



# Amortizacija osobnih vozila od 1. siječnja 2018. – metode evidentiranja

Neven Baica, mag. oec.

Od 1. siječnja 2018. omogućeno je korištenje 50% PDV-a prilikom nabave osobnih automobila. Upravo ova izmjena dovela je do potrebe da se u knjigovodstvu izdvojeno prati dio PDV-a koji se može koristiti i koji je uključen u nabavnu vrijednost ove vrste osnovnih sredstava. U ovom članku pojašnjavamo zbog čega je ovaj dio nabavne vrijednosti bitno izdvojeno pratiti, te metode obračuna amortizacije koje zadovoljavaju ovaj novonastali zahtjev poreznih vlasti.

## 1. Uvod

Od 1. siječnja 2018. u primjeni su izmijenjene odredbe poreznih propisa kojima su propisana porezna ograničenja u vezi korištenja sredstava za osobni prijevoz, odnosno osobnih automobila i ostalih sredstava za osobni prijevoz. Porezna ograničenja odnose se na ograničenje prava na odbitak pretporeza te ograničenje u priznavanju troškova u smislu utvrđivanja osnovice poreza na dobit, a propisana su slijedećim propisima:

- Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14 i 115/2016; u daljnjem tekstu: ZPDV) te
- Zakonom o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16 i 115/2016) te
- Pravilnikom o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15 i 1/17).

Razlog primjene ovih ograničenja leži u pretpostavci da se navedena vozila i u slučaju kada se njima obavljaju oporezive djelatnosti barem dijelom koriste i za privatne (osobne) potrebe koje nisu vezane uz poslovanje. Iz tog razloga zakonodavac se odlučio za paušalnu primjenu ograničenja poreznih prava vezanih uz osobna vozila.



### ističemo...

Obzirom da trošak amortizacije predstavlja iznos utrošenog dijela nabavne vrijednosti osobnih vozila koje nastaje njegovom upotrebom, navedena ograničenja primjenjuju se i kod priznavanja te vrste troška.

U ovom članku pojasnit ćemo primjenu poreznih ograničenja na obračun amortizacije osobnih vozila. Pri tome ćemo se osim gore navedenih propisa poslužiti i novijim mišljenjem Ministarstva financija **“Porezni tretman prijevoznih sredstava za osobni prijevoz”** od 27.3.2018 (u daljnjem tekstu: Mišljenje<sup>1</sup>).

## 2. Pojam osobnih vozila i porezna ograničenja za ta vozila

### 2.1. Pojam osobnih vozila

U poreznim propisima za prijevozna sredstva koja se koriste za osobni prijevoz koristi se pojam **“sredstava za osobni prijevoz”** - prema odredbama Zakona o porezu na dobit te pojam **“osobna vozila i drugih sredstava za osobni prijevoz”** - prema odredbama ZPDV-a. Obzirom da ovi pojmovi imaju isto značenje, te da se u ovom članku bavimo amortizacijom osobnih vozila, umjesto nekih od navedenih pojmova koristit ćemo samo pojam **osobna vozila**<sup>2</sup>.

Izravna definicija sredstava za osobni prijevoz, pa tako niti osobnih vozila nije dana niti u jednom poreznom propisu. Stoga se pri utvrđivanju ovog pojma treba poslužiti svim pomoćnim načinima koja su moguća, a za osobna vozila bitne su tarifne oznake iz Carinske tarife koja je dana kao prilog 2. Popisa carinskih stopa - Kombinirane nomenklature za 2018. (dostupno na: [www.carina.gov.hr](http://www.carina.gov.hr)).

- 1 Mišljenje Ministarstva financija “Porezni tretman prijevoznih sredstava za osobni prijevoz”; broj klase: 410-10/18-01/01, urudžbeni broj: 513-07-21-01/18-1, Zagreb, 27.03.2018 (u daljnjem tekstu Mišljenje), objavljeno je na internetskim stranicama Porezne uprave.
- 2 Obzirom da u ovom članku pišemo o amortizaciji osobnih vozila, radi jednostavnosti koristimo naziv osobna vozila, premda navedeni pojmovi iz poreznih propisa uključuju i plovila, avione i druga prijevozna sredstva koja služe za osobni prijevoz (bicikl, motor i dr.). Ovaj članak u svim dijelovima primjenjiv je i na navedena prijevozna sredstva



Definiranje vozila kao osobnog vozila bitno je da bi se znalo da li na to vozilo treba primijeniti ograničenja iz ZPDV-a i Zakona o porezu na dobit kojima su ograničena porezna prava na osobna vozila kao i na sva druga sredstva za osobni prijevoz.

Postupak utvrđivanje nije jednostavan jer za određivanje carinske oznake često nije dostatan samo tvornički naziv vozila ili oznaka tipa vozila. Da bi se vozilu dodijelila ispravna oznaka carinske tarife potrebno je znati određena svojstva vozila koja su bitna za njegovo razvrstavanje.

**ističemo...**

Obzirom da je za razvrstavanje motornih vozila u tarifnu oznaku kombinirane nomenklature u skladu s carinskim propisima i temeljnim pravilima koja vrijede za razvrstavanje dobara po carinskoj tarifi, nadležno Ministarstvo financija - Carinska uprava, u slučaju bilo kakvih dvojbi potrebno je obratiti se za mišljenje tom poreznom tijelu.

Detaljnije o tome kako utvrditi da li vozilo pripada poreznoj kategoriji sredstava za osobni prijevoz pisali smo u poglavlju 4.1. članka **“Sredstva za osobni prijevoz - pojam i porezni tretman”** koji je objavljen u ovom broju RiPup-a.

