

Ulaganja i izuzimanja dobara u samostalnoj djelatnosti (obrt i dr.)

Ulaganja i izuzimanja dobara i usluga pri obavljanju samostalne djelatnosti uobičajena su pojava. U ovom članku pojašnjavamo knjigovodstvene i porezne posljedice ulaganja i izuzimanja dobara u obrtničkoj djelatnosti.

Pod pojmom samostalne djelatnosti¹ smatraju se:

- Obrt i s obrtom izjednačene djelatnosti. Obrtom i s obrtom izjednačenim djelatnostima (obrtničkim djelatnostima), smatraju se:
 - 1) djelatnosti u smislu odredaba *Zakona o obrtu*² i sve druge posebno navedene gospodarstvene djelatnosti,
 - 2) ustup uz naknadu ili konačna prodaja imovinskih prava u okviru obrtničke djelatnosti ili djelatnosti slobodnog zanimanja.
- Djelatnosti slobodnih zanimanja - smatraju se profesionalne djelatnosti fizičkih osoba koje su po toj osnovi obvezno osigurane prema propisima koji uređuju obvezna osiguranja, odnosno djelatnosti fizičkih osoba kojima su to osnovne djelatnosti i koje su po toj osnovi upisane u Registar poreznih obveznika poreza na dohodak.
- Djelatnosti poljoprivrede i šumarstva.

Djelatnost poljoprivrede i šumarstva obuhvaća korištenje 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 prema posebnom zakonu, ako po toj osnovi u poreznom razdoblju ostvare ukupni godišnji primitak veći od 35% iznosa propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a prema *Zakonu o porezu na dodanu vrijednost*³ te ako ostvaruju poticaje na način i pod uvjetima propisanim posebnim zakonima.

Navedeni uvjeti ne moraju biti kumulativno ispunjeni odnosno fizička osoba je obveznik poreza na dohodak od djelatnosti poljoprivrede i šumarstva **ako je ispunjen jedan uvjet ili sva tri uvjeta**.

Porezni obveznici koji obavljaju samostalnu djelatnost dužni su upisati se u Registar poreznih obveznika poreza na dohodak i utvrđivati dohodak na temelju poslovnih knjiga i evidencija (*čl. 23. st. 1. Zakona*).

Dohodak od samostalne djelatnosti je razlika između poslovnih primitaka i poslovnih izdataka nastalih u poreznom razdoblju.

Primici i izdaci od poslovnih događaja utvrđuju se tek nakon primljenih uplata odnosno obavljenih isplata (načelo blagajne). Ako priljevi odnosno odljevi nisu obavljeni u novcu već u drugim dobrima, treba ih utvrđivati na način propisan za primitke i izdatke u novcu (*čl. 8. st. 3. Pravilnika o porezu na dohodak*).⁴

Temeljna obilježja utvrđivanja dohotka od samostalne djelatnosti su: **samostalnost, trajnost i namjera**. Samostalnost znači da se djelatnost obavlja za vlastiti račun i na vlastitu odgovornost, a za trajnost djelatnosti bitna je namjera da se obavljanje djelatnosti ponavlja s ciljem ostvarenja stalnog izvora dohotka.

Namjera ostvarivanja dohotka postoji onda kada se na temelju vrste djelatnosti, načina njezina obavljanja i poslovne osposobljenosti može zaključiti da će se ta djelatnost trajno obavljati i tako ostvarivati dohodak.

Dohodak od samostalne djelatnosti porezni obveznik može ostvarivati sam, kao supoduzetnik ili u nekom drugom obliku sudjelovanja u dohotku od samostalne djelatnosti.

U nastavku teksta na primjerima pojašnjavamo ulaganje osobnih dobara te izuzimanje dobara iz obrtničke djelatnosti.

¹ Čl. 18. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 177/04 - 148/13; u nastavku: Zakon)

² Zakon o obrtu (Nar. nov., br. 143/13)

³ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13 - 153/13 - Rješenje USRH; u nastavku: Zakon o PDV-u)

⁴ Pravilnik o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 95/05 - 160/13; u nastavku: Pravilnik)

1. Ulaganja osobnih dobara

Poslovni izdaci su svi odljevi dobara poreznog obveznika tijekom poreznog razdoblja radi stjecanja, osiguranja i očuvanja poslovnih primitaka (čl. 21. st. 1. Zakona). U poslovne izdatke poreznih obveznika ulaze oni izdaci koji su izravno vezani za obavljanje djelatnosti.

Poslovnim izdacima smatraju se i **ulaganja**, osim ulaganja financijske imovine i ulaganja u dugotrajnu imovinu (čl. 21. st. 3. Zakona).

Ulaganjima se smatraju sva osobna dobra koja obrtnik unese u obrt ili neki drugi oblik samostalne djelatnosti, a koja ne potječu od obavljanja djelatnosti i smatraju se poslovnim izdacima u trenutku kada se ulaganje izvrši (čl. 27. st. 1. Pravilnika). Do ulaganja osobne imovine u obrt obično dolazi kod početka rada obrta, a javlja se i tijekom obavljanja djelatnosti.

Ulaganja dobara u obrt mogu biti u obliku financijske imovine, stvari i/ili prava.

Ulaganja u obliku financijske imovine ne utječu na dohodak, budući se **ne smatraju poslovno priznatim izdacima**.

