455	138,9
Rusija	111 634	99 205	88,9	303 038	400 921	132,3
Turska	182 818	232 376	127,1	275 552	426 254	154,7
Ujedinjena Kraljevina ³⁾	136 325	147 082	107,9	76 631	79 573	103,8
Ukrajina	35 273	56 812	161,1	24 084	45 579	189,3
Ostale zemlje	29 469	46 522	157,9	271	611	225,7
Ostale azijske zemlje	252 134	318 815	126,4	1 555 856	2 448 965	157,4
Azerbajdžan	684	6 898	2)	534 859	1 044 153	195,2
Indija	18 943	12 412	65,5	72 515	119 513	164,8
Indonezija	5 023	5 984	119,1	18 901	37 246	197,1
Izrael	24 064	75 570	314,0	11 711	33 535	286,4
Japan	35 839	41 009	114,4	22 664	30 735	135,6
Kina	56 512	62 429	110,5	647 557	888 899	137,3
Koreja, Republika	7 917	6 230	78,7	43 025	71 563	166,3
Tajvan, Kina	9 764	9 226	94,5	19 291	22 467	116,5
Vijetnam	16 958	21 000	123,8	20 186	38 219	189,3
Ostale zemlje	17 877	22 274	124,6	12 664	27 349	216,0
Ostale afričke zemlje	101 595	157 090	154,6	62 249	173 752	279,1
Egipat	56 174	65 315	116,3	36 655	138 660	378,3
Etiopija	3 844	929	24,2	5 706	6 060	106,2
Južnoafrička Republika	11 224	9 395	83,7	6 428	11 085	172,5
Ostale američke zemlje	485 979	414 700	85,3	314 267	2 155 377	685,8
SAD	420 498	349 110	83,0	257 409	2 068 120	803,4

Izvor: DZS

Opis	Dolasci				Noćenja			
	IX. 2022.	I. – IX. 2022.	Indeksi IX. 2022. IX. 2021.	Indeksi I. – IX. 2022. I. – IX. 2021.	IX. 2022.	I. – IX. 2022.	Indeksi IX. 2022. IX. 2021.	Indeksi I. – IX. 2022. I. – IX. 2021.
Ukupno	2 073 422	16 229 346	117,8	138,9	11 132 132	85 671 366	109,2	128,1
Domaći turisti	206 019	1 975 437	105,8	114,2	600 884	6 807 382	102,5	104,5
Strani turisti	1 867 403	14 253 909	119,3	143,2	10 531 248	78 863 984	109,6	130,6

Izvor: DZS

U prvih devet mjeseci 2022. godine, u odnosu na isto razdoblje 2021. godine, dvoznamenkasti rast broja dolazaka i noćenja turista odrazio se i na sve turističke destinacije, odnosno gradove, općine i mjesta. U tom razdoblju najviše turističkih noćenja ostvareno je u Rovinju (3,93 milijuna noćenja, više za 21,0 %), tj. više nego u prvih devet mjeseci 2021. godine, potom Dubrovniku (3,08 milijuna noćenja, više za 89,0 %), Poreču (3,07 milijuna noćenja, više za 32,0 %), Medulinu (2,69 milijuna noćenja, više za 28,0 %), Umagu (2,53 milijuna noćenja, više za 37,0 %).

BROJ NOĆENJA DOMAĆIH I STRANIH TURISTA PO GRADOVIMA ZA DEVET MJESECI U 2021. I 2022. GODINI

Gradovi	I. – IX. 2021.	I. – IX. 2022.	Indeksi I. – IX. 2022. I. – IX. 2021.
Rovinj	3 237 294	3 926 596	121
Dubrovnik	1 629 461	3 080 690	189
Poreč	2 318 798	3 071 816	132
Medulin	2 102 209	2 693 017	128
Umag	1 842 090	2 532 125	137
Split	1 522 949	2 351 079	154

Gradovi	I. – IX. 2021.	I. – IX. 2022.	Indeksi I. – IX. 2022. I. – IX. 2021.
Funtana	1 519 771	1 913 253	126
Mali Lošinj	1 602 550	1 887 076	118
Tar-Vabriga	1 474 161	1 867 037	127
Pula	1 387 597	1 840 259	133
Novalja	1 445 959	1 811 681	125
Zadar	1 373 656	1 796 281	131
Crikvenica	1 388 295	1 756 881	127
Vrsar	1 340 585	1 633 663	122
Grad Zagreb	931 211	1 628 313	175
Makarska	1 111 640	1 497 222	135
Šibenik	1 108 199	1 331 532	120
Krk	1 068 788	1 321 866	124
Rab	1 072 258	1 231 966	115
Novigrad	882 120	1 118 116	127
Opatija	763 783	1 110 295	145
Vodice	866 614	1 108 802	128
Baška	821 758	993 858	121
Cres	772 528	912 891	118
Biograd na Moru	724 543	907 798	125
Vir	591 916	684 217	116
Malinska	542 236	655 024	121
Hvar	477 775	626 049	131
Primošten	532 370	602 636	113
Brela	506 431	560 527	111
Rijeka	265 784	439 458	165
Korčula	286 738	382 571	133
Vis	145 217	157 361	108

Izvor: DZS

9. TRGOVINA NA MALO RH I EU-a

U rujnu 2022. godine u Hrvatskoj je realni promet od trgovine na malo veći za 0,4 %, a nominalno je veći za 16,2 % u odnosu na rujnu 2021. godine.

U prvih devet mjeseci 2022. godine promet u trgovini na malo realno je veći za 2,5 % i nominalno za 15,9 % u odnosu na isto razdoblje 2021. godine. Prema izvornim podacima, u prvih devet mjeseci 2022. godine nominalni promet u svim trgovačkim strukama je porastao, osim internetske prodaje. Najveći porast ostvaren je u strukama Motorna goriva i mazi-va (+30,8 %), Tekstil, odjeća, obuća i kožni proizvodi (+17,4 %), Ljekarne, medicinski i ortopedski proizvodi (+10,6 %) te Ostala trgovina na malo izvan prodavaonica za 18,7 %.

Pad realnog prometa u trgovini na malo nastavlja se i u rujnu, na razini zemalja EU-a (-0,3 %) i zemalja europodručja za 0,6 % u odnosu na rujnu 2021. godine. Rast prometa u trgovini na malo u rujnu 2022. godine bilježi 13 zemalja EU-a, a 14 zemalja ima realni pad prometa. Rast prometa imale su: Slovenija (+23,9 %), Poljska (+8,4 %), Mađarska (+3,1 %) i Rumunjska (+2,4 %). Istodobno, pad prometa imaju: Danska (-6,3 %), Irska (-6,2 %), Estonija (-5,9 %), Švedska (-4,1 %), Italija (-2,4 %), Hrvatska (-2,3 %) i Njemačka (-1,0 %).

10. PROSJEČNE MJESEČNE NETO I BRUTO-PLAĆE ZAPOSLENIH U HRVATSKOJ U RUJNU 2022. GODINE

Za razdoblje od siječnja do kolovoza 2022. godine prosječna mjesečna isplaćena neto-plaća po zaposlenome u pravnim osobama iznosila je 7.583 kune, što je u odnosu na isto razdoblje 2021. godine nominalno više za 7,0 %, a realno niže za 2,3 %.