**2.2. Porezna ograničenja i iznimke**

Porezna ograničenja koja se odnose na amortizaciju osobnih vozila propisana su:

- odredbama članka 61. ZPDV-a,
  - odredbama stavkom 1. točkom 4. te stavkama 2. i 3. članka 7. te člankom 12. stavkom 13. Zakona o porezu na dobit.
  - odredbama članka 25. Pravilnika o porezu na dobit
- Pojednostavljeno, navedenim odredbama propisano je da se:

1. **ne može se odbiti 50% pretporeza** iskazanog na računima za nabavu osobnih vozila te se
2. **osnovica poreza na dobit povećava se za 50% troškova amortizacije osobnih vozila**

Ova ograničenja primjenjuju se i kod nabave svih dobara i usluga u vezi tih prijevoznih sredstava, no navedenim se ne bavimo u ovom članku.

Odredbama oba porezna propisa **propisane su iznimke** kojima su određena osobna vozila isključena iz primjene jednog ili oba porezna ograničenja. Navedene iznimke možemo podijeliti na 5 kategorija:

- 1) iznimka za osobna vozila koja služe **za obavljanje propisanih djelatnosti**
- 2) iznimka za osobna vozila **na koja se ne obračunava poseban porez na motorna vozila**
- 3) iznimke kod nabavne vrijednosti osobnog vozila **iznad 400.000,00 kuna**
- 4) iznimke kod obračuna **plaće u naravi** na osobno vozilo te
- 5) iznimke za pojedine troškove

Iznimke iz točke 5. nisu bitne za obračun amortizacije, dok ćemo o posebnostima obračuna amortizacije osobnih vozila vrijednosti veće od 400.000,00 pisati u nekom od slijedećih brojeva časopisa RiPup. Detaljnije o poreznim ograničenjima i iznimkama pisali smo u poglavlju 2. i 3. članka **“Sredstva za osobni prijevoz - pojam i porezni tretman”** koji je objavljen u ovom broju RiPup-a.

Za ovaj članak bitno je utvrditi da li se određeno vozilo smatra osobnim, odnosno da li je izuzeto od primjene jednog ili oba porezna ograničenja. Samo ona vozila na koja se primjenjuju oba ograničenja

ona su koja nas zanimaju za potrebe ovog članka, jer se kod njih javlja problematika vezana uz njegovo evidentiranje i obračun amortizacije koju pojašnjavamo u poglavlju 5. ovog članka.

Način utvrđivanja da li se neko vozilo smatra osobnim vozilom pojašnjavali smo u poglavlju 4. članka **“Sredstva za osobni prijevoz - pojam i porezni tretman”** koji je objavljen u ovom broju časopisa RiPup

**3. Osnovno o amortizaciji osobnih vozila**

Obračun i evidentiranje amortizacije osobnih vozila obavlja se temeljem računovodstvenih pravila i dana su odredbama:

- MRS-a 16 - Nekretnine, postrojenja i oprema te
- HSFI-a 6 - Dugotrajna materijalna imovina.

No, priznavanje troškova amortizacije regulirano je i poreznim propisom i to člankom 12. Zakona o porezu na dodanu vrijednost. U nastavku prenosimo osnovne odredbe računovodstvenih i poreznih propisa koje se bave amortizacijom.

**3.1. Amortizacija prema računovodstvenim propisima**

U ovom poglavlju dajemo temeljna pravila vezana uz obračun amortizacije koja su dana odredbama HSFI-a 6.

**ističemo...**

Amortizacija je sustavni raspored amortizacijskog iznosa imovine tijekom njezina vijeka upotrebe.

Amortizacijski iznos je trošak imovine ili drugi iznos koji zamjenjuje trošak, umanjeno za ostatak vrijednosti, dok je trošak nabave je iznos novca ili novčanih ekvivalenata koji se plaća ili fer vrijednost ostalih naknada koje se daju za stjecanje neke imovine u vrijeme njezina stjecanja ili izgradnje, ili, ako je primjenjivo, iznos koji se može pripisati toj imovini kod početnog priznavanja u skladu sa zahtjevima drugih HSFI-a.

Stopa amortizacije izračunava se na temelju vijeka uporabe dugotrajne imovine.

Godišnja amortizacijska stopa =  $100/\text{godina vijeka uporabe}$ .

Prema točki HSFI-a 6.48., korisni vijek uporabe dugotrajne materijalne imovine određen je vremenom u kojem poduzetnik očekuje koristiti imovinu.

Korisni vijek upotrebe je:

- razdoblje u kojem se očekuje da će poduzetnik upotrebljavati imovinu, tj. da će mu ista biti dostupna za upotrebu ili
- broj proizvoda ili sličnih jedinica koje poduzetnik očekuje ostvariti od te imovine.

Vijek uporabe osobnog automobila određen je razdobljem u kojem ga poduzetnik namjerava koristiti, te se može razlikovati od njegovog ekonomskog vijeka trajanja.

**ističemo...**

Vijek uporabe dugotrajne materijalne imovine mjerilo je za utvrđivanje godišnje stope amortizacije.

Da bi poduzetnik lakše **odredio vijek uporabe osobnog automobila** i na taj način odredio godišnju amortizacijsku stopu toj imovini poželjno je da je upoznat s čimbenicima koji utječu na vijek uporabe dugotrajne materijalne imovine navedene u točki 56. MRS-a 16 - Nekretnine, postrojenja i oprema.

Za obračun amortizacije mogu se koristiti **različite metode amortizacije**. Ove metode uključuju: linearnu metodu, degresivnu metodu i funkcionalnu metodu. Na osobna vozila rijetko se primjenjuje funkcionalna metoda, mada je u određenim slučajevima primjenjiva. **Najčešće se koristi linearna metoda amortizacije** koja rezultira jednakim iznosom amortizacije tijekom vijeka uporabe ako nije promijenjen ostatak vrijednosti. Kod ove metode iznos amortizacije izračunava se tako da se stopa amortizacije primjeni na nabavnu vrijednost dugotrajne imovine (trošak nabave) umanjenu za eventualni planirani ostatak vrijednosti i amortizacija je jednaka tijekom cijelog vijeka uporabe dugotrajne imovine (osim u situaciji kada se mijenja ostatak vrijednosti).