Ulaganja obrtne (kratkotrajne) imovine procjenjuju se prema nabavnoj vrijednosti, a ulaganja dugotrajne imovine prema usporedivoj tržišnoj vrijednosti (čl. 27. st. 4. Pravilnika).

Usporedivom tržišnom vrijednosti ulaganja smatra se cijena koja bi se u trenutku ulaganja mogla postići na tržištu.

Ulaganja privatnih kratkotrajnih dobara u obrt smatraju se poslovnim izdacima i evidentiraju u stupcu 12 i 15 Knjige primitaka i izdataka (Obrazac KPI).

Ulaganje privatnih dugotrajnih dobara **ne evidentira** se u Obrascu KPI, već u **Popisu dugotrajne imovine** (Obrazac DI).

Pri ulaganju predmeta kratkotrajne imovine mjerodavni su troškovi proizvodnje ili **cijena nove nabave** u trenutku ulaganja (čl. 28. st. 2. Pravilnika).

Kod ulaganja kratkotrajnih dobara odlučujuće su cijene onog tržišta na kojemu bi porezni obveznik nabavljao kada takve predmete ne bi ulagao. Ako se troškovi proizvodnje odnosno cijene nove nabave ne mogu ili ne mogu pouzdano utvrditi, **usporedivu tržišnu nabavnu vrijednost treba procijeniti**.

Ako se usporediva tržišna vrijednost treba procijeniti, kao temelj mogu poslužiti ranije procijenjene vrijednosti ili prodajne cijene za uložena dobra. Ako su cijene istih ili sličnih dobara porasle ili pale, te činjenice treba uzeti u obzir prilikom nove procjene. Također, ako se korisnost nekog dobra smanji, to treba uzeti u obzir prilikom otpisa (čl. 28. st. 3. Pravilnika).

U slučaju da se tržišna cijena dobara koja nisu nova, već rabljena, ne može ili ne može pouzdano utvrditi, a njima se ne trguje ili se trguje rijetko, u procjeni se vrijednosti polazi od tržišne cijene za nova dobra, uzimajući u obzir **potrošenost uloženog dobra**. Također, ako dobro ima ograničeni vijek trajanja, njegova vrijednost može se umanjiti s obzirom na okolnost da mu istječe ili je već istekao vijek trajanja.

Temelj za evidentiranje ulaganja privatne kratkotrajne imovine u obrt u stupcu 12 i 15 Obrasca KPI može biti i **Zapisnik o ulaganju privatne obrtne imovine**.

1.1. Primjer ulaganja privatnih dobara

Obrtnik V.K. obavlja registriranu djelatnost: postavljanje podnih i zidnih obloga od teraca, mramora, granita i škrljca, koja zahtijeva određenu opremu i alat, te je za potrebe svoga obrta uložio privatna dugotrajna i kratkotrajna dobra koja ne potječu od obavljanja djelatnosti obrta.

Zapisnik o ulaganju privatne dugotrajne i kratkotrajne imovine mogao bi izgledati i ovako:

Primjer 1. Zapisnik o ulaganju privatne dugotrajne i kratkotrajne imovine

Ime i prezime: V.K.

OIB: 44129623309

Naziv obrta: „Kamen“

Adresa: Lipovec, Strma cesta 25 Lipovec, 15.05.2014.

Zapisnik o ulaganju privatne dugotrajne i kratkotrajne imovine u obrt: „Kamen“ – vlasnik: V.K.

- 1) Na osnovi čl. 21. st. 3. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 177/04 – 148/13) i čl. 27. st. 2. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 95/05 – 160/13), ja V.K. – vlasnik obrta ulažem u obrt svoju privatnu dugotrajnu i kratkotrajnu imovinu u cilju kvalitetnijeg obavljanja djelatnosti i to:

Dugotrajna imovina

■ Miješalica za beton	5.000,00 kn
■ Električna rezačica kamena	3.500,00 kn
■ Vibro dlijeto	4.000,00 kn
■ Ukupno:	12.500,00 kn

Kratkotrajna imovina

■ Zidarski čekić 5 kom x 30,00	= 150,00 kn
■ Gumeni čekić 3 kom x 40,00	= 120,00 kn
■ Zidarske žlice 4 kom x 30,00	= 120,00 kn
■ Razna svrdla 10 kom x 20,00	= 200,00 kn
■ Ukupno:	590,00 kn

- 2) Procjena uložene dugotrajne imovine obavljena je po usporedivoj tržišnoj vrijednosti, a uložena kratkotrajna imovina po usporedivoj nabavnoj vrijednosti sukladno cijenama na hrvatskom tržištu. Uložena privatna dugotrajna i kratkotrajna dobra ne potječu od obavljanja djelatnosti obrta.
- 3) Procjenjivanju uložениh dobara i izradi zapisnika prisustvovao je predstavnik Porezne uprave gospodin P. P., koji nije imao primjedbe na procijenjene svote uložene imovine.

Obrtnik:
V.K.

Za Poreznu upravu:
P.P.

Dakle, procjenu ulaganja privatne imovine u obrt može izvršiti sam porezni obveznik, no smatramo kako je potrebno uvijek pisanim putem pozvati ovlaštenog predstavnika Porezne uprave, kako bi se u daljnjem radu obrta tijekom poreznog razdoblja izbjegli nesporazumi.