Medijalna neto-plaća za kolovoz 2022. godine iznosila je 6.594 kune, dok je medijalna bruto-plaća iznosila 8.721 kunu.

PROSJEČNA MJESEČNA NETO I BRUTO-PLAĆA U HRVATSKOJ ZA RUJAN 2022. GODINE

Opis	IX. 2022.	I. – IX. 2022.	Indeksi		
			IX. 2022. VIII. 2022.	IX. 2022. IX. 2021.	I. – IX. 2022. I. – IX. 2021.
Neto-plaća					
Prosječna mjesečna isplaćena neto-plaća po zaposlenome, kune	7.623	7.588	99,3	107,2	107,1
Realna neto-plaća po zaposlenome			97,8	95,0	97,5
Bruto-plaća					
Prosječna mjesečna bruto-plaća po zaposlenome, kune	10.325	10.304	98,7	108,1	108,0
Realna bruto-plaća po zaposlenome			97,2	95,8	98,3
Neto-plaća po satu					
Prosječna mjesečna isplaćena neto-plaća po satu, kune	42,79	43,12	103,7	107,1	106,8
Realna neto-plaća po satu			102,2	94,9	97,2
Bruto-plaća po satu					
Prosječna mjesečna bruto-plaća po satu, kune	57,97	58,55	103,1	108,0	107,8
Realna bruto-plaća po satu			101,6	95,7	98,1

Izvor: DZS

PROSJEČNA MJESEČNA NETO I BRUTO-PLAĆA HRVATSKE ZA TROMJESEČJA 2022. GODINE

Opis	I. – III. 2022.	IV. – VI. 2022.	VII. – IX. 2022.	Indeksi			
				IV. – VI. 2022. I. – III. 2022.	IV. – VI. 2022. IV. – VI. 2021.	VII. – IX. 2022. IV. – VI. 2022.	VII. – IX. 2022. VII. – IX. 2021.
Neto-plaća							
Prosječna mjesečna isplaćena neto-plaća po zaposlenome, kune	7 481	7 650	7 626	102,3	107,4	99,7	107,5
Realna neto-plaća po zaposlenome				96,7	96,9	97,6	95,6
Bruto-plaća							
Prosječna mjesečna bruto-plaća po zaposlenome, kune	10 143	10 394	10 366	102,5	108,4	99,7	108,6
Realna bruto-plaća po zaposlenome				96,9	97,8	97,6	96,5

Izvor: DZS

Za narudžbe naših izdanja ili dokupa minuta za savjete, pisana mišljenja i dr., molimo javiti se na broj (01)/4699-760; mob. 099/4699-760 ili e-poštu: rrif@rrif.hr

PROSJEČNA MJESEČNA ISPLAĆENA NETO-PLAĆA
HRVATSKE PO ZAPOSLENOME U PRAVNIM
OSOBAMA PREMA NKD-u 2007. GODINE

Djelatnosti	Ø I. - IX. 2021.	Ø I. - IX. 2022.	Indeksi Ø I. - IX. 2022. Ø I. - IX. 2021.
Ukupno	7,088	7,588	107.1
A Poljoprivreda, šumarstvo i ribarstvo	6,028	6,588	109.3
01 Biljna i stočarska proizvodnja, lovstvo i uslužne djelatnosti povezane s njima	5,638	6,188	109.8
02 Šumarstvo i sječa drva	6,555	7,200	109.8
03 Ribarstvo	6,249	6,504	104.1
B Rudarstvo i vađenje	8,219	8,966	109.1
06 Vađenje sirove nafte i prirodnog plina	11,424	12,881	112.8
08 Ostalo rudarstvo i vađenje	7,019	7,353	104.8
09 Pomoćne uslužne djelatnosti u rudarstvu	8,576	9,860	115.0
C Prerađivačka industrija	6,519	7,054	108.2
10 Proizvodnja prehrambenih proizvoda	5,979	6,470	108.2
11 Proizvodnja pića	7,883	8,996	114.1
12 Proizvodnja duhanskih proizvoda	9,883	10,287	104.1
13 Proizvodnja tekstila	5,267	5,794	110.0
14 Proizvodnja odjeće	4,389	4,944	112.6
15 Proizvodnja kože i srodnih proizvoda	4,756	5,225	109.9
16 Prerada drva i proizvoda od drva i pluta, osim namještaja; proizvodnja proizvoda od slame i pletarskih materijala	5,262	5,771	109.7
17 Proizvodnja papira i proizvoda od papira	6,505	7,037	108.2
18 Tiskanje i umnožavanje snimljenih zapisa	6,497	6,989	107.6
19 Proizvodnja kokska i rafiniranih naftnih proizvoda	11,444	12,797	111.8
20 Proizvodnja kemikalija i kemijskih proizvoda	6,926	7,240	104.5
21 Proizvodnja osnovnih farmaceutskih proizvoda i farmaceutskih pripravaka	11,293	11,625	102.9
22 Proizvodnja proizvoda od gume i plastike	5,756	6,181	107.4
23 Proizvodnja ostalih nemetalnih mineralnih proizvoda	7,190	7,669	106.7
24 Proizvodnja metala	6,117	6,631	108.4
25 Proizvodnja gotovih metalnih proizvoda, osim strojeva i opreme	6,452	6,997	108.4
26 Proizvodnja računala te elektroničkih i optičkih proizvoda	7,674	8,158	106.3
27 Proizvodnja električne opreme	7,717	8,380	108.6
28 Proizvodnja strojeva i uređaja, d. n.	7,307	7,911	108.3
29 Proizvodnja motornih vozila, prikolica i poluprikolica	5,975	7,636	127.8
30 Proizvodnja ostalih prijevoznih sredstava	6,580	7,110	108.1
31 Proizvodnja namještaja	5,361	5,960	111.2
32 Ostala prerađivačka industrija	5,496	6,005	109.3
33 Popravak i instaliranje strojeva i opreme	8,709	8,733	100.3
D Opskrba električnom energijom, plinom, parom i klimatizacija	9,198	9,486	103.1
35 Opskrba električnom energijom, plinom, parom i klimatizacija	9,198	9,486	103.1
E Opskrba vodom; uklanjanje otpadnih voda, gospodarenje otpadom te djelatnosti sanacije okoliša	6,415	6,775	105.6
36 Skupljanje, pročišćavanje i opskrba vodom	6,878	7,193	104.6
37 Uklanjanje otpadnih voda	7,570	8,114	107.2
38 Skupljanje otpada, djelatnosti obrade i zbrinjavanja otpada; uporaba materijala	5,991	6,375	106.4
39 Djelatnosti sanacije okoliša te ostale djelatnosti gospodarenja otpadom	7,884	8,271	104.9
F Građevinarstvo	5,707	6,113	107.1
41 Gradnja zgrada	5,160	5,600	108.5