### ističemo...

Godišnju stopu amortizacije primjenom linearne metode amortizacije utvrdit ćemo tako da broj 100 podijelimo s predviđenim vijekom uporabe određene dugotrajne imovine, tako na primjer ako procijenimo da određena dugotrajna imovina ima vijek uporabe 20 godina, tada je godišnja stopa amortizacije 5% (100/20).

**Amortizacija započinje** kad je automobil spreman za upotrebu, tj. kad se nalazi na lokaciji i u uvjetima potrebnim za korištenje koje je namijenila uprava. **Amortizacija prestaje** prije datuma kad je imovina razvrstana kao imovina koja se drži za prodaju (ili je svrstana u skupinu raspoloživa za trgovanje koja je klasificirana kao ona koja se drži za prodaju u skladu s uvjetima koji se odnose na tu imovinu) i datuma prestanka priznavanja kao imovine ovisno o tome koji je raniji.

### 3.2. Porezni tretman troška amortizacije

Odredbe o poreznom tretmanu amortizacije nalaze se u čl. 12. Zakona o porezu na dobit, i čl. 22. Pravilnika o porezu na dobit. Tako je čl. 12. st. 3. Zakona o porezu na dobit propisano da se dugotrajnom materijalnom i nematerijalnom imovinom smatraju se stvari i prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 3.500,00 kn i vijek trajanja duži od godinu dana.

Prema čl. 12. Zakona o porezu na dobit, amortizacija dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine priznaje se kao rashod u svoti obračunanoj na trošak nabave po linearnoj metodi primjenom godišnjih amortizacijskih stopa propisanih tim člankom koje je dozvoljeno i podvostručiti



### ističemo...

Prema navedenim odredbama trošak amortizacije za osobna vozila priznaje se kada se primjenjuje linearna metoda obračuna amortizacije po stopi od 20%, odnosno maksimalno po podvostručenoj stopi od 40%.

Treba naglasiti da se ovdje radi o maksimalnoj stopi po kojoj se amortizacija osobnih automobila može obračunavati, a da sukladno članku 12. nema nepriznatog dijela troška amortizacije. S te strane zapravo jedino je bitna ova podvostručena stopa od 40%.



### ističemo...

Ako porezni obveznik obračunava amortizaciju u svoti nižoj od porezno dopustive, tako obračunana amortizacija smatra se i porezno priznatim rashodom (čl. 12. st. 7. Zakona o porezu na dobit).

Treba naglasiti da to ne znači da se osobni automobili trebaju obračunavati primjenom maksimalne stope, ili primjenom stope od 20%. **Izbor amortizacijske stope treba ovisiti isključivo o procijenjenom korisnom vijeku trajanja osobnog vozila.**

Detaljno o amortizaciji pisali smo u članku "Amortizacija - računovodstvena primjena HSF-a i porezni tretman", koji je objavljen u RiPup-u br. 11/2017 na stranici 26.

### 3.3. Posebnosti poreznog tretmana troška amortizacije osobnih vozila

Kao što smo i naveli u uvodnom dijelu ovog članka, na trošak amortizacije osobnih automobila primjenjuju se porezna ograničenja koja se primjenjuju i na ostala sredstva za osobni prijevoz a koja se odnose na ograničenje prava na odbitak pretporeza, te na obvezu uvećanja osnovice poreza na dobit za propisani postotak troška amortizacije.

Od 1. siječnja 2018. godine izmijenjene su odredbe o poreznim ograničenjima koji imaju utjecaj na visinu priznavanja troška amortizacije kod osobnih automobila na koja se primjenjuju oba spomenuta porezna ograničenja. Navedena izmjena nije utjecala samo na visinu priznatog troška amortizacije, već i na način izračuna, što je stvorilo potrebu za prilagodbom načina obračuna amortizacije te njegovog evidentiranja u trošku kako bi se osigurali podaci za ispravno razdvajanja dijela troška amortizacije koje je priznat, od dijela za koji treba uvećati osnovicu poreza na dobit. O tome i načinima kako se to može postići pišemo u nastavku.

### 4. Učinak izmjene poreznih ograničenja od 1. siječnja 2018.

Od 1. siječnja 2018. godine na osobna vozila primjenjuju se izmijenjena porezna ograničenja. Radi se o sljedećim promjenama:

1. **PDV se može koristiti u 50%-tnom iznosu** (prije se nije mogao koristiti)
2. **Troškovi se priznaju u 50%-tnom iznosu** (prije su se priznavali u 70%-tnom iznosu)

Osnovni razlog ovih izmjena zasigurno je bilo vezano za prilagodbu poreznog opterećenja vezanog uz korištenje osobnih automobila te dobara i usluga povezanih sa njima. u vezi osobnih automobila. Međutim, osim navedenog učinka, interakcija ovih poreznih ograničenja dovela je do potrebe prilagođavanja knjigovodstvenih evidencija, odnosno do potrebe razvijanja i primjene posebnih metoda obračuna amortizacije za osobna vozila te evidentiranja njegovog troška amortizacije.

Ovaj učinak proizlazi iz odredbi članka 7. stavka 3. Zakona o porezu na dobit prema kojem je **propisano da u troškove osobnih vozila spadaju troškovi s pripadajućim porezom na dodanu vrijednost**. Primjena spomenute odredbe u tom smislu pojašnjena je i *Mišljenjem*.



### ističemo...

Iz navedenih odredbi i pojašnjenja danog Mišljenja jasno je da kombinacija ograničenja iz dva različita porezna propisa dovodi do potrebe da se PDV koji se ne može priznati kao pretporez već se iskazuje kao trošak, prati izdvojeno.

Navedena odredba odnosi se i na troškove amortizacije obračunate na osobna vozila na koju se primjenjuju oba gore spomenuta ograničenja. Zadovoljenje ovog novonastalog zahtjeva koje proizlazi



iz odredbi Zakona o porezu na dodanu vrijednost posebno je komplicirano kod troškova amortizacije.

