



Dvije vrste obveznika fiskalizacije i napomena "Ovo nije fiskalizirani račun"

Neven Baica, mag. oec.

Od 1. siječnja 2019. za obveznike fiskalizacije koji obavljaju fiskalizaciju prometa gotovinom propisana je nova obveza. U ovom članku ističemo tko je obveznik fiskalizacije, koje dvije kategorije obveznika fiskalizacije razlikujemo i kako, te ističemo tko je obvezan i na kojim dokumentima stavljati napomenu "Ovo nije fiskalizirani račun".

1. Uvod

Godine 2013. u porezni sustav Republike Hrvatske ugrađen je novi propis koji omogućuje Poreznoj upravi nadzor gotovinskog prometa većeg dijela poslovnih subjekata u RH, a koji se provodi propisanim skupom mjera objedinjenim pod pojmom fiskalizacija u prometu gotovinom. Navedeni propis od te godine mijenjan je i nadopunjavao do sada dva puta. Danas se postupak fiskalizacije provodi temeljem odredbi:

- Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/12, 115/16 i 106/18; u daljnjem tekstu: Zakon ili Zakon o fiskalizaciji), te
- Pravilnika o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 146/12; u daljnjem tekstu: Pravilnik ili Pravilnik o fiskalizaciji).

Od samog uvođenja fiskalizacije prometa gotovinom, pa do 31. prosinca 2016. odredbe Zakona o fiskalizaciji razlikovale su malog obveznika fiskalizacije od uvjetno rečeno "redovnog" obveznika fiskalizacije. Mali obveznik fiskalizacije imao je obvezu provođenja postupka fiskalizacije prometa gotovinom, ali nije u tu svrhu morao imati fiskalni naplatni uređaj, već je fiskalizaciju mogao obavljati i preko uvezene knjige računa.

No, to nikako ne znači da su od tada obveze za sve obveznike fiskalizacije jednake. Upravo razlika u opsegu primjene odredbi Zakona o fiskalizaciji različitih obveznika fiskalizacije bitna je za ispravnu primjenu nove odredbe članka 27.a Zakona o fiskalizaciji. Stoga u ovom članku prije samog razmatranja načina primjene navedene odredbe, utvrdit ćemo tko je obveznik fiskalizacije, te koje vrste obveznika fiskalizacije razlikujemo

U poglavlju 2. ovog članka prenosimo odredbe koje propisuju tko je obveznik fiskalizacije, te naglašavamo da ovaj pojam nije definiran činjenicom da li postoji promet gotovinom ili ne. **U poglavlju 3. ovog članka** ističemo da u samim odredbama Zakona postoji jasna razlika u obvezama onih obveznika fiskalizacije koji obavljaju promet gotovinom u odnosu na one obveznike fiskalizacije koji promet gotovinom ne obavljaju. **U poglavlju 4. stručnog članka** bavimo se obvezom koja je na snazi od 1. siječnja 2019. a prema kojoj na određenim dokumentima obveznika fiskalizacije treba istaći napomenu "Ovo nije fiskalizirani račun". U navedenom poglavlju pojašnjavam o koji to obveznici fiskalizacije moraju koristiti navedenu napomenu, te u kojim je slučajevima i na kojim dokumentima treba istaći.

2. Tko je obveznik fiskalizacije?

Tko je obveznik fiskalizacije propisano je člankom 3. Zakona o fiskalizaciji:

www.racunovodstvo-porezi.hr

Obveznikom fiskalizacije smatra se:

1. fizička osoba obveznik poreza na dohodak po osnovi samostalne djelatnosti prema odredbama zakona kojim se uređuje porez na dohodak te
2. pravna i fizička osoba koja se smatra obveznikom poreza na dobit prema zakonu kojim se uređuje porez na dobit.