Procjenu ulaganja značajnije vrijednosti osobne imovine može obaviti **ovlašteni sudski vještak**, koji svojim potpisom i pečatom jamči vjerodostojnost obavljene procjene.

Obrtnik V.K. je na temelju zapisnika o ulaganju privatne dugotrajne i kratkotrajne imovine u obrt od 15.05.2014. proveo evidentiranje u svojim poslovnim knjigama, i to:

- uloženu dugotrajnu imovinu (miješalicu za beton, električnu rezačicu kamena i vibracijski dlijeto) evidentirao je po kronološkom redoslijedu i nazivu opreme u stupcima 1, 2, 3, 4 i 5 Popisa dugotrajne imovine (Obrazac DI). Skrećemo pozornost da je za dugotrajnu imovinu nabavljenu tijekom poslovne godine vrijednost nabavljene i knjigovodstvene vrijednosti imovine u stupcima 4 i 5 Obrasca DI istovjetna. U Obrascu KPI nabav-

ljena dugotrajna imovina se ne evidentira kao izdatak, već se kao izdatak iskazuje putem otpisa, tj. amortizacija,

- uloženu kratkotrajnu imovinu u ukupnoj svoti od 590,00 kn evidentirao je u stupcima 1, 2, 3, 4, 12 i 15 Obrasca KPI.

Unos privatne – osobne imovine (dugotrajne i kratkotrajne) u obrt od strane obrtnika – obveznika PDV-a, sukladno čl. 17. st. 1. *Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost*⁵ ne podliježe oporezivanju PDV-om.

Stoga, ako obrtnik u svom poslovanju rabi dugotrajnu osobnu imovinu preporučujemo ulaganje osobne dugotrajne imovine u obrt, jer se temeljem uložene dugotrajne imovine u obračunskom razdoblju priznaju izdaci otpisa (amortizacije), a sve to smanjuje dohodak na kraju poslovne godine.

2. Izuzimanja dobara iz obrta – poslovni primici

Poslovni primici su sva dobra (novac, stvari, materijalna prava, usluge i drugo) koja su poreznom obvezniku u okviru njegove samostalne djelatnosti pritekla u poreznom razdoblju (čl. 20. st. 1. *Zakona*). Poslovni primici utvrđuju se prema njihovoj tržišnoj vrijednosti.



ističemo...

Poslovnim primicima smatraju se i izuzimanja osim izuzimanja financijske imovine.

Izuzimanjima se smatraju sve vrijednosti koje porezni obveznik izuzme iz radnje, obrta ili drugog oblika samostalne djelatnosti za svoje potrebe, potrebe svoga domaćinstva ili druge potrebe koje nisu u svezi s obavljanjem djelatnosti te se **smatraju poslovnim primicima u trenutku kada su izuzeti** (čl. 26. st. 1. *Pravilnika*).

Izuzimanja mogu biti u obliku financijske imovine, robe, proizvoda, dugotrajne imovine, materijala, korištenja drugih dobara i usluga. Izuzimanja koja nisu u obliku financijske imovine procjenjuju se prema usporedivoj tržišnoj vrijednosti.

Izuzimanja u obliku financijske imovine ne utječu na dohodak od samostalne djelatnosti te se niti **ne evidentiraju kao poslovni primitak** Obrazac KPI.

Izuzimanjima se smatraju i manjkovi, kalo, rasip, kvar i lom iznad visine utvrđene aktom nadležne obrtničke komore (čl. 26. st. 6. *Pravilnika*).

Skrećemo pozornost i na sljedeće: po određenju čl. 26. st. 2. *Pravilnika* ne smatraju se izuzimanjima za privatne potrebe vlasnika i suvlasnika trgovačkih društava te izuzimanja fizičkih osoba od obavljanja samostalnih djelatnosti od koje utvrđuju dobit i plaćaju porez na dobit, jer se ta izuzimanja oporezuju kao dohodak od kapitala prema čl. 30. *Zakona*.

U svezi s izuzimanjem dugotrajne i kratkotrajne imovine bitno je istaknuti da se **izuzeta imovina procjenjuje prema usporedivoj tržišnoj vrijednosti**, a to je cijena koja bi se u trenutku izuzimanja mogla postići na tržištu. Dakle, za izuzimanja je mjerodavna u prvom redu prodajna cijena, a ako se prodajne cijene ne mogu ili ne mogu pouzdano utvrditi, usporedivu tržišnu vrijednost, tj. prodajnu cijenu treba procijeniti.

Postupci procjene usporedive tržišne vrijednosti su sljedeći:

- ako se mora procijeniti usporediva tržišna vrijednost, kao podloga mogu poslužiti **ranije procijenjene vrijednosti** ili **prodajne cijene** za izuzeta dobra. Ako su cijene istih ili slični dobara

⁵ Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13 - 35/14; u nastavku: *Pravilnik o PDV-u*)

porasle ili pale, te činjenice treba uzeti u obzir prilikom nove procjene. Ako se je korisnost nekog dobra smanjila, smanjenje korisnosti treba uzeti u obzir pri otpisu.