Naime nepriznati PDV kod nabave novog osobnog vozila prvo se uključuje u nabavnu vrijednost, a tek trošenjem i obračunom amortizacije taj se dio nabavne vrijednosti prenosi u trošak amortizacije zajedno s troškovima amortizacije iz ostalih izvora. Iskazani trošak amortizacije koji proizlazi iz nepriznatog PDV-a ima drugačiji tretman od preostalog iznosa troška amortizacije koji proizlazi iz drugih izvora.

Ozbilnost ove problematike uočilo je i Ministarstvo financija pa je kroz praktični primjer u Mišljenju pojasnilo upravo nabavu osobnog vozila, te obračun amortizacije na takvo vozilo:

Primjerice porezni obveznik koji je i obveznik PDV-a primi račun dobavljača tijekom 2018. godine u iznosu 126.000,00 kuna (prodajna cijena 100.000,00 + 25.000,00 PDV + 1.000,00 PPMV). Tijekom razdoblja korištenja prijevoznog sredstva za osobni prijevoz kroz pet godina porezni obveznik će ukupno povećati osnovicu poreza na dobit za 63.000,00 kuna, što znači da je osnovica za utvrđivanje porezno nepriznatog iznosa nabavna vrijednost s pripadajućim PDV-om, odnosno ukupan iznos računa. U konkretnom slučaju, porezni obveznik koji je u sustavu PDV-a osnovicu poreza na dobit uvećava također za 63.000,00 kuna, polazeći od 50% troška nabave odnosno 50.500,00 kuna (101.000,00 x 50% = 50.500,00) te za pripadajući PDV, odnosno za 50% ukupnog pretporeza 12.500,00 kuna (25.000,00 X 50% = 12.500,00).

Dakle iz prije navedenog mišljenja proizlazi da se za korištenje prijevoznog sredstva za osobni prijevoz, osnovica poreza na dobit, u konačnici (nakon isteka razdoblja korištenja) treba uvećati za:

- 50% vrijednosti osnovice iskazane na računu,
- 50% vrijednosti PPMV-a,
- 100% vrijednosti nepriznatog PDV-a.

Obzirom da trošak amortizacije koji proizlazi iz nepriznatog dijela PDV-a koje je uključen u nabavnu vrijednost, proizlazi da se nepriznati PDV treba pratiti već od same nabave osobnog automobila.



### ističemo...

Iznos PDV-a koji se evidentira u trošku treba se pratiti odvojeno već od same nabave osobnog vozila jer se trošak PDV-a ne priznaje u cijelosti (100% nepriznat za razliku od osnovice koja je 50% nepriznata).

Detaljnije o učinku navedenih izmjena poreznih propisa i o razlozima zašto je potrebno trošak nepriznatog PDV-a izdvojeno iskazivati pisali smo u poglavlju 5. članka "Sredstva za osobni prijevoz - pojam i porezni tretman" koji je objavljen u ovom broju časopisa RiPup. U nastavku ponavljamo primjer iz Mišljenja, prikazujući ga u pristupačnijoj formi.

#### Primjer 1. - Utvrđivanje obveze uvećanja osnovice poreza na dobit troška amortizacije prijevoznog sredstva za osobni prijevoz do 400.000,00 kuna

Poduzetnik "K" d.o.o. koji je u sustavu PDV-a nabavio je od drugog poreznog obveznika automobil za vlastite potrebe, za koje je člankom 7. Zakona o porezu na dobit propisana obveza uvećanja osnovice poreza na dobit, te člankom 61. ZPDV-a ograničenje prava na odbitak pretporeza. Primljen je račun sa slijedećim iznosima.

Preuzeto je vozilo i primljen je račun sa slijedećim iznosima:

- osnovica 100.000,00 kn
- PDV iskazan na računu 25.000,00 kn
- poseban porez na motorna vozila 1.000,00 kn

Primjenjujući pravilo iz članka 61. ZPDV-a kao pretporez korišteno je 50% PDV-a iskazanog na računu, pa je nabavna vrijednost automobila u poslovnim knjigama poduzetnika iskazana u slijedećim iznosima:

■ osnovica	100.000,00 kn
■ 50% nepriznatog PDV-a	12.500,00 kn
■ poseban porez na motorna vozila	1.000,00 kn
■ ukupno nabavna vrijednost dugotrajne imovine	<b>113.500,00 kn</b>

Poduzetnik primjenjuje stopu otpisa (amortizacije) od 20%. Nakon 5 godina korištenja u trošku amortizacije evidentirano je svih 113.500,00 kn nabavne vrijednosti. Primjenjujući pravilo čl. 7. Zakona o porezu na dobit u Obrascima PD za razdoblja u kojima su iskazivani troškovi amortizacije za to vozilo ukupno je uvećana osnovica za **63.000** kuna.

Navedeno prikazujemo grafički:

Ukupni trošak amortizacije		Uvećanje u Obrascu PD	
Izvor	Iznos	%-tak	Iznos
Osnovica	100.000,00	⇒ 50%	50.000,00
Nepriznati PDV	12.500,00	⇒ 100%	12.500,00
PPMV	1.000,00	⇒ 50%	500,00
<b>Ukupno:</b>	<b>113.500,00</b>	<b>Ukupno:</b>	<b>63.000,00</b>

Poduzetnik primjenjuje stopu otpisa (amortizacije) od 20%. Nakon 5 godina korištenja u trošku amortizacije evidentirano je svih 113.500,00 kn nabavne vrijednosti. Primjenjujući pravilo čl. 7. Zakona o porezu na dobit u Obrascima PD za razdoblja u kojima su iskazivani troškovi amortizacije za to vozilo ukupno je uvećana osnovica za **63.000** kuna.