Ovdje treba istaći da **fizičkim osobama obveznicima fiskalizacije nisu obuhvaćeni svi obveznici poreza na dohodak već samo oni koji obavljaju samostalnu djelatnost**. U obveznike fiskalizacije nisu uključeni svi oni obveznici poreza na dohodak koji dohodak utvrđuju na način kakav je propisan za samostalne djelatnosti, ali nisu ujedno samostalna djelatnost. Tako se primjerice obveznicima fiskalizacije ne smatraju iznajmljivači turistima koji ostvaruju dohodak od imovine. **Kod obveznika poreza na dobit nema izuzetaka - svi obveznici poreza na dobit jesu ujedno i obveznici fiskalizacije**. Ovdje kao posebnu kategoriju treba istaći proračunske korisnike i neprofitne organizacije, obzirom da se radi o pravnim osobama koje uglavnom nisu obveznici poreza na dobit, ali i mogu biti, ako obavljaju djelatnosti zbog kojih moraju ući u sustav poreza na dobit.

Treba naglasiti da **obveza obračunavanja i plaćanja PDV-a**, odnosno činjenica da li je neka osoba upisana u registar obveznika PDV-a ili nije **nema značaja za definiranje da li je takva osoba obveznik fiskalizacije ili nije**.

3. Vrste obveznika fiskalizacije

Sam naziv Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom sugerira da se ovaj zakon primjenjuje kada postoji promet gotovinom. Ukoliko se naziv propisa koristi za donošenje zaključka o tome tko je obvezan primjenjivati njegove odredbe, mogu nastati ozbiljni problemi. Naime, tom slučaju nije nemoguće donijeti pogrešan zaključak da odredbe Zakona o fiskalizaciji ne moraju provoditi oni koji za naplatu svojih usluga ne koriste načine plaćanja koji se smatraju prometom gotovinom.

Na žalost, prve verzije propisa nisu na jasan način isticale tko sve mora primjenjivati navedeni Zakon, niti su postojale jasne odredbe koje bi upućivale da osim kategorija malog obveznika fiskalizacije treba po opsegu obveze razlikovati i još dvije kategorije obveznika fiskalizacije. **Savjetnici Ministarstva financija** - Porezne uprava, pravovremeno su uočili nedostatak odredbi Zakona o fiskalizaciji pa su u već na samom početku primjene Zakona **objavili više mišljenja u kojim su isticali razlike između obveznika fiskalizacije koji ostvaruju gotovinski promet od onih koji takav promet ne ostvaruju**. U nastavku citiramo relevantni dio navedenih mišljenja:

"Svi obveznici fiskalizacije za potrebe fiskalizacije moraju prilagoditi sadržaj računa te način numeriranja broja računa, donijeti interni akt o poslovnim prostorima s opisom (poslovni prostor, adresa, oznaka radnog dana i radnog vremena te načina numeriranja brojeva) te istaknuti upozoravajuću naljepnicu.

Od ovih obveznika fiskalizacije samo oni koji naplaćuju račune sredstvima koja se smatraju gotovinom, provode i fiskalizaciju izdavanja računa na način da izdaju račune putem prilagođenih naplatnih uređaja i dostavljaju ih elektroničkim putem kako bi se računi ovjerali u Poreznoj upravi, te istim putem šalju i poruke o poslovnim prostorima, sukladno odredbama članaka 15. i 16. Zakona."

Iz navedenog stava razvidno je da svi obveznici fiskalizacije nemaju jednake obveze, odnosno da oni koji ostvaruju gotovinski pro-

met maju dodatne obveze u odnosu na one koji račune naplaćuju isključivo preko transakcijskog računa ili na druge načine koji se ne smatraju gotovinskim prometom (kompenzacija, trampa i sl.). No iz navedenog mišljenja jasno se može izvući i još jedan zaključak koji smatramo bitnim za istaći:



ističemo...

Odredbe Zakona o fiskalizaciji dužni su primjenjivati i one osobe (pravne i fizičke) koje u svom poslovanju ne koriste načine naplate koji se smatraju prometom gotovine ali su uključeni u definiciju obveznika fiskalizacije.

I da nije navedenog stava Ministarstva financija - Porezne uprave, samim proučavanjem odredbi Zakona o fiskalizaciji moglo se na posredan način doći do gore istaknutog zaključka. Problemi u razumijevanju odredbi Zakona o fiskalizaciji bili su prisutni u dijelu utvrđivanja koje točno odredbe moraju primjenjivati ove dvije vrste obveznika fiskalizacije.