Djelatnosti	Ø I. - IX. 2021.	Ø I. - IX. 2022.	Indeksi Ø I. - IX. 2022. Ø I. - IX. 2021.
42 Gradnja građevina niskogradnje	6,948	7,446	107.2
43 Specijalizirane građevinske djelatnosti	5,466	5,833	106.7
G Trgovina na veliko i na malo; popravak motornih vozila i motocikla	6,354	6,922	108.9
45 Trgovina na veliko i na malo motornim vozilima i motociklima; popravak motornih vozila i motocikla	6,588	7,120	108.1
46 Trgovina na veliko, osim trgovine motornim vozilima i motociklima	7,305	7,949	108.8
47 Trgovina na malo, osim trgovine motornim vozilima i motociklima	5,712	6,229	109.1
H Prijevoz i skladištenje	6,726	7,206	107.1
49 Kopneni prijevoz i cjevovodni transport	6,148	6,469	105.2
50 Vodeni prijevoz	6,913	7,420	107.3
51 Zračni prijevoz	10,472	12,121	115.7
52 Skladištenje i prateće djelatnosti u prijevozu	7,847	8,546	108.9
53 Poštanske i kurirske djelatnosti	5,852	6,152	105.1
I Djelatnosti pružanja smještaja te pripreme i usluživanja hrane	5,491	6,240	113.6
55 Smještaj	6,357	7,150	112.5
56 Djelatnost pripreme i usluživanja hrane i pića	4,644	5,236	112.7
J Informacije i komunikacije	9,720	10,687	109.9
58 Izdavačke djelatnosti	7,554	8,318	110.1
59 Proizvodnja filmova, videofilmova i televizijskog programa, djelatnosti snimanja zvučnih zapisa i izdavanja glazbenih zapisa	6,452	6,910	107.1
60 Emitiranje programa	7,530	8,372	111.2
61 Telekomunikacije	10,141	10,330	101.9
62 Računalno programiranje, savjetovanje i djelatnosti povezane s njima	10,464	11,570	110.6
63 Informacijske uslužne djelatnosti	10,560	11,828	112.0
K Financijske djelatnosti i djelatnosti osiguranja	9,742	10,414	106.9
64 Financijske uslužne djelatnosti, osim osiguranja i mirovinskih fondova	10,607	11,402	107.5
65 Osiguranje, reosiguranje i mirovinski fondovi, osim obveznog socijalnog osiguranja	9,250	9,842	106.4
66 Pomoćne djelatnosti kod financijskih usluga i djelatnosti osiguranja	7,575	7,945	104.9
L Poslovanje nekretninama	6,554	7,021	107.1
68 Poslovanje nekretninama	6,554	7,021	107.1
M Stručne, znanstvene i tehničke djelatnosti	7,816	8,323	106.5
69 Pravne i računovodstvene djelatnosti	6,369	6,821	107.1
70 Upravljačke djelatnosti; savjetovanje u vezi s upravljanjem	7,700	8,226	106.8
71 Arhitektonske djelatnosti i inženjerstvo; tehničko ispitivanje i analiza	7,750	8,256	106.5
72 Znanstveno istraživanje i razvoj	10,661	11,001	103.2
73 Promidžba (reklama i propaganda) i istraživanje tržišta	9,381	10,118	107.9
74 Ostale stručne, znanstvene i tehničke djelatnosti	6,579	7,209	109.6
75 Veterinarske djelatnosti	6,493	6,850	105.5
N Administrativne i pomoćne uslužne djelatnosti	5,281	5,878	111.3
77 Djelatnosti iznajmljivanja i davanja u zakup (leasing)	6,495	7,175	110.5
78 Djelatnosti zapošljavanja	5,451	5,880	107.9
79 Putničke agencije, organizatori putovanja (turoperatori) i ostale rezervacijske usluge te djelatnosti povezane s njima	5,603	6,504	116.1
80 Zaštitne i istražne djelatnosti	4,475	4,934	110.3

GOSPODARSKA STATISTIKA

Djelatnosti		Ø I. - IX. 2021.	Ø I. - IX. 2022.	Indeksi Ø I. - IX. 2022. Ø I. - IX. 2021.
81	Usluge u vezi s upravljanjem i održavanjem zgrada te djelatnosti uređenja i održavanja krajolika	4,821	5,247	108.8
82	Uredske administrativne i pomoćne djelatnosti te ostale poslovne pomoćne djelatnosti	6,510	7,303	112.2
0	Javna uprava i obrana; obvezno socijalno osiguranje	8,358	8,779	105.0
84	Javna uprava i obrana; obvezno socijalno osiguranje	8,358	8,779	105.0
P	Obrazovanje	7,802	8,065	103.4
85	Obrazovanje	7,802	8,065	103.4
Q	Djelatnosti zdravstvene zaštite i socijalne skrbi	8,804	9,171	104.2
86	Djelatnosti zdravstvene zaštite	9,547	9,868	103.4
87	Djelatnosti socijalne skrbi sa smještajem	6,179	6,446	104.3
88	Djelatnosti socijalne skrbi bez smještaja	6,106	6,708	109.9
R	Umjetnost, zabava i rekreacija	6,560	6,975	106.3
90	Kreativne, umjetničke i zabavne djelatnosti	7,256	7,595	104.7
91	Knjižnice, arhivi, muzeji i ostale kulturne djelatnosti	7,153	7,442	104.0
92	Djelatnosti kockanja i kladenja	5,937	6,559	110.5
93	Sportske djelatnosti te zabavne i rekreativne djelatnosti	6,280	6,663	106.1
S	Ostale uslužne djelatnosti	5,609	6,247	111.4
94	Djelatnosti članskih organizacija	6,252	7,218	115.5
95	Popravak računala i predmeta za osobnu uporabu i kućanstvo	5,739	6,170	107.5
96	Ostale osobne uslužne djelatnosti	4,620	4,986	107.9

Izvor: DZS

11. ZAPOSLENOST I NEZAPOSLENOST U HRVATSKOJ I ZEMLJAMA EU-a

U listopadu 2022. godine broj ukupno zaposlenih u Hrvatskoj iznosio je 1.620.411, a od toga 758.471 čine žene. U odnosu na rujan 2022. godine, broj ukupno zaposlenih pao je za 0,1 %, dok je broj zaposlenih žena porastao za 0,4 %. U odnosu na isti mjesec prethodne godine broj ukupno zaposlenih u listopadu 2022. godine porastao je za 1,2 %, a u jednakom postotku porastao je i broj zaposlenih žena. Za razdoblje od siječnja do listopada 2022. godine u odnosu na isto razdoblje

prethodne godine broj ukupno zaposlenih porastao je za 1,4 %, a broj zaposlenih žena za 1,6 %.

Na razini zemalja EU-a stopa nezaposlenosti u rujnu 2022. godine iznosi 6,0 % i manja je za 0,7 % nego u istom mjesecu 2021. godine i u zemljama europodručja stopa nezaposlenosti je manja za 0,7 % i iznosi 6,6 %.