Zbog poreznog tretmana troška amortizacije koji nije jednak za čitav trošak amortizacije potrebno je **razviti sistem evidentiranja nabave osobnih vozila koje porezni obveznik koristi kao dugotrajnu imovinu, koji će nakon obračuna amortizacije osigurati mogućnost zasebnog praćenja troška amortizacije koji proizlazi iz nepriznatog PDV-a.**

## 5. Metode amortizacije osobnih automobila

U prethodnom poglavlju pojasnili smo zbog čega je iznos nepriznatog PDV-a koji se evidentira kao dio nabavne vrijednosti određenog osobnog vozila potrebno zasebno pratiti od ostalih iznosa evidentiranih u nabavnoj vrijednosti.

Obzirom da se obračun amortizacije osobnih vozila uglavnom obavlja automatizirano, preko programske aplikacije za analitičko praćenje osnovnih sredstava, zadovoljavanje ove obveze nije jednostavno, jer aplikacija najvjerojatnije nije prilagođena izdvojenom praćenju PDV-a. Da bi se to moglo obaviti vjerojatno će biti nužno izvršiti programske prilagodbe, što može biti i vremenski i financijski zahtjevno.

Međutim, upravo ova programska aplikacija može pružiti i korisna rješenja, pomoću kojih će se osigurati ispunjavanje obveza izdvojenog praćenja nepriznatog PDV-a. U poglavljima koji slijede pojašnjavamo koje su sve metode obračuna amortizacije osobnih vozila dostupne poreznom obvezniku, pojašnjavamo njihovu primjenu te ističemo njihove prednosti i nedostatke.

## 5.1. Osnovna metoda - metoda izdvojenog konta nabavne vrijednosti

Na ovu metodu izravno upućuje Mišljenje, a ujedno je i metoda koja zbog svoje jednostavnosti poimanja prva izranja kao način zadovoljenja koja proizlazi iz prezentiranog poimanja odredbi članka 7. stavka 3. Zakona o porezu na dobit. Iz tog razloga ovu metodu nazvali smo osnovnom metodom. Na tu metodu izravno upućuje i *Mišljenje* slijedećom rečenicom:

“...Obveznik PDV-a dio nepriznatog poreza samo za potrebe utvrđivanja obveze poreza na dobit **ne uključuje u iznos nabavne vrijednosti koja je osnova za utvrđivanje porezno priznatog troška od 50%, već isti iznos treba posebno izdvojiti, ali evidentirati kao dio nabavne vrijednosti prijevoznih sredstava za osobni prijevoz** obzirom da je u cijelosti porezno nepriznat te će se u ukupnom iznosu uključiti u poreznu osnovicu tijekom razdoblja korištenja sredstva.”

Zbog navedenog kontni plan potrebno je doraditi tako da se otvore analitička konta koja će osigurati da se kroz glavnu knjigu od samog trenutka nabave zasebno prati nepriznati PDV uključen u nabavnu vrijednost, te da nakon obračuna amortizacije postoji zasebno iskazan:

- **trošak amortizacije koji proizlazi iz nepriznatog PDV-a** koji je uključen u nabavnu vrijednost g koji **uvećava** osnovicu poreza na dobit u **100%-tnom iznosu, i**
- **troška amortizacije koji proizlazi iz ostalih izvora** (osnove računa, posebnog poreza na motorna vozila i sl. g koji **uvećava** osnovicu poreza na dobit u **50%-tnom iznosu.**

Uz ova konta potrebno je osigurati i analitičko konto koji na kojem će se iskazati troškovi amortizacije osobnih vozila za koje ne treba uvećavati osnovicu poreza na dobit, kao primjerice u slučaju kad sredstvo za osobni prijevoz služi za obavljanje djelatnosti ili se na njihovo korištenje obračunava plaća, ili je na drugi način izuzeto od primjene ovog poreznog ograničenja.

Prilagodbe kontnog plana potrebne za primjenu izmijenjenih poreznih ograničenja za sredstva za osobni prijevoz obavili smo i objavili u *RiPup-ovom kontnom planu za 2018. godinu*. **RiPup-ov kontni plan za 2018. godinu dostupan je za besplatan pregled i skidanje na našim internetskim stranicama.**

U nastavku kroz praktičan primjer pojašnjavam primjenu osnovne metode koristeći analitička konta našeg kontnog plana, te iznose iz primjera 1.

### Primjer 2. - Evidentiranje troška amortizacije primjenom osnovne metode

Poduzetnik “K” d.o.o. koji je u sustavu PDV-a nabavio je od drugog poreznog obveznika osobni automobil za potrebe službenih putovanja za koji je člankom 7. Zakona o porezu na dobit propisana obveza uvećanja osnovice poreza na dobit, te člankom 61. ZPDV-a propisano ograničenje prava na odbitak pretporeza.

- 1) Automobil je preuzet i primljen je račun sa slijedećim iznosima: **osnovica 100.000,00 kn, PDV 25.000,00 kn, poseban porez na motorna vozila 1.000,00 kn**
- 2) Automobil je stavljen u upotrebu 1. srpnja 2018.
- 3) Na dan 31. prosinca obračunata je amortizacija za 2018. godinu. Utvrđeni vijek trajanja automobila je 5 godina (stopa amortizacije = 20%).

### Obračun amortizacije za 2018.

R.b.	Opis	Za konto 033600 ↓↓↓	Za konto 033601 ↓↓↓
1.	Nabavna vrijednost	101.000,00	12.500,00
2.	Gorišnja stopa amortizacije	20%	20%
3.	Godišnji iznos amortiz. (rb.1 x 20%)	20.200,00	2.500,00
4.	Mjesečni iznos amortizacije (rb.3 / 12 mj.)	1.683,33	208,33
5.	Mjeseći korištenja u 2018.	6	6
6.	Trošak amortizacije za 2018. (rb.4 x rb. 5)	10.100,00	1.250,00
	Konto ispravka vrijednosti	035600	035601

Temeljnicom na dan 31.12.2018. umanjuje se vrijednost imovine i evidentira trošak amortizacije za 2018:

- za iznose osim nepriznatog PDV-a 10.100,00 kuna na konto 43101
- za nepriznati PDV 1.250,00 kuna na konto 43102.