Značajni doprinos razumijevanju razlika u obvezama "redovnih" obveznika fiskalizacije donijele su tek odredbe **Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o fiskalizaciji** koje su objavljene u Narodnim novinama br. **106/2018 (u daljnjem tekstu "zadnje izmjene")**. Navedenim odredbama od 1. siječnja 2019. godine u primjeni su izmijenjene odredbe članka 8. Zakona o fiskalizaciji koje citiramo u nastavku:

"Članak 8.

(1) Obveznici fiskalizacije iz članka 3. ovoga Zakona dužni su provoditi postupke fiskalizacije propisane člancima 9., 10., 11. i 25. ovoga Zakona za sve djelatnosti, osim za ostvarene promete u djelatnostima iz članka 5. ovoga Zakona.

(2) Obveznici fiskalizacije iz stavka 1. ovoga članka koji ostvaruju promet gotovinom dužni su prije početka izdavanja računa u prometu gotovinom izvršiti sve radnje za provedbu postupka fiskalizacije izdavanja računa iz poglavlja IV. i V. ovoga Zakona te odgovarajuće primjenjivati odredbe članaka 21. do 25. i 27. a ovoga Zakona."

(3) ...¹

Citiranom odredbom od 1. siječnja 2019. taksativno se navodi koje odredbe primjenjuju svi obveznici fiskalizacije (stavak 1.), te koje dodatne odredbe moraju primjenjivati oni obveznici fiskalizacije iz stavka 1. koji ostvaruju promet gotovinom (stavak 2.).



ističemo...

Ističemo da izmjenama članka 8. Zakona o fiskalizaciji nije promijenjen opseg obveza navedenih kategorija obveznika fiskalizacije, već su samo na transparentniji način iskazane razlike u opsegu primjene Zakona o fiskalizaciji.

Dakle, sada je posve jasno da i nakon ukidanja malog obveznika fiskalizacije postoje i dalje razlike u razini primjene odredbi Zakona o

¹ Zadnjim izmjenama u članak 8. Zakona o fiskalizaciji dodan je i stavak 3. koji propisuje iznimke u odnosu na stavak 2. istog članka, a koji se odnosi na obveznike fiskalizacije koji ostvaruju promet gotovinom prodajom robe ili usluge putem samoposlužnih uređaja. Ovu odredbu nismo prenijeli obzirom da još nije stupila na snagu (na snagu stupa 1. siječnja 2021.) te iz razloga što nije značajna za tematiku koju iznosimo u ovom stručnom članku



fiskalizaciji, te da možemo prema opsegu primjene Zakona o fiskalizaciji razlikovati:

- 1) obveznike fiskalizacije koji **NE OSTVARUJU promet gotovinom i**
- 2) obveznike fiskalizacije koji **OSTVARUJU promet gotovinom.**

U nastavku dajemo usporedni pregled obveza navedene dvije kategorije obveznika fiskalizacije:

Usporedni pregled obveza obaju kategorija obveznika fiskalizacije propisanih člankom 8. Zakona o fiskalizaciji

OBVEZNIK FISKALIZACIJE KOJI PROMET GOTOVINOM	
NE OSTVARUJE	OSTVARUJE

SADRŽAJ RAČUNA (čl. 9)			
DA	Za potrebe provedbe postupka fiskalizacije račun, osim podataka propisanih posebnim propisima, mora sadržavati ove podatke:		DA
DA	1. vrijeme izdavanja računa (sat i minuta),	1. vrijeme izdavanja računa (sat i minuta),	DA
DA	2. oznaku operatera (osobe) na naplatnom uređaju,	2. oznaku operatera (osobe) na naplatnom uređaju,	DA
DA	3. oznaku načina plaćanja računa – novčanice, kartica, ček, transakcijski račun, ostalo,	3. oznaku načina plaćanja računa – novčanice, kartica, ček, transakcijski račun, ostalo,	DA
NE	4. Jedinstveni identifikator računa i	4. Jedinstveni identifikator računa i	DA
NE	5. zaštitni kod izdavatelja obveznika fiskalizacije.	5. zaštitni kod izdavatelja obveznika fiskalizacije.	DA