- ako se tržišna cijena dobara koja nisu nova ne može ili ne može pouzdano utvrditi, jer su rabljena, a njima se ne trguje ili se trguje rijetko, pri procjeni vrijednosti polazi se od **tržišne cijene za nova dobra** pri čemu se uzima u obzir potrošenost izuzetnog ili uloženog dobra.
- ako dobro ima ograničen vijek trajanja, njegova se vrijednost može umanjiti s obzirom na okolnost da mu istječe ili je već istekao vijek trajanja.

U svezi s procjenom usporedive tržišne vrijednosti izuzetih dobara bitno je istaknuti i da se postupak procjene ne smije primijeniti ako u pojedinom slučaju dovodi do očito netočnog rezultata, a očitu netočnost mora dokazati onaj tko je utvrdi.



ističemo...

Izuzimanja robe, proizvoda, korištenje drugih dobara i usluga za svoje potrebe, potrebe svoga domaćinstva ili neke druge potrebe koje nisu u svezi s obavljanjem djelatnosti porezni obveznik evidentira u Obrascu KPI kao poslovni primitak u naravi u stupcu 7 i 9 i to prema usporedivoj tržišnoj vrijednosti.

Obrtnici – obveznici PDV-a na izuzeta dobra za privatne potrebe te korištenja usluga za privatne potrebe, **obvezni su obračunati** PDV po stopi od 5% ili 13% ili 25% (ovisno o vrsti izuzetog dobra ili usluge), jer se izuzimanje u sustavu PDV-a oporezuje (čl. 7. st. 3. i čl. 8. st. 3. *Zakona o PDV-u* te čl. 11. st. 1. *Pravilnika o PDV-u*).

Obrtnici – obveznici PDV-a na usporedivu tržišnu vrijednost izuzetih dobara (kratkotrajne imovine) ili izuzetih usluga obvezni su obračunati 5% ili 13% ili 25% PDV-a te ukupnu vrijednost (usporediva tržišna vrijednost + obračunani PDV) evidentiraju u stupcu 7 i 9 Obrasca KPI.

Obračunani PDV na izuzimanja za vlastite potrebe, a i na besplatne isporuke, **ne smatra** se porezno priznatim izdatkom (čl. 22. st. 1. toč. 2. *Zakona*).

Bitno je skrenuti pozornost i na sljedeće:



ističemo...

Fizičke osobe, obveznici PDV-a, obračunani PDV na izuzeta dobra moraju iskazati u Obrascu PDV, koji predaju mjesečno ili tromjesečno nadležnoj ispostavi Porezne uprave.

Na dalje, u poslovne primitke ulaze i primici ostvareni od izuzimanja stvari i prava koja služe za obavljanje samostalne djelatnosti i koja se kao investicijska dobra vode ili su se trebala voditi u Popisu dugotrajne imovine (Obrazac DI)⁶. Međutim, preostala knjigovodstvena vrijednost izuzetih investicijskih dobara evidentira se u poslovne izdatke (čl. 25. st. 1. toč. 7. *Pravilnika*).

Izuzeta dugotrajna imovina također se po tržišnim vrijednostima knjiži kao poslovni primitak u stupcu 7 i 9 Obrasca KPI.

Ako je riječ o obrtniku – obvezniku PDV-a, tada se u Obrascu KPI u stupac 7 unosi ukupna vrijednost (tržišna vrijednost + 25% PDV-a), a u stupac 9 tržišna vrijednost izuzete dugotrajne imovine. Preostala

⁶ Čl. 20. st. 3. *Zakona*

knjigovodstvena vrijednost izuzete dugotrajne imovine evidentira se kao poslovni izdatak u stupcu 12 i 15 Obrasca KPI.

Napominjemo da se u Obrazac DI unose stvari i prava ako njihove nabavne cijene odnosno troškovi proizvodnje (nabavna vrijednost) prelaze svotu od 3.500,00 kn i ako je njihov vijek trajanja dulji od godinu dana.

Postavlja se pitanje treba li fizička osoba – obveznik PDV-a - na izuzeta dobra uvijek obračunati i platiti PDV?


ističemo...

PDV se **ne mora obračunati** i platiti za izuzetu imovinu ako je u samostalnu djelatnost uložena privatna imovina kod čije je nabave već bio plaćen porez.

Temelj za knjiženje izuzimanja u Obrascu KPI je obično Zapisnik o izuzimanju imovine iz obrta ili neke druge samostalne djelatnosti, a čiji oblik i izgled nije zakonski propisan.

Naime, izuzimanje, odnosno korištenje dobara i usluga poreznog obveznika u neposlovne svrhe ili druge svrhe osim njihovog poslovanja utvrđuje se na temelju računa, obračuna, knjigovodstvenih i drugih vjerodostojnih isprava (čl. 26. st. 1. *Pravilnika o PDV-u*).

Dakle, za potrebe obračuna PDV-a i porezne evidencije (**Knjiga I-RA**) potrebno je ispostaviti ispravu koja će imati sve elemente računa propisane čl. 79. *Zakona o PDV-u*, neovisno o tome kako se ta isprava zove.

Naime, u Knjizi I-RA unose se i podaci o isporukama iz čl. 7. st. 3. i čl. 8. st. 3. *Zakona o PDV-u*, tj. o izuzimanju dobara i usluga.