### Knjiženja:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun dobavljača za automobil	126.000,00	-	2201
	■ PDV (50% potraživanje za pretporez)	12.500,00	16005	-
	■ automobili u pripremi	101.000,00	056160	-
	■ automobili u pripremi (nepriznati PDV)	12.500,00	056161	-
2.	Automobil stavljen u upotrebu	101.000,00	033600	035600
	■ 50% nepriznatog PDV-a	12.500,00	033601	035601
3.	Obračun amortizacije za 2018.			
	■ za automobil	10.100,00	43101	035600
	■ za nepriznati PDV	1.250,00	43102	035601

Dakle, osnovnom metodom koju smo prikazali u prethodnom primjeru, **izdvojeni trošak amortizacije PDV-a** (na kontu 43102) **moгли smo iskazati zahvaljujući tome što se iznos nepriznatog PDV-a pratio već od same nabave.** U primjeru koji smo prikazali, nepriznati PDV bio je izdvojen već pri evidentiranju osobnog automobila na konta pripreme (konto 035601). Stavljanjem automobila u upotrebu nepriznati PDV koji se prati na izdvojenom kontu pripreme prebačen je na izdvojeni konto osobnog automobila u upotrebi (konto 033601). Isto je učinjeno i s iznosima nabavne vrijednosti iz drugih izvora (d 033600, p 035600).



### ističemo...

Primjenom iste amortizacijske stope na iznos iskazan na kontu nabavne vrijednosti osobnog automobila i na izdvojeni konto dijela nabavne vrijednosti koja se odnosi na nepriznati PDV, trošak amortizacije iskazuje se u dva odvojena iznosa koji se evidentiraju na dva odvojena konta troška amortizacije.

Na ovaj način izdvojeno je prikazan:

- **trošak amortizacije koji proizlazi iz nepriznatog PDV-a** g koji **uvećava** osnovicu poreza na dobit u **100%-tnom iznosu, i**



- **trošak amortizacije iz ostalih izvora** (osnovica s računa, PPMV, ostali zavisni troškovi) g koji **uvećava** osnovicu poreza na dobit u **50%-tnom iznosu**.

## PREDNOSTI I NEDOSTACI:

Prednost ove metode je njegova jednostavnost. Ova metoda osobito je prihvatljiva manjim poreznim obveznicima, koji primjerice imaju samo jedno prijevozno sredstvo za osobni prijevoz, i ne koriste aplikaciju za analitičko praćenje dugotrajne imovine, te tako niti automatizirani obračun amortizacije.

Glavni nedostatak ove metode je u činjenici da uz svaki konto osobnih vozila treba otvoriti dodatni konto na kojem se evidentira nepriznati PDV koji je uključen u nabavnu vrijednost vozila. Primjerice nabavnu vrijednost osobnog automobila na koje se primjenjuje ograničenje priznavanja PDV-a od 1. siječnja 2018. treba evidentirati na dva konta:

033600 ➔ za sve iznose koje čine nabavnu vrijednost osim nepriznatog PDV-a

033601 ➔ za nepriznati PDV

Pri tome nije beznačajno, treba imati na umu da se za ova konta vežu i druga konta u skupini dugotrajne imovine kao što su:

- konta osobnih automobila u pripremi,
- konta predujmova za nabavku osobnih automobila,
- konta ispravka vrijednosti osobnih automobila te
- konta vrijednosnog usklađenja osobnih automobila.

Gore navedenu razradu treba svakako osigurati za ispravak vrijednosti, ali i za konta gdje se evidentiraju predujmovi, pogotovo u slučaju ako se osnovni dokument iz kojeg se može provesti razrada na dva konta (ulazni račun dobavljača) nije u prilogu odluke o stavljanju u upotrebu ili svi relevantni podaci nisu preneseni u navedenu odluku.

**Konto na kojem se izdvojeno prati nepriznati PDV povezan je s kontima gdje su iskazani iznosi iz drugih izvora.** To znači da se ista knjiženja i ista pravila primjenjuju na oba konta simultano. Naravno, o toj međuovisnosti potrebno je voditi računa pri svakom knjiženju, što ovu metodu čini neoptornom na pogreške, kada se evidentiranja ne obavljaju preko automatizirane programske aplikacije.

Dodatni problem nastaje ako se na istim kontima evidentiraju dva ili više osobna vozila. Ova metoda u takvim slučajevima postaje veliki potrošač vremena. Poreznim obveznicima koji imaju više prijevoznih sredstava za osobni prijevoz, te koji u okviru programa za računovodstvo koriste aplikaciju za analitičko praćenje dugotrajne imovine i automatski obračun amortizacije stoga na raspolaganju stoje i druge, alternativne metode, koje pojašnjavamo u poglavlju koje slijedi.

## 5.2. Alternativne metode

Ako smo gore opisanu metodu nazvali osnovnom, metode koje opisujemo u ovom poglavlju moramo nazvati alternativnim. Mogućnost razvijanja drugih metoda osim gore navedene metode kojom se nepriznati PDV odvojeno iskazuje već na kontima nabavne vrijednosti automobila potvrđeno je Mišljenjem, čiji relevantni dio citiramo:

*“Međutim, porezni obveznik može izabrati i drugačiji način evidentiranja nepriznatog pretporeza ukoliko drugačije evidentiranje osigurava ispravan postupak utvrđivanja porezno nepriznatih troškova prijevoznih sredstava za osobni prijevoz tijekom više poreznih razdoblja.”*

Kao što smo već naveli u prethodnom poglavlju, osnovna metoda prikladna je većinom za male porezne obveznike, najviše za one koje imaju samo jedno osobno vozilo. Kod poreznih obveznika koji imaju više osobnih vozila vrlo je vjerojatno da se vodi **analitička evidencija dugotrajne imovine preko programske aplikacije koja omogućuje praćenje osobnih vozila po inventarnom broju**. U takvu aplikaciju za svaki inventarni broj upisuju se relevantni podaci, koji uključuju datum početka upotrebe, amortizacijsku stopu i konta na koja se evidentiraju iznosi vezani uz odnosni inventarni broj automobila.