OZNAKA OPERATERA I OIB (čl. 10)		
DA	Obveza povezivanja oznake operatera i osobnog identifikacijskog broja (OIB-a) operatera	DA

BROJ RAČUNA (čl. 11)		
DA	Obveza iskazivanja broja računa u tri dijela: 1. numerički broj računa, 2. oznaka poslovnog prostora i 3. broj naplatnog uređaja.	DA

OBAVIJEST O RAČUNU (čl. 25)		
DA	Obveznik fiskalizacije dužan je u poslovnom prostoru (zatvorenom) na svakom elektroničkom naplatnom uređaju ili drugom vidnom mjestu istaknuti obavijest o obvezi izdavanja računa te obvezi kupca da preuzme i zadrži izdani račun.	DA

CERTIFIKAT (poglavlje IV)		
NE	Obveznik fiskalizacije dužan je radi provedbe postupka fiskalizacije izdavanja računa od Financijske agencije nabaviti digitalni certifikat koji se u postupku fiskalizacije koristi za elektroničko potpisivanje elemenata računa te za identifikaciju obveznika fiskalizacije prilikom elektroničke razmjene podataka	DA

POSTUPAK FISKALIZACIJE IZDAVANJA RAČUNA (poglavlje V.)		
NE	Obveza izdavanja računa koji se ostvaruju prometom gotovine sa sadržanim jedinstvenim identifikatorom računa (čl. 15. st. 1.)	DA
NE	Obveza dostavljanja podataka o svim poslovnim prostorima u kojima se obavlja djelatnost preko sustava ePorezna (čl. 15. st. 2.)	DA
NE	Obveza izdavanja računa preko naplatnih uređaja koji omogućuju korištenje programske podrške za elektroničko potpisivanje elemenata računa te omogućuju vezu (internet) za elektroničku razmjenu podataka s Ministarstvom financija, Poreznom upravom (čl. 16.)	DA
NE	Obveza korištenja programskog rješenja za provedbu postupka fiskalizacije izdavanja računa koje omogućava postupanje u skladu s odredbama ovoga Zakona, odnosno programsko rješenje koje će onemogućiti postupke kojima se izbjegava postupak fiskalizacije izdavanja računa (čl. 16.a.)	DA
NE	Obveza izdavanja računa koji sadrži jedinstveni identifikator računa na način propisan člankom 17. i 18. Zakona	DA
NE	Obveza dostavljanja podataka u sustav fiskalizacije o svim poslovnim prostorima u kojima obavlja djelatnost na način propisan člankom 19. Zakona	DA
NE	Obveza dostavljanja podataka u o proizvođaču i/ili održavatelju programskog rješenja obveznika fiskalizacije na način propisan člankom 19.a Zakona	DA

POSEBNE ODREDBE (poglavlje VI.)		
NE	Obveza primjena propisanih postupaka u slučaju nemogućnosti izdavanja računa koji sadrži JIR (čl. 21.)	DA
NE	Obveza primjena propisanih postupaka u slučaju prestanka rada elektroničkog naplatnog uređaja prilagođenog za provedbu fiskalizacije (čl. 22.)	DA
NE	Obveza primjena propisanih postupaka fiskalizacije na područjima na kojima nije moguće uspostaviti vezu za razmjenu podataka i kod storniranja računa odnosno kod računa za djelomični ili cjeloviti povrat robe ili usluga (čl. 23. i 24.).	DA

NAPOMENA "OVO NIJE FISKALIZIRANI RAČUN"		
NE	Obveza stavljanja napomene "OVO NIJE FISKALIZIRANI RAČUN" na dokumente na kojima se navode podaci o plaćanju koje iz bilo kojeg poslovnog razloga obveznik fiskalizacije ispostavlja prije izdavanja računa.	DA

4. Napomena "Ovo nije fiskalizirani račun"

Zadnjim izmjenama, Zakona o fiskalizaciji dopunjen je novim člankom 27.a kojeg citiramo u nastavku:

"Članak 27.a

Ako iz bilo kojeg poslovnog razloga obveznik fiskalizacije prije izdavanja računa izdaje dokument na kojem navodi podatke o plaćanju, na njemu mora vidno pisati "OVO NIJE FISKALIZIRANI RAČUN".