Kako sukladno odredbi čl. 78. st. 7. *Zakona o PDV-u*, račun (koji izdaje isporučitelj isporuke) je svaka isprava prema kojoj porezni obveznik zaračunava isporučena dobra i obavljene usluge, bez obzira na to kako se ta isprava naziva u poslovnom prometu, držimo kako prije spomenuti Zapisnik o izuzimanju imovine koji sadrži sve propisane elemente računa, **može poprimiti značenje računa za izuzimanje imovine** te se može upisati u Knjigu I-RA.

Fizičke osobe, koje obavljaju samostalnu djelatnost, a obveznici su plaćanja poreza na dohodak i PDV-a, za izuzeta dobra i usluge iz svoje djelatnosti umjesto zapisnika mogu ispostaviti i račun s oznakom R-2 te ga također obvezno evidentiraju u Knjizi I-RA.

2.1. Primjer izuzimanja dobara iz obrta

Izuzeta dobra smatraju se poslovnim primicima temeljem odredbe čl. 20. st. 3., 4. i 5. *Zakona* te čl. 24. st. 1. toč. 3. *Pravilnika*, i evidentiraju se u stupcu 7 i 9 Obrasca KPI.

U našem primjeru obrtnik M.V. obavlja registriranu djelatnost: uvođenja u zgrade i druge građevinske objekte vodovodnih instalacija i sanitarne opreme, za vlastite potrebe iz obrta izuzeo je dugotrajnu i kratkotrajnu imovinu.

Obrtnik M.V. obveznik je PDV-a, a za izuzetu imovinu izradio je dana 20.05.14. Zapisnik o izuzimanju imovine iz obrta, koji bi mogao imati i ovakav izgled:


Telefon za savjete
01 / 48 36 046 / 01 / 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

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

Primjer 2.- Zapisnik o izuzimanju imovine iz obrta
Ime i prezime: M.V.

OIB: 10109493301

Naziv obrta: Vodoinstalater M.V.

R-2
Adresa: Zagreb, Ulica trešanja 15

**Zapisnik o izuzimanju imovine iz obrta
za vlastite potrebe**
Broj 1 od 20.05.2014.

- 1) Dana 20.05.2014. ja, obrtnik M.V. za vlastite potrebe izuzimam iz obrta dugotrajnu i kratkotrajnu imovinu.
- 2) Izuzeta dugotrajna i kratkotrajna imovina procijenjena je prema usporednim tržišnim vrijednostima sukladno ocjenama istovrsnih proizvoda na zagrebačkom tržištu kako slijedi:

Dugotrajna imovina

■ Vibracijske bušilice	5.000,00 kn
■ + 25% PDV	<u>+ 1.250,00 kn</u>

Ukupno: 6.250,00 kn

Knjigovodstvena vrijednost vibracijske bušilice na dan 20.05. 2014. iznosi 2.542,00 kn.

Izuzeta vibracijska bušilica evidentirana je u Popisu dugotrajne imovine pod rednim brojem 6.

Kratkotrajna imovina

■ Miješalica za vodu s tušem	= 3.000,00 kn
■ Bakrene cijevi 20 m x 18,00	= 360,00 kn
■ Slavina obična 2 kom x 400,00	= 800,00 kn
■ Koljena 8 kom x 25,00	= 200,00 kn
■ T komadi 2 kom x 15,00	= 30,00 kn
■ Ventili 4 kom x 30,00	= 120,00 kn
■ Redukcije 6 kom x 10,00	= 60,00 kn

4.570,00 kn

 + 25% PDV 1.142,50 kn
■ Ukupno: 5.712,50 kn
■ Sveukupno: **11.962,50 kn**

- 3) U prilogu zapisnika nalazi se i ponuda poduzeća "Instalater" d.o.o. Zagreb, s maloprodajnim cijenama istovrsnih proizvoda, koje sam izuzeo iz obrta, kao dokaz za pravilno vrednovanje izuzete imovine.

U Zagrebu, 20.05.2014.

 Obrtnik M.V.
 (potpis i pečat)

Obrtnik M.V. je na osnovi ovog Zapisnika o izuzimanju imovine iz obrta od 20.05.14. ukupan iznos izuzete imovine po procijenjenim usporednim tržišnim vrijednostima zajedno s PDV-om od 11.962,50 kn (6.250,00 kn + 5.712,50 kn) evidentirao u stupcu **7 i 9 Obrasca KPI**. Knjigovodstvena vrijednost vibracijske bušilice u svoti od 2.542,00 kn (iz stupca 9 Obrasca DI) evidentirana je kao poslovni izdatak u stupcima **12 i 15 Obrasca KPI**.

Napominjemo, obrtnik M.V. je za izuzetu vibracijsku bušilicu obračunao amortizaciju do kraja svibnja 2014. Naime, temeljem odredbe čl. 24. st. 4. *Zakona*, a u svezi s čl. 12. st. 9. *Zakona o porezu na dobit*⁷, trošak amortizacije za prodanu, darovanu, na drugi način otuđenu ili uništenu dugotrajnu imovinu priznaje se u porezni rashod do kraja mjeseca u kojem je dugotrajna imovina bila u uporabi.

⁷ Zakon o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04 - 148/13)

Obrtnik je na vrijednost izuzete dugotrajne i kratkotrajne imovine obračunao PDV po stopi od 25%.



ističemo...