Upravo ove značajke programske aplikacije omogućuju praćenje nepriznatog PDV-a i bez otvaranja zasebnog konta u glavnoj knjizi, te omogućuju izdvojeno amortiziranje nepriznatog PDV-a od ostalih iznosa nabavne vrijednosti te tako i zasebno iskazanog troška amortizacije nepriznatog PDV-a. **To je moguće primjenom metoda koje smo nazvali:**

- metodom inventarnog broja te
- metodom udjela PDV-a.

U nastavku ih pojašnjavamo kroz praktične primjere.

### 5.2.1. Metoda inventarnog broja

Ovu metodu mogu primijeniti svi koji vode analitičku evidenciju osnovnih sredstava preko programske aplikacije neovisno o tome da li je povezana s osnovnom aplikacijom za knjigovodstvo ili djeluje nezavisno od nje.

U aplikaciji za analitičko praćenje osnovnih sredstava, **svako osnovno sredstvo dobiva svoju jedinstvenu oznaku koju nazivamo inventarnim brojem**.



#### ističemo...

Metoda inventarnog broja sastoji se u tome da se nepriznati PDV prijevoznih sredstava za osobni prijevoz evidentira kao zasebni inventarni broj.

Premda moderna tehnologija omogućuje da se u analitičko praćenje osnovnog sredstva sada pohranjuju i fotografije, inventarni broj se u mnogim slučajevima lijepi ili na drugi način pričvršćuje na osnovno sredstvo, te je i dalje neophodan za jednostavno provođenje popisa osnovnih sredstava (inventure) čemu ova jedinstvena oznaka i duguje svoj naziv.

Slažemo se sa svima koji smatraju upotrebu inventarnog broja za izdvojeno iskazivanje nepriznatog PDV-a neobičnim upravo zbog činjenice da se inventarni broj otvara za nešto čega nema u inventuri. Međutim krajnji rezultat primjene inventarnog broja za ove potrebe biti će ispravno iskazivanje troška amortizacija, odnosno iznosa uvećanja osnovice za dobit, čime se izbjegava inflacija dodatnih konta koje je potrebno pripremiti za ispravno provođenje osnovne metode.

Pomoću inventarnog broja svako osnovno sredstvo prati se zasebno, te se u aplikaciju za svaku jedinstvenu oznaku upisuju najmanje:

- osnovni podaci potrebni za prepoznavanje o kojem se osnovnom sredstvu radi
- njegova nabavna vrijednost te
- očekivani vijek trajanja.

Ako je aplikacija analitičke evidencije osnovnih sredstava povezana s glavnom knjigom, tada se svako osnovno sredstvo odnosno svaki inventarni broj veže za odgovarajući konto glavne knjige gdje je predviđeno evidentiranje poslovnih događaja vezanih uz osnovno sredstvo. Uobičajeno je da se u tom slučaju da se **svakom inventarnom broju može dodijeliti i odgovarajući konto troška amortizacije**.

**ističemo...**

Za metodu inventarnog broja **poželjno je** da aplikacija za analitičko praćenje osnovnih sredstava bude povezana s glavnim knjigom, te **da se svaki inventarni broj može povezati s odgovarajućim kontom troška amortizacije.**

Ukoliko povezivanje nije provedeno, i dalje se ova metoda može koristiti, ali će se evidentiranje u glavnoj knjizi provoditi sastavljanjem temeljnica na temelju pregleda obračuna amortizacije za izvještajno razdoblje.

**Primjer 3. - Evidentiranje troška amortizacije primjenom metode inventarnog broja**

Poduzetnik "K" d.o.o. koji je u sustavu PDV-a nabavio je od drugog poreznog obveznika osobni automobil. (svi podaci koji slijede isti su kao i u primjeru 2.)

Nabavna vrijednost koja se odnosi na sve izvore osim nepriznatog PDV-a evidentira se na inventarni broj 051, dok se nepriznati PDV evidentira se na inventarni broj 051P. Razlika u odnosu na primjer 2. gdje se koristila osnovna metoda je u tome što u slučaju kada se koristi metoda inventarnog broja nije potrebno otvarati zasebna konta u razredu 0 obzirom da se u pozadini obavlja obračun amortizacije po inventarnom broju.

**Obračun amortizacije za 2018.**

R.b.	Opis	Za Inv br. 051 ↓↓↓	Za Inv br. 051P ↓↓↓
1.	Nabavna vrijednost	101.000,00	12.500,00
2.	Gorišnja stopa amortizacije	20%	20%
3.	Godišnji iznos amortiz. (rb.1 x 20%)	20.200,00	2.500,00
4.	Mjesečni iznos amortizacije (rb.3 / 12 mj.)	1.683,33	208,33
5.	Mjeseci korištenja u 2018.	6	6
6.	Trošak amortizacije za 2018. (rb.4 x rb. 5)	10.100,00	1.250,00
	Konto ispravka vrijednosti	035600	035600

Temeljnicom na dan 31.12.2018. umanjuje se vrijednost imovine i evidentira trošak amortizacije za 2018:

- za iznose osim nepriznatog PDV-a 10.100,00 kuna na konto 43101
- za nepriznati PDV 1.250,00 kuna na konto 43102