RANG ZEMALJA EUROPSKE UNIJE PREMA STOPI NEZAPOSLENOSTI U RUJNU 2021. I 2022. GODINE

Rang rujan 2022.	Zemlje	Stopa nezaposlenosti u kolovozu %		Broj nezaposlenih u kolovozu 2022. u tisućama
		2021.	2022.	
	EA-19	7,3	6,6	10 9887
	EU-27	6,7	6,0	12 960
1	Španjolska	14,2	12,7	2 978
2	Grčka	13,3	11,8	556
3	Cipar	6,2	8,0	39
4	Italija	9,0	7,9	1 980
5	Francuska	7,7	7,1	2 156
6	Švedska	8,6	7,1	398
7	Finska	7,4	7,1	199
8	Latvija	7,2	6,6	62
9	Hrvatska	7,1	6,3	114
10	Slovačka	6,6	6,2	163
11	Portugal	6,3	6,1	319
12	Belgija	6,2	5,7	298
13	Estonija	5,5	5,7	41
14	Litva	6,5	5,2	75
15	Austrija	4,9	5,2	238
16	Rumunjska	5,3	5,2	433
17	Bugarska	4,8	4,6	151
18	Danska	4,8	4,5	139
19	Luksemburg	4,9	4,5	15
20	Irska	5,2	4,3	117
21	Slovenija	4,6	4,1	42
22	Nizozemska	4,2	3,8	382
23	Mađarska	3,6	3,7	179
24	Njemačka	3,4	3,0	1 314
25	Malta	3,3	3,0	9
26	Poljska	3,1	2,6	448
27	Češka	2,8	2,2	116
	SAD	4,7	3,5	5 724

Izvor: Eurostat



BLAGDANI u PROSINCU 2022. godine

Prema Zakonu o blagdanima, spomendanima i neradnim danima u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 110/19.), u prosincu ove godine blagdani su:

**25. i 26. prosinca (nedjelja i ponedjeljak)
– Božić i prvi dan po Božiću, Sveti Stjepan**

Na navedene se dane ne radi.

Radniku koji radi u te dane pripada:

- plaća uvećana za dodatak za rad na blagdan
- prekovremeni rad (ako ne koristi slobodan dan u tjednu)
- naknada plaće (ako je to utvrđeno kolektivnim ugovorom ili pravilnikom o radu).

S obzirom na to da blagdan Božića pada u nedjelju, radniku koji radi na taj dan, pripada i dodatak na plaću za rad nedjeljom.

Navedeno se radniku isplaćuje na način uređen pravilnikom o radu (ako ga poslodavac ima), kolektivnom ugovorom ili ugovorom o radu (za one poslodavce koji nemaju navedeni pravilnik ili nisu obveznici kolektivnog ugovora).

NARODNE NOVINE

Broj 122. od 20. listopada 2022.

Uredba o visini minimalne plaće za 2023. godinu
Visina minimalne plaće za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2023. utvrđuje se u bruto svoti od **700,00 eura**.

Ova svota minimalne plaće primjenjuje se na plaću zarađenu u siječnju 2023. godine, a koja se uobičajeno isplaćuje u veljači 2023. godine.

Indeks potrošačkih cijena u rujnu 2022.

Indeks potrošačkih cijena u rujnu 2022. u odnosu na kolovoz 2022. iznosi 101,5.

Broj 123. od 20. listopada 2022.

Odluka o lokalnim porezima Općine Erdut

Ovom Odlukom utvrđuju se stope, visina te način obračuna i plaćanja općinskih poreza koji čine vlastiti izvorni prihod Općine Erdut.

Općini pripadaju prihodi od sljedećih poreza, i to:

1. prirez porezu na dohodak (5 % kao i do sada),
2. porez na potrošnju (3%),
3. porez na kuće za odmor i
4. porez na korištenje javne površine.

Ova Odluka primjenjuje se od 1. siječnja 2023., a može se vidjeti na www.rrif.hr.

Broj 124. od 24. listopada 2022.

U ovom broju Narodnih novina nema propisa značajnih za financijsko – računovodstvenu profesiju.

Broj 125. od 26. listopada 2022.

Pravilnik o dopuni Pravilnika o primjeni Zakona o trošarinama koji se odnosi na plavi dizel za namjene u poljoprivredi, ribolovu, akvakulturi te na povrat plaćene trošarine na bezolovni motorni benzin za namjene u ribolovu

Prema ovim dopunama propisano je da će se, iznimno za 2022. godinu, odobrena količina plavog dizela iz čl. 8. st. 2. Pravilnika povećati za 50 % korisnicima koji su do 31. kolovoza 2022. godine iskoristili minimalno 70 % odobrene količine plavog dizela za namjene u poljoprivredi.

Ovaj Pravilnik stupa na snagu 27. listopada 2022. godine.

Pravilnik o dopunama Pravilnika o fiskalizaciji u prometu gotovinom

Pravilnikom je jasnije propisano što se smatra poslovnim prostorom i dopušteno je određivanje svote blagajničkog maksimuma do visine četverostruke svote uobičajeno dopuštene visine blagajničkog maksimuma. Ovaj Pravilnik stupa na snagu 1. siječnja 2023. godine.

Prosječna mjesečna isplaćena neto plaća i prosječna mjesečna bruto plaća po zaposlenome u pravnim osobama Republike Hrvatske za razdoblje siječanj – kolovoz 2022.

Prosječna mjesečna isplaćena neto plaća po zaposlenome u pravnim osobama Republike Hrvatske za razdoblje siječanj – kolovoz 2022. iznosila je **7.583 kn**. Prosječna mjesečna bruto plaća po zaposlenome u pravnim osobama Republike Hrvatske za razdoblje siječanj – kolovoz 2022. iznosila je **10.301 kn**.

Broj 126. od 28. listopada 2022.

Odluka o općinskim porezima Općine Breznički Hum

Porezi Općine Breznički Hum su:

1. prirez porezu na dohodak (3 % kao i do sada)
2. porez na potrošnju
3. porez na kuće za odmor
4. porez na korištenje javnih površina.

Ova Odluka stupa na snagu 1. studenoga 2022. godine, a može se vidjeti na www.rrif.hr.

Odluka o Općinskim porezima Općine Kamanje

Na području Općine Kamanje uvode se sljedeći porezi:

1. prirez porezu na dohodak (10 % kao i do sada),
2. porez na potrošnju,
3. porez na kuće za odmor i
4. porez na korištenje javnih površina.

Ova Odluka primjenjuje se od 1. prosinca 2022. godine, a može se vidjeti na www.rrif.hr.

Odluka o lokalnim porezima Općine Udbina

Općini pripadaju sljedeći lokalni porezi:

1. prirez porezu na dohodak (5 % kao i do sada),
2. porez na potrošnju,
3. porez na kuće za odmor,
4. porez na korištenje javnih površina.

Ova Odluka stupa na snagu 1. siječnja 2023. godine, osim odredbe u vezi prireza koja stupa na snagu od 1. studenoga 2022. godine. Ova Odluka može se vidjeti na www.rrif.hr.

Broj 127. od 31. listopada 2022.

Dodatak I. Kolektivnom ugovoru za državne službenike i namještenike

Dodatkom Kolektivnom ugovoru propisane su nove osnovice za izračun plaće za državne službenike i namještenike te neka materijalna prava.

Ovaj Dodatak Kolektivnom ugovoru se primjenjuje od 1. listopada 2022., a može se vidjeti na www.rrif.hr.

Dodatak I. Temeljnem kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike u javnim službama

Dodatkom Temeljnem kolektivnom ugovoru propisane su nove osnovice za izračun plaće za službenike i namještenike u javnim službama te neka materijalna prava.

Ovaj Dodatak Temeljnem kolektivnom ugovoru se primjenjuje od 1. listopada 2022., a može se vidjeti na www.rrif.hr.

Broj 128. od 2. studenoga 2022.

Zakon o izmjenama Zakona o stambenom potrošačkom kreditiranju

Zakonom su usklađene pojedine odredbe Zakona o stambenom potrošačkom kreditiranju (Nar. nov., br. 101/17.) zbog uvođenja eura kao službene valute u Republici Hrvatskoj.