Za izuzeta dobra i usluga iz obrta za privatne potrebe prema odredbi čl. 33. st. 4. Zakona o PDV-u i čl. 42. st. 3. i 4. Pravilnika o PDV-u, porezna osnovica je nabavna cijena tih ili sličnih dobara, a ako je ta cijena nepoznata, visina troškova utvrđenih u trenutku isporuke, a kod usluga porezna osnovica je ukupni trošak obavljanja usluga.

Naime, nabavnom cijenom smatra se cijena nove nabave odnosno neto nabavna cijena uvećana za zavisne troškove nove nabave kada se radi o izuzimanju odnosno isporuci dobara koja su kupljena ili ako porezni obveznik ili njegov sljednik zadrži dobra nakon prestanka obavljanja gospodarske djelatnosti, a pri nabavi tih dobara PDV je u cijelosti ili djelomično odbijen. Pri izuzimanju dobara proizvedenih u poduzeću ukupnim troškom smatraju se vlastiti troškovi utvrđeni prema računovodstvenim propisima.

Odnosno, nabavnom cijenom kod usluga, odnosno korištenja dobara poslovne imovine u privatne ili druge neposlovne svrhe ukupnim troškom smatra se cijena nabave takvih usluga uvećana za troškove održavanja i druge zavisne troškove, a kod dobara koja su u najmu trošak naknade po ugovoru, trošak održavanja i svi drugi zavisni troškovi koje po ugovoru o najmu snosi korisnik najma. Kod izuzimanja usluga ukupnim troškom smatra se ukupni trošak obavljanja tih usluga kojeg snosi porezni obveznik.

Izuzimanja dobara za privatne potrebe, tj. za vlastitu potrošnju upisuju se u **Knjigu izdanih (izlaznih) računa** - (Obrazac I-RA) na način propisan odredbom čl. 164. Pravilnika o PDV-u.

U našem primjeru obrtnik M.V. Zapisnik o izuzimanju od 20.05.14. upisao je u Obrazac I-RA, i to:

- stupac 6: 11.962,50 kn,
- stupac 21: 9.570,00 kn,
- stupac 22: 2.392,50 kn.

Podaci iz Obrasca I-RA upisuju se u obrazac Prijava poreza na dođanu vrijednost (**Obrazac PDV**) za obračunsko razdoblje u kojem se je dogodilo izuzimanje za privatne potrebe.

U našem primjeru obrtnik je iznos od 11.962,50 kn (9.570,00 kn + 2.392,50 kn) upisao u Obrazac PDV za svibanj 2014.

Na istovjetni način evidentirali bismo u poslovnim knjigama i izuzete usluge za privatne potrebe vlasnika obrta.

2.2. Izuzimanja robe iz prodavaonice

Najčešća pojava izuzimanja dobara je u trgovačkim i ugostiteljskim obrtima. Obrtnici iz prodavaonice izuzimaju robu za različite namjene, kao što su: ® za poslovne potrebe obrta, ® za svoje privatne potrebe, ® za reprezentaciju i dr.

Kod plaćanja nabavljene robe za obavljanje djelatnosti obrtnik uz zadovoljavanje ostalih propisanih uvjeta koristi pretporez u 100% iznosu.

U nastavku pojašnjavam izuzimanje trgovačke robe iz prodavaonice za poslovne potrebe obrta i za privatne potrebe vlasnika obrta.

Kod izuzimanja trgovačke robe iz prodavaonice **za poslovne potrebe obrta** potrebno je u poslovnim knjigama evidentirati sljedeće:

- Stornirati zaduženje u **Knjizi popisa** (Obrazac KP)⁸ za izuzetu robu po prodajnoj cijeni s PDV-om. Kod izuzimanja robe po-

trebno je sastaviti dokument (npr. zapisnik, izdatnica i sl.) o izuzimanju temeljem kojega se stornira zaduženje robe u prodavaonici, u **stupcu 4 Obrasca KP**.

- Za izuzetu robu za poslovne potrebe obrta ako se izdaje interni račun, takav račun se ne smatra računom u smislu Zakona o PDV-u i ne utječe na oporezivanje, što znači da ne utječe na utvrđivanje porezne obveze i odbitak pretporeza.⁹ Ako se ispostavi interni račun R-2 isti se **ne evidentira** u Obrascu I-RA.
- Izuzeta roba za poslovne potrebe obrta ne evidentira se kao poslovni izdatak u Obrascu KPI jer je isti evidentiran **trenutkom plaćanja nabavljene robe** za prodavaonice.

Kod izuzimanja trgovačke robe iz prodavaonice **za privatne potrebe vlasnika obrta** potrebno je u poslovnim knjigama evidentirati sljedeće:

- Stornirati **zaduženje u stupcu 4 Knjige popisa** (Obrazac KP) za izuzetu robu po prodajnoj cijeni s PDV-om. Kod izuzimanja robe potrebno je sastaviti dokument (npr. zapisnik, izdatnica i sl.) o izuzimanju temeljem kojega se stornira zaduženje robe u prodavaonici u stupcu 4 Obrasca KP.
- Za izuzetu robu za privatne potrebe vlasnika obrta izdaje se račun s posebnom oznakom R-2, odnosno sastavlja zapisnik o izuzimanju dobara za privatne potrebe vlasnika obrta. Račun za izuzetu robu za privatne potrebe po nabavnoj cijeni uvećan za 25% PDV-a evidentira se u **Obrascu I-RA** u stupcima 6, 21 i 22.
- U **Obrascu KPI** za izuzetu robu za privatne potrebe vlasnika obrta evidentira se primitak u naravi s temelja izuzete robe **po prodajnoj vrijednosti** u stupcima 7 i 9.