U obrazloženju Prijedloga izmjena Zakona o fiskalizaciji zakonodavac je naveo da se navedenom odredbom želi kupcu kao primatelju računa olakšati raspoznavanje izdanog računa od ostalih dokumenata koji se u postupku prodaje roba ili usluga izdaju prije samog izdavanja računa.

Smatramo da je namjera ove odredbe bila da se poveća mogućnost raspoznavanja računa koji se ispostavljaju iz fiskaliziranog ure-



daja od dokumenata koji se prije plaćanja ispostavljaju iz istog tog naplatnog uređaja. Vjerujemo naime da je Ministarstvo financija - Porezna uprava uočila u nadzoru obveznika fiskalizacije naviku da se iz fiskalnog uređaja ispostavljaju i dokumenti koji nisu računi i koji imaju drugi naziv, ali koji gotovo po svim drugim elementima, uključujući i numerički niz, nalikuju na račun.

Takvi računi mogli su dovesti u zabludu odgovorne osobe kupca ili djelatnike koji su odgovorni za evidentiranje poslovnih događaja, te za posljedice imati neispravno evidentiranje u poslovnim knjigama kupaca.

Premda nam se odredba članka 27.a Zakona o fiskalizaciji čini prilično jasnom i jednoznačnom, brojni telefonski pozivi u svezi napomene "OVO NIJE FISKALIZIRANI RAČUN" upućuju da je ova odredba kod velikog broja obveznika fiskalizacije izazvala određene dvojbe. Ove dvojbe vjerojatno su većim djelom uzrokovane nedostatkom vremena za kvalitetno i sistematično educiranje, ali i različitim programskim rješenjima za čiju izradu programske kuće očito nisu bile adekvatno pripremljene od strane suradnika za računovodstvena pitanja.

No, pored toga smatramo da je zahtjev iz članka 27.a Zakona o fiskalizaciji mogao biti i bogatiji za par stavaka kojima bi se otklonile dvojbe oko načina njegove primjene, kao i da je sama napomena problematična jer može imati dva značenja. Kako bi upotunili praznine i omogućili kvalitetniju primjenu navedene odredbe, u poglavljima koji slijede, kroz formu pitanja i odgovora pojasnit ćemo dvojbe u vezi primjene ove odredbe.

4.1. Odgovori na najčešća pitanja

U nastavku, kroz formu pitanja i odgovora prikazujemo dvojbe korisnika naših savjetodavnih usluga zaprimljene kao telefonski upit, kao i prijedloge i razmišljanja savjetnika časopisa RiPup koji su zaprimali takve upite.

Na koje se dokumente odnosi obveza stavljanja napomene "OVO NIJE FISKALIZIRANI RAČUN"?

Obzirom da se u odredbi navodi da se radi o dokumentima koji se ispostavljaju prije izdavanja računa i u kojima se daju upute o plaćanju, **možemo istaći da se napomena:**

- stavlja na dokumente koji se ispostavljaju **prije izdavanja računa**
- stavlja na dokumente **koji daju uputu o plaćanju**

Kao uobičajene dokumente koji se mogu kod obveznika fiskalizacije pojaviti prije ispostavljanja računa i nositi uputu o plaćanju vidimo dokumente:

- **PREDRAČUN i**
- **PONUDA.**

Tko je sve obavezan primjenjivati članak 27.a Zakona o fiskalizaciji?

Izmijenjenim člankom 8. Zakona o fiskalizaciji jasno je propisano da su članak 27.a tog Zakona obvezni primljeniti oni obveznici fiskalizacije koji obavljaju promet gotovinom. To znači da **obveznici fiskalizacije koji nemaju fiskalni uređaj**, odnosno ne obavljaju postupak fiskalizacije prometa gotovinom, niti na jedan svoj dokument **ne moraju stavljanje napomenu "OVO NIJE FISKALIZIRANI RAČUN"**. Obzirom na problematiku koju rješavamo kroz naredna pitanja smatramo da je to jedino izvjesno za onog obveznika fiskalizacije koji nema niti izvađen certifikat za potrebe obavljanja fiskalizacije.