Ovaj Zakon stupa na snagu 1. siječnja 2023. godine, a može se vidjeti na www.rrif.hr.

Zakon o izmjenama i dopuni Zakona o potrošačkom kreditiranju

Zakonom su usklađene pojedine odredbe Zakona o potrošačkom kreditiranju (Nar. nov., br. 75/09. – 52/16.).

Ovaj Zakon stupa na snagu 1. siječnja 2023. godine, a može se vidjeti na www.rrif.hr.

NOVI PROPISI

Odluka o općinskim porezima Općine Biskupija
Općinski porezi Općine Biskupija su:

1. prerez porezu na dohodak (4% kao i do sada),
2. porez na potrošnju,
3. porez na kuću za odmor,
4. porez na korištenje javnih površina.

Ova Odluka stupa na snagu 1. siječnja 2023. godine, osim odredbe u vezi prireza koja stupa na snagu od 1. prosinca 2022. godine. Ova Odluka može se vidjeti na www.rrif.hr.

Broj 129. od 4. studenoga 2022.

U ovom broju Narodnih novina nema propisa značajnih za financijsko – računovodstvenu profesiju.

Broj 130. od 7. studenoga 2022.

U ovom broju Narodnih novina nema propisa značajnih za financijsko – računovodstvenu profesiju.

Broj 131. od 8. studenoga 2022.

U ovom broju Narodnih novina nema propisa značajnih za financijsko – računovodstvenu profesiju.

Broj 132. od 9. studenoga 2022.

Pravilnik o mjerilima i načinu korištenja nenamjenskih donacija i vlastitih prihoda
Pravilnikom se uređuju mjerila i način korištenja nenamjenskih donacija i vlastitih prihoda proračunskih korisnika iz nadležnosti Ministarstva prostornoga uređenja, graditeljstva i državne imovine
Ovaj Pravilnik stupa na snagu 17. studenoga 2022., a može se vidjeti na www.rrif.hr.

Broj 133. od 11. studenoga 2022.

Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost
Pravilnikom su propisane provedbene odredbe za primjenu sniženih stopa PDV-a koje su u primjeni od 1. listopada 2022. godine te su provedena usklađenja zbog uvođenja eura kao službene valute u RH.
O ovim izmjenama pisali smo detaljnije u časopisu RRiF br. 11/22. na temelju Prijedloga pravilnika. Napominjemo da se Prijedlog pravilnika u odnosu na ovaj tekst objavljenog Pravilnika ne razlikuje.
Ovaj Pravilnik u dijelu koji se odnosi na primjenu sniženih stopa PDV-a stupa na snagu 12. studenoga 2022. godine, a usklađenja zbog uvođenja eura stupaju na snagu 1. siječnja 2023. godine. Ovaj Pravilnik može se vidjeti na www.rrif.hr.

Indeks proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda na domaćem tržištu u listopadu 2022.

Indeks proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda na domaćem tržištu u listopadu 2022. u odnosu na rujan 2022. iznosi 100,9.

Broj 134. od 16. studenoga 2022.

Pravilnik o izmjeni Pravilnika o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija

U Pravilniku o sustavu financijskog upravljanja i kontrola te izradi i izvršavanju financijskih planova neprofitnih organizacija (Nar. nov., br. 119/15.) u čl. 6. stavku 1. riječi »3.000.000,00 kuna« zamjenjuju se riječima »398.168,43 eura«.

Ovaj Pravilnik stupa na snagu 1. siječnja 2023. godine.

Pravilnik o izmjeni Pravilnika o neprofitnom računovodstvu i računskom planu

U Pravilniku o neprofitnom računovodstvu i Računskom planu (»Narodne novine«, broj 1/15, 25/17, 96/18 i 103/18) u čl. 12. st. 1. riječi: »3.500 kuna« zamjenjuju se riječima: »464,53 eura« te u čl. 52. st. 1. riječi: »230.000,00 kuna« zamjenjuju se riječima: »30.526,25 eura«.

Ovaj Pravilnik stupa na snagu 1. siječnja 2023. godine.

Odluka o gradskim porezima Grada Varaždinskih Toplica

Gradski porezi Grada Varaždinske Toplice su:

- 1) prerez porezu na dohodak (10 % kao i do sada),
- 2) porez na potrošnju,
- 3) porez na kuće za odmor,
- 4) porez na korištenje javnih površina.

Ova Odluka stupa na snagu 1. siječnja 2023. godine, osim odredbe u vezi prireza koja stupa na snagu od 1. prosinca 2022. godine. Ova Odluka može se vidjeti na www.rrif.hr.

Odluka o izmjenama Odluke o gradskim porezima Grada Slatine

Odlukom su izmijenjene pojedine odredbe Odluke o gradskim porezima (Sl. gl. 7/17, i 10/17.). Stopa prireza porezu na dohodak ostala je ista kao i ranije – 6 %.

Ova Odluka stupa na snagu 1. siječnja 2023. godine, a može se vidjeti na www.rrif.hr.

Broj 135. od 21. studenoga 2022.

Indeks potrošačkih cijena u listopadu 2022.

Indeks potrošačkih cijena u listopadu 2022. u odnosu na rujan 2022. iznosi 101,3.

Priredio: Ivan PETARČIĆ, mag. oec.

Knjiga poslovnih udjela

Ovu je Knjigu u obvezi voditi svako društvo s ograničenom odgovornošću (d.o.o.) registrirano u RH, bez obzira na broj članova (»vlasnika«) društva, jer u protivnom za nevođenje ili neuredno vođenje Knjige, ZTD-om je propisana novčana kazna za prekršaj u svoti do 50.000,00 kn. Iako je sam sadržaj Knjige propisan odredbom čl. 410. ZTD-a (podatci o svakom članu, OIB, svota preuzeti poslovnih udjela, podatci o eventualnim teretima, podjelama, dodatnim činidbama i dr.), Knjigu smo tiskali sa svrhom da upravi d.o.o., koja je po ZTD-u obveznik vođenja Knjige, olakšamo pravodobno i uredno ispunjenje navedene obveze.

Narudžbenica na kraju časopisa



PRIRUČNIK ZA UVOĐENJE EURA

Pravne, financijske, porezne i računovodstvene aktivnosti
i prilagodbe u procesu zamjene kune eurom



Prelaskom na drugu najznačajniju svjetsku valutu – euro ušli smo u razdoblje goleme promjene u poslovnom svijetu i privatnom životu. Sve su propisane pretpostavke ispunjene. Ostaju još samo praktične radnje koje će ovaj pothvat učiniti stvarnim.

Već od 5. rujna 2022. godine započinje prva radnja dvojnog iskazivanje cijena i novčanih iskaza vrijednosti. U kojim je sve slučajevima obvezno dvojno iskazivanje, a koje su iznimke te koja su pravila za preračunavanje i zaokruživanje, objašnjavamo u ovom Priručniku. No to nije sve, postoji niz radnji i postupaka za druge segmente poslovnih aktivnosti koje treba uskladiti za ovu valutnu promjenu.