Zaključujemo da Pravilnik o PDV-u odnosno Pravilnik o porezu na dohodak, različito propisuju tržišnu cijenu izuzetih dobara iz obrta za privatne potrebe vlasnika obrta. Pri obračunu PDV-a, poreznu osnovicu za izuzeta dobra iz prodavaonice čini **nabavna cijena**, a osnovica za obračun poreza na dohodak (tj. utvrđivanje poslovnih primitaka u naravi od izuzimanja) je **prodajna cijena izuzetog dobra**.

Primjer 3. Izuzimanje robe za privatne potrebe

Obrtnik je 29.05.14. za svoje privatne potrebe izuzeo iz prodavaonice 100 kg mineralnog gnojiva. Zaduzenje prodavaonice za mineralno gnojivo temeljem Obrasca PKV u stupcu 4 Obrasca KP iznosi 3.965,00 kn (500 kg x 5,00 kn nabavna vrijednost = 2.500,00 kn x 30% marža = 750,00 kn, prodajna vrijednost bez PDV-a je 3.250,00 kn x 25% PDV-a = 812,50 kn, maloprodajna cijena je 4.062,50 kn = 2.500,00 kn + 750,00 kn + 812,50 kn).

Za izuzeto mineralno gnojivo stornirano je zaduzenje prodavaonice u stupcu 4 Obrasca KP za 4.062,50 kn.

Obrtnik je ispostavio interni račun R-2 za izuzeto mineralno gnojivo za privatne potrebe na nabavnu vrijednosti i to:

■ mineralno gnojivo	2.500,00 kn
■ 25% PDV-a	+ 625,00 kn
■ Ukupno:	3.125,00 kn

Interni račun za izuzeto mineralno gnojivo evidentirano je u Obrascu I-RA kako slijedi:

■ stupac 6:	3.125,00 kn,
■ stupac 21:	2.500,00 kn,
■ stupac 22:	625,00 kn.

zbog praktičnosti i uhodanosti vođenja ove knjige. Naime, čl. 16. Zakona o trgovini propisuje da trgovac mora nadležnom inspektoratu i drugoj ovlaštenoj osobi osigurati podatke o stanju robe u prodajnom objektu na temelju isprava iz kojih se može spoznati poslovni događaj te koje podatke mora najmanje sačuvati isprava o robi u prodajnom objektu.

Način vođenja Obrasca KP bio je propisan Pravilnikom o obliku i načinu vođenja popisa robe u trgovini na malo (Nar. nov., br. 122/07).

9 Čl. 157. st. 3. Pravilnika o PDV-u

8 Iako novi Zakon o trgovini (Nar. nov., br. 87/08 – 30/14) ne propisuje oblik, sadržaj i način osiguravanja podataka o robi, a niti predviđa da će se to urediti provedbenim propisima, predlažemo obrtnicima da i dalje vode Obrazac KP

Za izuzeto mineralno gnojivo za privatne potrebe obrtnik je u Obrascu KPI obavio sljedeće knjiženje:

- stupac 7: 4.062,50 kn (prodajna cijena mineralnog gnojiva),
- stupac 9: 4.062,50 kn.

2.3. Izuzimanja za reprezentaciju

Kod izuzimanja trgovačke robe iz prodavaonice za reprezentaciju potrebno je u poslovnim knjigama evidentirati sljedeće:

- stornirati zaduženje u Knjizi popisa (Obrazac KP) za izuzetu robu po prodajnoj cijeni s PDV-om. Kod izuzimanja robe za reprezentaciju potrebno je sastaviti dokument (npr. zapisnik, izdatnica i sl.) o izuzimanju temeljem kojega se stornira zaduženje robe u prodavaonici u **stupcu 4 Obrasca KP**.
- ispostaviti interni račun R-2 i obračunati PDV na nabavnu cijenu. Kada se trgovačka roba koristi za reprezentaciju, PDV se obračunava na ukupnu nabavnu cijenu, jer se od 01.03.2012. za izdatke reprezentacije **pretporez ne može odbiti u cijelosti**. Naime, kada je plaćena trgovačka roba korišteno je pravo za pretporez u cijelosti, jer je nabava bila za obavljanje poduzetničke djelatnosti. Nabavnom cijenom smatra se cijena nove nabave odnosno neto nabavna cijena uvećana za zavisne troškove nove nabave kada se radi o izuzimanju odnosno isporuci dobara koja su kupljena ili ako porezni obveznik ili njegov sljednik zadrži dobra nakon prestanka obavljanja gospodarske djelatnosti.
- ispostavljeni interni račun R-2 evidentirati u Obrascu I-RA. Na ispostavljenom internom računu za reprezentaciju **treba se navesti naziv poduzetnika čiji su predstavnici ugošćeni**, kako se izdatak reprezentacije ne bi smatrao primitkom u naravi (čl. 15. st. 1. toč. 3. Pravilnika).
- ispostavljeni interni račun u Obrascu KPI evidentira se u stupcu 13 i stupcu 15 s **predznakom (minus)**, uz uvjet da je izuzeta trgovačka roba za reprezentaciju plaćena i tada se 30% porezno priznatog izdatka reprezentacije **ne evidentira** ponovo u Obrascu KPI, te je na ovaj način u stupcu 15 evidentirano 30% porezno priznatog izdatka reprezentacije.