Treba li napomenu staviti na sve račune koji nisu fiskalizirani?

Napomena "OVO NIJE FISKALIZIRANI RAČUN" nije napomena da se radi o računu koji nije fiskaliziran. Odredba članka 27.a Zakona o fiskalizaciji navodi da se **napomena stavlja na dokumente koji se izdaju prije računa što sasvim jasno isključuje mogućnost da napomenu treba stavljanje na račune.**

Treba li napomenu stavljanje na predračune za isporuke koje su na kraju naplaćene preko transakcijskog računa?

Načelno se slažemo da se članak 27.a Zakona o fiskalizaciji može smatrati obvezom koja se odnosi samo na dokumente koji prethode gotovinskoj naplati. Međutim, treba naglasiti da ne mora biti izvjesno na koji način će se naplatiti isporuka. To se osobito odnosi na predračune kod kojih postoji napomena o mogućnosti više načina plaćanja od kojih je bar jedno gotovinsko i barem jedno bezgotovinsko. Smatramo da napomenu treba stavljanje na svaki predračun u kojem je kao jedna od mogućnosti plaćanja naveden način koji se smatra prometom gotovine (novčanice, kreditne kartice i dr.).

Postoje li slučajevi kada napomenu na dokumente trebaju stavljanje i oni koji ne ostvaruju gotovinski promet?

Iz samog članka 8. Zakona o fiskalizaciji jasno je da su članak 27.a Zakona o fiskalizaciji koji propisuje obvezu stavljanja napomene "OVO NIJE FISKALIZIRANI RAČUN" obvezni primjenjivati oni obveznici fiskalizacije koji ostvaruju promet gotovinom. Smatramo, međutim da **čak i u slučaju kada se ne obavlja promet gotovinom** ovu odredbu nije dobro u potpunosti zanemariti.

Naime, smatramo da **na predračune i ponude propisanu napomenu** treba stavljanje i onaj **obveznik fiskalizacije koji je obavio sve pripreme za ostvarivanje prometa gotovinom i u slučaju ako do tada nije ostvario gotovinski promet, niti to planira**. Radi se o sigurnosnoj mjeri, jer u slučaju ako naplata ipak završi gotovinski, takva ponuda i dokument biti će obuhvaćen obvezom iz članka 27.a Zakona o fiskalizaciji, a time i kaznenim odredbama iz članka 34.a stavke 1. točke 1. Zakona o fiskalizaciji

Postoji li zapreka da se napomena stavljanje na sve ponude i predračune neovisno o načinu plaćanja?

Smatramo da nema zapreke da napomenu "OVO NIJE FISKALIZIRANI RAČUN" na sve svoje predračune i ponude stavljanje svi obveznici fiskalizacije pa tako i oni koji nemaju naplatu gotovinom. Smatramo naime da izjava na takvim dokumentima ne može stvoriti nikakvu zabunu kod trećih strana u smislu ispravne obrade takvog dokumenta jer to nisu dokumenti koji se provode u poreznim ili poslovnim knjigama primatelja računa. Dakle porezni nadzor takve dokumente kod primatelje neće niti razmatrati jer nisu niti temeljni porezni, niti temeljni računovodstveni dokumenti. Smatramo da iz tog razloga ne treba sankcionirati stavljanje takve napomene i na dokumente na kojima ona nije nužna.

Smije li se napomena stavljanje na račun?

Osnovna intencija napomene "OVO NIJE FISKALIZIRANI RAČUN" nije upozorenje da se radi o računu koji nije fiskaliziran, već da se radi o dokumentu koji nije račun. **Dakle, navedena napomena se ne stavljanje na račune koji nisu fiskalizirani.** To se odnosi na sve račune, i na one koji su naplaćeni preko transakcijskog računa, i na one gotovinske račune koji zbog prekida internetske veze u trenutku izdavanja kupcu nisu bili fiskalizirani. Ne možemo pretpostaviti koje posljedice bi suprotno postupanje imalo za izdavatelja računa s napomenom "OVO NIJE FISKALIZIRANI RAČUN".