Prelazak na novu službenu valutu zahtijeva prilagodbu računovodstva radi ispravnog evidentiranja i prikazivanja poslovnih događaja u poslovnim knjigama u prijelaznom razdoblju te druge prilagodbe u vezi sa sastavljanjem financijskih izvješća i poreznih prijava, obračuna plaća i dr. nakon što 1. siječnja 2023. postanemo 20. članica europodručja. Ovim Priručnikom omogućujemo Vam da na praktičnim primjerima i stručnim objašnjenjima spoznate što sve treba obaviti na putu do uvođenja eura te poslije kad on postane službenom valutom Republike Hrvatske.

Za sve ostale informacije molimo javite se na broj
01/4699-760; mob. 099/4699-760 ili e-poštom: rrif@rrif.hr

Sastanak Glavnog odbora Udruge „Hrvatski računovođa“

Udruga „Hrvatski računovođa“ održala je 21. listopada 2022. godine sastanak Glavnog odbora. Na temelju predloženoga i usvojenoga dnevnog reda, članovi su izviješteni o djelovanju Udruge u razdoblju od održavanja prethodnog sastanka Glavnog odbora. Raspravljalo se o ostvarenom rezultatu poslovanja u 2021. godini te o rezultatu poslovanja za devet mjeseci 2022. godine, o međunarodnoj konferenciji Udruge – RIM, koja je održana 22. i 23. rujna 2022. godine – *ONLINE*, izdavanju časopisa Udruge *Journal of Accounting of Management*, izvođenju programa za stjecanje zvanja „Ovlašteni računovođa“, „Ovlašteni računovodstveni forenzičar“ te o drugim aktualnim pitanjima.

Nadalje, članovi Glavnog odbora izviješteni su o djelovanju Udruge u razdoblju od održavanja prethodnog sastanka koji je održan 18. listopada 2021. godine. Predložen je nastavak izvođenja programa za stjecanje zvanja „Ovlašteni računovođa“ – *ONLINE* u 2023. godini, te predavanja za program za stjecanje zvanja „Ovlašteni računovodstveni forenzičar“, također *ONLINE*. Članovi Glavnog odbora također su upoznati s dnevnim redom i radnjama u vezi s provedbom skupštine Udruge.

Prezentirana su financijska izvješća za 2021. godinu, koja treba prihvatiti Skupština Udruge „Hrvatski računovođa“, izvješće o poslovanju Udruge u devetomjesečnom razdoblju 2022. godine te program rada i financijski plan za 2023. godinu. Predmet sastanka bilo je i održavanje konferencije Udruge – RiM u 2023. godini.

1. GODIŠNJA IZBORNA SKUPŠTINA UDRUGE „HRVATSKI RAČUNOVOĐA“

Godišnja izborna skupština Udruge „Hrvatski računovođa“ održana je ove godine 21. listopada 2022. godine u RRiF Visokoj školi za financijski menadžment, Martićeva 29, Zagreb, s početkom u 17:00 sati. I ove godine održavanjem Skupštine obilježen i Dan Udruge „Hrvatski računovođa“ – 17. listopada te je ujedno proslavljena i obilježena 29. godišnjica aktivnog rada i djelovanja Udruge. Predsjednik Udruge dr. sc. Vlado Brkanić pozdravio je prisutne članove Udruge.

U postupku otvaranja jednoglasno je izabrano radno predsjedništvo Skupštine i prihvaćen je predloženi dnevni red koji je objavljen u časopisu *RRiF* br. 10/22., a koji je još dopunjen nekim aktualnim temama.

- **Izvješće o radu Udruge i njezinih tijela od održavanja skupštine 2022. godine**
 - ♦ Izvješće je podnijela dopredsjednica Udruge dr. sc. Ljerka Markota, za razdoblje od prošle Skupštine koja je održana 18. listopada 2021.



Radno predsjedništvo

godine. Glavni odbor održao je od tada jedan sastanak. Dopredsjednica je izvjestila nazočne o održanom programu za stjecanje zvanja „Ovlašteni računovodstveni forenzičar“ u 2021. godini, rezultatu održanog programa te o programu „Ovlašteni računovođa“. Nadalje, na Glavnom odboru raspravljalo se i o pripremama za međunarodnu znanstvenu i stručnu konferenciju – RIM u 2023. godini te o ostalim pitanjima vezanim za rad Udruge.

- ♦ Završen je ciklus predavanja „Ovlašteni računovođa“ u lipnju 2022. godine te je u 2022. godini proveden prvi ispitni rok.
- ♦ Održana je 23. međunarodna znanstvena i stručna konferencija „Računovodstvo i menadžment“ – RiM – *ONLINE*, 22. i 23. rujna 2022. godine. Teme radova bile su iz područje računovodstva i menadžmenta, i to kao znanstveni ili stručni radovi. Objavljen je Zbornik stručnih i znanstvenih radova s inozemnom recenzijom, u elektroničkom obliku. Izvješće o održanoj konferenciji objavljeno je u časopisu *RRiF*, br. 11/22., str. 204.
- ♦ Objavljen je časopis *Journal of Accounting and Management*, br. 1/2022., a objava drugog broja planira se u prosincu 2022. godine. I u narednim će brojevima biti objavljeni izabrani znanstveni radovi s konferencije te drugi znanstveni radovi.

Izvješće Nadzornog odbora o poslovanju Udruge u 2021. godini i za devet mjeseci 2022. godine prezentirala je predsjednica nadzornog odbora dr. sc. Nada Dremel. Udruga je u 2021. godini ostvarila pozitivan rezultat, odnosno višak prihoda u svoti od 73.842,44 kn. U izvješću je navedeno da je obavljen pregled poslovnih knjiga Udruge za 2021. godinu te za prvih devet mjeseci 2022. godine, čime je potvrđeno da su tijekom knjigovodstvenog praćenja djelatnosti Udruge poštovani propisi knjigovodstva za neprofitne organizacije, odnosno sva porezna i računovodstvena pravila i načela poslovanja.



Četvrta generacija Ovlaštenih računovodstvenih forenzičara

Skupština je prihvatila izvješća za 2021. godinu.

- **Izvješće o radu Suda časti** podnijela je predsjednica prof. dr. sc. Ljerka Cerović. Utvrđeno je da Sud časti Udruge „Hrvatski računovoda“ u razdoblju od prošle do ove godine nije dobio niti jednu službenu prijavu te da je glede poštovanja Kodeksa profesije računovoda stanje zadovoljavajuće i bez primjedaba.
- **Donesena je promjena financijskog plana Udruge za 2022. godinu** koju je podnijela dopredsjednica Udruge dr. sc. Ljerka Markota. Financijski plan bilo je potrebno promijeniti jer su već i realizacije prihoda i rashoda za 9 mjeseci 2022. godine bile veće od planiranih. Razlog tome je taj što se održao ciklus predavanja za ovlaštene računovođe u nešto većem broju od planiranog – **ONLINE**.
- **Prijedlog plana rada i financijskog plana Udruge za 2023. godinu**

Predlaže se da Udruga nastavi edukativnu djelatnost kroz programe za stjecanje zvanja „Ovlašteni računovoda“ i „Ovlašteni računovodstveni forenzičar“. Udruga će i nadalje surađivati s fakultetima i visokim školama te zakonodavnim institucijama u vezi s edukacijom i obrazovanjem računovoda i iz ostalih područja koje zastupa Udruga. Poticati će rješavanje problema u računovodstvenoj struci, prijedlozima i sugestijama sudjelovati u izradi i donošenju novih poreznih i računovodstvenih propisa te nastaviti rad na jačanju daljnje suradnje s međunarodnim i nacionalnim strukovnim organizacijama.