Primjer 4. Izuzimanje robe za potrebe reprezentacije

Obrtnik je za potrebe reprezentacije izuzeo iz prodavaonice pršut od 15 kg. Zaduzenje prodavaonice za pršut temeljem Obrasca PKV u stupcu 4 Obrasca KP iznosi 1.903,20 kn (15 kg x 80,00 kn nabavna vrijednost = 1.200,00 kn x 30% marža = 360,00 kn, prodajna vrijednost bez PDV-a je 1.560,00 kn x 25% PDV-a = 390,00 kn, maloprodajna cijena je 1.950,00 kn = 1.200,00 kn + 360,00 kn + 390,00 kn).

Za izuzeti pršut za reprezentaciju stornirano je zaduženje prodavaonice u stupcu 4 Obrasca KP za 1.950,50 kn.

Obrtnik je ispostavio interni račun R-2 za reprezentaciju na nabavnu vrijednost pršuta od 1.200,00 kn i to:

■ reprezentacija – pršut	1.200,00 kn
+ 25% PDV-a	300,00 kn
Ukupno	1.500,00 kn.

Na računu je obrtnik napisao da je pršut izuzet za ugošćenje predstavnika dobavljača "Kulen" d.o.o.

Interni račun za reprezentaciju evidentiran je u Obrascu I-RA kako slijedi:

■ stupac 6:	1.500,00 kn,
■ stupac 21:	1.200,00 kn,
■ stupac 22:	300,00 kn.

Obrtnik je plaćeni račun dobavljača za pršut (kao nabavljenu robu), iznos od 1.500,00 kn, evidentirao u **Obrascu KPI** kako slijedi:

■ stupac 11:	1.500,00 kn,
--------------	--------------

■ stupac 13:	300,00 kn,
■ stupac 14:	-
■ stupac 15:	1.200,00 kn.

Kako je račun za plaćeni pršut (robu) već evidentiran kao poslovni izdatak, izuzeti pršut za reprezentaciju ne evidentiramo ponovo u Obrascu KPI, već temeljem internog račun za reprezentaciju u Obrascu KPI provodimo sljedeće evidentiranje:

- stupac 13: **-300,00 kn** (nepriznati pretporez za reprezentaciju) i
- stupac 15: **-750,00 kn**.

Storniranjem iznosa od ukupno 1.050,00 kn (300,00 kn + 750,00 kn) u stupcu 15 ostaje evidentirano 30% priznatog izdatka za reprezentaciju od 450,00 kn (1.500,00 kn x 30%). Na ovaj način u stupcu 15 je evidentiran iznos od 450,00 kn (30% priznatog izdatka za reprezentaciju x 1.500,00 kn), tj. 1.500,00 kn – 300,00 kn – 750,00 kn = 450,00 kn.

Dakle, pri utvrđivanju dohotka od samostalne djelatnosti kao porezno priznati izdatak **priznaje se samo 30% izdatka za reprezentaciju**, a kako je u ovom slučaju izdatak evidentiran u trenutku plaćanja nabavljenog pršuta kao robe, 30% porezno priznatog izdatka za reprezentaciju **ne evidentira** se ponovo u Obrascu KPI.

U slučaju da je izravno plaćen račun za reprezentaciju dobavljaču u iznosu od 1.500,00 kn, u Obrascu KPI evidentiranje bi bilo sljedeće:

- stupac 11: 1.500,00 kn,
- stupac 13: -
- stupac 14: 1.050,00 kn (70% nepriznatog izdatka za reprezentaciju, 1.500,00 x 70%),
- stupac 15: 450,00 kn (30% priznatog izdatka za reprezentaciju, 1.500,00 x 30%).

Na opisani način ulaganja dobara ili izuzimanja dobara evidentirali bi i ostali porezni obveznici koji obavljaju samostalnu djelatnost.

Ne zaboravite:

- Poslovnim izdacima smatraju se i ulaganja.
- Ulaganja financijske imovine i dugotrajne imovine ne smatraju se poslovnim izdacima.
- Ulaganja kratkotrajnih dobara evidentiraju se u Obrascu KPI.
- Ulaganja dugotrajne imovine evidentiraju se u Obrascu DI.
- Poslovni primici su i izuzimanja dobara i usluga osim izuzimanja financijske imovine.
- Izuzimanja financijske imovine NE evidentira se u Obrascu KPI.
- Izuzimanja su i manjkovi, kalo, rastep, kvar i lom iznad visine utvrđene odlukama HOK-a.
- Za izuzimanja je mjerodavna prodajna cijena, odnosno procijenjena usporediva tržišna vrijednost.
- Porezna osnovica za obračun PDV-a za izuzeta dobra je nabavna cijena tih ili sličnih dobara.
- Obveznici PDV-a na izuzeta dobra i usluge ispostavljaju interni račun/zapisnik (R-2) i zaračunavaju 5% ili 13% ili 25% PDV-a na izuzimanja.
- Ispostavljeni interni račun/zapisnik (R-2) za izuzimanje evidentira se u Obrascu I-RA. ■