Skupštini je predložen financijski plan za 2023. godinu u eurima te se kod planiranja vodilo računa da realizacija plana, odnosno da ostvarenje prihoda



Druženje na domjenku

i rashoda, bude u okvirnim svotama ostvarenim u prethodnim godinama kada se provodio program za stjecanje zvanja „Ovlašteni računovoda“ i „Ovlašteni računovodstveni forenzičar“. Financijski je plan predložen u svotama razmjerno predviđenim programima, koji je jednoglasno prihvaćen.

Popis promoviranih Ovlaštenih računovodstvenih forenzičara na svečanoj promociji održanoj u Zagrebu 21. listopada 2022. godine:

Red. br.	Ime i prezime
1.	Antonia Bedenik
2.	Robert Borogovac
3.	Diana Ciboci
4.	Sandra Dujmović
5.	Željka Gaić Gotić
6.	Ivana Gjenero
7.	Sunčana Glavina
8.	Martina Ilijana Horvat
9.	Tatjana Ivanda
10.	Mato Ivanović
11.	Josipa Koić
12.	Morana Kolarec
13.	Slavica Konjevoda
14.	Zvezdana Križanec
15.	Vjekoslav Lojen
16.	Dubravka Marenčić Tišma
17.	Marija Marohnić
18.	Astrid Martulaš
19.	Nataša Melvan

Red. br.	Ime i prezime
20.	Daniela Mikulandra
21.	Jasmina Milković
22.	Ilija Nikolić
23.	Jelena Novković
24.	Jeronim Pandurić
25.	Ivana Perić
26.	Danijel Pevec
27.	Josipa Pleša
28.	Draženka Pucko Božić
29.	Sabina Radošić
30.	Sanja Skoliber
31.	Slađana Srnec
32.	Mislav-Jure Sulić
33.	Marko Vinketa
34.	Karmen Vlah Petohlep
35.	Marinela Vuković
36.	Josipa Zovko
37.	Ariana Zukić
38.	Katarina Žuvela



Veselo društvo ovlaštenih forenzičara

Skupština je završila rad u 18:30 sati, nakon čega su se članovi Udruge i promovirani „Ovlašteni računovodstveni forenzičari“ družili na domjenku organiziranom za tu prigodu.

Priredila: dr. sc. Ljerka MARKOTA, prof. struč. stud. i ovl. rač.



TOP

KNJIGE



**PRIRUČNIK ZA
UVOĐENJE EURA**

kolovoz 2022.
Opseg: 148 str.
Cijena knjige: 126,00 kn
16,72 EUR



**OBITELJSKA
POLJOPRIVREDNA
GOSPODARSTVA**

II. izmijenjeno i
dopunjeno izdanje
travanj 2022.
Opseg: 250 str.
Cijena knjige: 273,00 kn
36,23 EUR



**RAČUNOVODSTVO
PODUZETNIKA**

XII. izmijenjeno i
dopunjeno izdanje
ožujak 2021.
Opseg: 1.192 str.
Cijena knjige: 598,50 kn
79,43 EUR

	cijena kn (EUR)	kol.
PRIRUČNIK ZA UVOĐENJE EURA, kolovoz 2022.	126,00 (16,72)	.....
OBITELJSKA POLJOPRIVREDNA GOSPODARSTVA, II. izmijenjeno i dopunjeno izdanje, 2022.	273,00 (36,23)	.....
ZAKON O OBVEZNIM ODNOSIMA, (urednički pročišćeni tekst), prosinac 2021.	105,00 (13,94)	.....
RRIF-ov RAČUNSKI PLAN ZA PODUZETNIKE, XXV. izdanje, veljača 2021.	73,50 (9,76)	.....
RAČUNOVODSTVO PODUZETNIKA, XII. izdanje, ožujak 2021.	598,50 (79,43)	.....
RAČUNOVODSTVO PODUZETNIKA, XII. izdanje 2021. + RRIF-ov RAČUNSKI PLAN ZA PODUZETNIKE, XXV. izdanje, veljača 2021.	630,00 (83,62)	.....
POREZNI I SOCIJALNI POLOŽAJ IZASLANIH (UPUĆENIH) RADNIKA NA RAD U DRUGU DRŽAVU, skupina autora, studeni 2020.	252,00 (33,45)	.....
ZAKON O PARNIČNOM POSTUPKU, (redakcijski pročišćeni tekst), rujan 2019.	84,00 (11,15)	.....
ZAKON O TRGOVAČKIM DRUŠTVIMA, (redakcijski pročišćeni tekst), srpanj 2019.	126,00 (16,72)	.....
OBRAČUN PUTNIH TROŠKOVA I OSTALIH NADOKNADA, III. izdanje, veljača 2019.	294,00 (39,02)	.....
ZAKON O KOMUNALNOM GOSPODARSTVU, siječanj 2019.	252,00 (33,45)	.....
ZBIRKA PROPISA IZ CESTOVNOG PROMETA, (redakcijski pročišćeni tekst), srpanj 2018.	125,00 (16,59)	.....
POREZ NA DODANU VRIJEDNOST - primjena u praksi, VIII. dopunjeno izdanje, lipanj 2018.	525,00 (69,68)	.....
OVRŠNI ZAKON I BITNI PRAVLJNICI, rujan 2017.	84,00 (11,15)	.....
ČLANOVI DRUŠTVA, ČLANOVI UPRAVE, PROKURISTI I LIKVIDATORI, lipanj 2017.	378,00 (50,17)	.....
RAČUNOVODSTVO NEPROFITNIH ORGANIZACIJA, VII. izdanje 2017.	588,00 (78,04)	.....
KOMENTAR JEDINSTVENIH NOMOTEHNIČKIH PRAVILA, studeni 2015.	98,70 (13,10)	.....
NOMOTEHNIKA – IZRADA OPĆIH AKATA, ožujak 2015.	189,00 (25,08)	.....
NOMOTEHNIKA – IZRADA OPĆIH AKATA I KOMENTAR JEDINSTVENIH NOMOTEHNIČKIH PRAVILA, – KOMPLET	231,00 (30,66)	.....
KREDITNI RIZIK, (Jakovčević / Jolić) travanj 2013.	336,00 (44,59)	.....
KNJIGA POSLOVNIH UDJELA, (za popunjavanje)	100,00 (13,27)	.....
KOMENTAR ZAKONA O TRGOVAČKIM DRUŠTVIMA (listopad 2008.) + Zakon o trgovačkim društvima (pročišćeni tekst, srpanj 2019.)	630,00 (83,62)	.....
KONTROLING, kolovoz 2008.	399,00 (52,96)	.....

**U CIJENU SVIH KNJIGA URAČUNAN JE PDV
Fiksni tečaj konverzije 7,53450 kn za 1 EUR**

e-pošta: rrif@rrif.hr

NARUDŽBENICA

Naziv naručitelja:

Odjel ili ime osobe na koju se šalje:

Ulica i br.: Pošt. broj i mjesto:

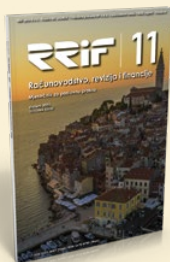
Telefon: e-pošta:

IBAN: OIB:

U dne Potpis odgovorne osobe:

U prilogu narudžbenice molimo pošaljite potvrdu o uplati na IBAN RRIF plus d.o.o. Zagreb, broj HR2624020061100033007, uz poziv na Vaš OIB. Tajnost podataka zajamčena.

STALNA IZDANJA



✓ **RAČUNOVODSTVO REVIZIJA I FINANCIJE za 2023. godinu**

Opseg: oko 230 str.

- tiskano izdanje (br. 1–12)	(1.546,90 kn + PDV 13 %)	1.748,00 (232,00)	.....
- tiskano + web-izdanje (br. 1–12)	(1.873,62 kn + PDV 13 %)	2.117,19 (281,00)	.....
- web-pretplata 1. 1. – 31. 12. 2023.	(1.340,20 kn + PDV 13 %)	1.514,43 (201,00)	.....



✓ **PRAVO I POREZI za 2023. godinu**

Opseg: oko 140 str.

- tiskano izdanje (br. 1–12)	(1.373,55 kn + PDV 13 %)	1.552,11 (206,00)	.....
- tiskano + web-izdanje (br. 1–12)	(1.600,25 kn + PDV 13 %)	1.808,28 (240,00)	.....
- web-pretplata 1. 1. – 31. 12. 2023.	(1.193,52 kn + PDV 13 %)	1.348,68 (179,00)	.....

cijena kn (EUR) kol.

Fiksni tečaj konverzije 7,53450 kn za 1 EUR

STRUČNE INFORMACIJE ZA 2022. GODINU

STRUČNE INFORMACIJE su prilog broju 2/22.
NAJNOVIJE STRUČNE INFORMACIJE objavljene su na
 RRiF-ovoj mrežnoj stranici rrif.hr
 ► **SLOBODAN PRISTUP!**



e-pošta: rrif@rrif.hr

NARUDŽBENICA

Naziv naručitelja:

Odjel ili ime osobe na koju se šalje:

Ulica i br.: Pošt. broj i mjesto:

Telefon: e-pošta:

IBAN: OIB:

U _____ dne _____

Potpis odgovorne osobe:

U prilogu narudžbenice molimo pošaljite potvrdu o uplati na IBAN RRIF plus d.o.o. Zagreb, broj HR2624020061100033007, uz poziv na Vaš OIB. Tajnost podataka zajamčena.

PRIRUČNIK ZA UVOĐENJE EURA

Pravne, financijske, porezne i računovodstvene aktivnosti i prilagodbe u procesu zamjene kune eurom

Prelaskom na drugu najznačajniju svjetsku valutu – euro ušli smo u razdoblje goleme promjene u poslovnom svijetu i privatnom životu. Sve su propisane pretpostavke ispunjene. Ostaju još samo praktične radnje koje će ovaj pothvat učiniti stvarnim.

Već od 5. rujna 2022. godine započinje prva radnja dvojnog iskazivanje cijena i novčanih iskaza vrijednosti. U kojim je sve slučajevima obvezno dvojno iskazivanje, a koje su iznimke te koja su pravila za preračunavanje i zaokruživanje, objašnjavamo u ovom Priručniku. No to nije sve, postoji niz radnji i postupaka za druge segmente poslovnih aktivnosti koje treba uskladiti za ovu valutnu promjenu.

Prelazak na novu službenu valutu zahtijeva prilagodbu računovodstva radi ispravnog evidentiranja i prikazivanja poslovnih događaja u poslovnim knjigama u prijelaznom razdoblju te druge prilagodbe u vezi sa sastavljanjem financijskih izvješća i poreznih prijava, obračuna plaća i dr. nakon što 1. siječnja 2023. postanemo 20. članica europodručja. Ovim Priručnikom omogućujemo Vam da na praktičnim primjerima i stručnim objašnjenjima spoznate što sve treba obaviti na putu do uvođenja eura te poslije kad on postane službenom valutom Republike Hrvatske.



KONTROLING

9. prerađeno i aktualizirano izdanje

Autor: Prof. dr. sc. Klaus Ziegenbein

Kontroling poduzeća je disciplina poslovne ekonomije a osobe koje se time u praksi bave su kontroleri. Povremeno se kontroleri s poštovanjem nazivaju i "starim liscima", koji su vješti u rukovanju brojkama, kao i umjetnicima brojaka, pri čemu se poštovanje iskazuje prema onima koji iz često teško preglednih skupova podataka i znanja mogu brzo i stručno izdvojiti, kategorizirati, komprimirati, interpretirati i staviti na raspolaganje brojke (posebice ekonomske pokazatelje) u svrhu internog upravljanja i sve više vanjskog (financijskog) izvješćivanja.

Ova se knjiga obraća objema skupinama kontrolera, tj. želi biti peljar kako kao vodič pri studiranju i pripremi ispita tako i kao poticaj te potpora pri usavršavanju. Aktualizirane su sve bitne zadaće, gledišta, pozadine, povezanosti i ovisnosti (isprepletenosti) kao i tehnike rješavanja i izvješćivanja koje su relevantne za kontroling. Osim toga, iscrpno su obrazloženi pojmovi koji služe razumijevanju te su potrebni za komunikaciju. Iako to nije moguće bez teoretskih osnova, objašnjenja su ipak usmjerena na praktične situacije i njihove brojčane prikaze.

Opseg priručnika: 612 str.



Point2000 i euro - savršeni par



Sretan Božić i Nova godina!

Point izvještajni sustav

Dostupnost - Vaš saveznik uvijek uz Vas

Ažurnost - izvještaji u realnom vremenu

Mobilnost - bilo gdje, s bilo kojeg uređaja (laptop, tablet, telefon)

Brzina - trenutačni pristup podacima

Point2000 je sveobuhvatni informacijski sustav, koji pokriva skoro sve segmente poslovanja:

- Nabava • Prodaja • Knjigovodstvo i Financije
- Zalihe • Fakturiranje • Proizvodnja
- Posloводство • Trajna sredstva
- POS sustavi u trgovini i ugostiteljstvu
- HR: Kadrovi, Plaće, Evidencija prisutnosti...

Point2000, zahvaljujući velikim mogućnostima kombiniranja modula i parametriranja, može se primjenjivati u: • Industrij • Trgovini • Graditeljstvu • Prometu • Ugostiteljstvu • Državnim ustanovama • Bankarstvu ...

Point2000 omogućava:

- Slanje i primanje elektroničkih računa
- Razmjenu dokumenata putem EDI sustava.

Point2000 je integralni sustav – transakcija nastala u jednom modulu, automatski se prenosi na sve ostale.

Point2000 baziran je na modularnoj arhitekturi, pa je širenje sustava vrlo jednostavno.

POINT

POINT
Solutions

10255 Zagreb, Donji Stupnik, Gospodarska 12, telefon: +385 (0)1 6530-999, fax: +385 (0)1 6530-990, e-mail: point@point.hr • <http://www.point.hr>
Regionalni ured: HR-21204 Dugopolje, Kneza Domagoja 59, Poslovna zona Dugopolje, telefon: +385 (0)21 44 00 66, fax +385 (0)21 567 932
Support centar Ploče: HR-20340 Ploče, Trg Prišnica 1, tel./fax: +385 (0)20 670 222; 670 276 E-mail: point@point.com.hr • <http://www.point.com.hr>