**Knjiženje:**

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun dobavljača za automobil	126.000,00	-	2201
	■ PDV (50% potraživanje za pretporez)	12.500,00	16005	-
	■ automobili u pripremi - inv.br. 051	101.000,00	056160	-
	■ automobili u pripremi - inv.br. 051P	12.500,00	056160	-
2.	Automobil stavljen u upotrebu			
	■ zainv.br. 051	101.000,00	033600	035600
	■ zainv.br. 051P	12.500,00	033600	035600
3.	Obračun amortizacije za 2018.			
	■ zainv.br. 051	10.100,00	43101	035600
	■ zainv.br. 051P	1.250,00	43102	035600

Iz prije navedenog primjera može se uočiti da na razredu 0 nisu otvarana dodatna konta jer se za nepriznati PDV koji je iskazan u nabavnoj vrijednosti poslao na poseban inventarni broj. Smatramo korisnim ako je moguće u programsku aplikaciju uz brojeve unositi i druge znakove čime bi se omogućilo bolje povezivanje inventarnog broja gdje se nalazi nepriznati PDV s inventarnim brojem gdje je iskazana nabavna vrijednost iz ostalih izvora.

Prednosti i nedostatci:

Ova metoda **nema značajne nedostatke** koji bi bili povezani uz sam obračun amortizacije, te ispravno iskazivanje sadašnje vrijednosti osnovnog sredstva te troška amortizacije po stupnju priznavanja.

No, **glavni nedostatak** ove metode nije beznačajan i **vezan je uz druge poslovne događaje** kao primjerice umanjene vrijednosti, revalorizaciju, a osobito uz rashodovanje ili druge razloge prestanka priznavanja osnovnog sredstva kao što je reklasifikacija u drugi oblik imovine. Naime većina aplikacija **nema mogućnost povezivanja dva inventarna broja u cjelinu**, što omogućuje pogreške da se jedan poslovni događaj provede na inventarnom broju koji se odnosi na osnovno sredstvo, ali se zaboravi isti poslovni događaj primijeniti i na pripadajući nepriznati PDV. Mogućnost ovakve pogreške postoji i u osnovnoj metodi, no u ovoj metodi je opasnija, osobito ako se ova metoda koristi za veći broj prijevoznih sredstava za osobne potrebe. Djelomična pomoć u tom slučaju može biti stavljanje.

**Drugi nedostatak** vezan je **gomilanje inventarnih brojeva** koji se odnose na nepriznati PDV, što može poprilično iritirati popisnu komisiju, jer će biti iskazani na inventurnim listama za potrebe provođenja godišnjeg popisa što je u potpunosti nekorisno i suvišno. Velika je vjerojatnost da se programeri neće htjeti upuštati u dorade programa kojima bi omogućili da se pojedini aktivni inventarni brojevi ne iskazuju na inventurnoj listi, jer bi time otvorili pandorinu kutiju za još opasnije pogreške.

Onima kojima je palo na pamet da za **nepriznati PDV** svih automobila koji se amortiziraju istom amortizacijskom stopom smjeste **na jedan inventarni broj** naglašavamo da **to nije moguće zbog krutosti poreznih pravila**. Naime, na ovaj način na tom inventarnom broju bili bi iskazani iznosi nepriznatog PDV-a za više osobnih vozila što bi dovelo do poremećaja nakon što bi neko od tih vozila bilo u cijelosti otpisano. U tom slučaju nastala bi odstupanja u ispravnosti obračuna troška amortizacije. Takve razlike vjerojatno bi bile materijalno beznačajne te bi takvo postupanje bilo dozvoljeno računovodstvenim propisima uz adekvatna obrazloženja računovodstvenih procjena, te uz adekvatne napomene u bilješkama uz financijske izvještaje. Međutim takva odstupanja nisu dozvoljena poreznim propisima koji zahtijevaju apsolutnu točnost i transparentnost pri utvrđivanju porezne osnovice, a koja bi u tom slučaju bila narušena.

**5.2.2. Metoda udjela PDV-a**

Metodom udjela PDV-a moguće je osigurati potrebne podatke na još jednostavniji način nego što je to prikazano u prethodne dvije metode, no da bi se ta metoda mogla jednostavno provesti moraju biti zadovoljena dva uvjeta:

1. Postoji programska aplikacija za analitičko praćenje osnovnih sredstava koji obavlja automatski obračun amortizacije po svakom inventarnom broju i evidentiranje troška amortizacije u glavnoj knjizi.
2. U ovoj programskoj aplikaciji omogućen je unos podataka za evidentiranje troškova po mjestima troškova.



Evidentiranje troškova po mjestima troškova primjenjuje se osobito u proizvodnim kompanijama kod kojih se dio troškova amortizacije raspoređuje u troškove proizvodnje, dok se drugi dio prenosi izravno u rashode poslovanja. Raspored po mjestima troškova primjenjuje se i u tvrtkama koje nemaju proizvodnju već troškove prate po pojedinim organizacijskim cjelinama kao što je odjel prodaje, odjel nabave, opći poslovi i sl.

Pojedini trošak raspoređuje se po mjestima troškova primjenjujući različite kriterije, pri čemu se najčešće utvrđuje postotak prema kojem se razdvaja jedinstveni trošak na troškove po pojedinim mjestima troškova. Upravo ovu karakteristiku možemo iskoristiti, te umjesto uobičajenih mjesta troškova otvoriti:

- **mjesto troška "nepriznati PDV u trošku amortizacije"** na kojem će se iskazivati trošak amortizacije koji proizlazi dijela nabavne vrijednosti koji se odnosi na nepriznati PDV.
- **mjesto troška "Ostali izvori troška amortizacije"** na kojem će se iskazivati trošak amortizacije koji proizlazi iz ostalih izvora nabavne vrijednosti kao što je osnovica računa za nabavu vozila, PPMV iskazan na tom računu, carina i ostali zavisni troškovi osim nepriznatog PDV-a iz tih računa.

Raspored iznosa ukupnog troška amortizacije na navedena mjesta troškova moguć je kada se izračuna udio PDV-a u ukupnoj nabavnoj vrijednosti. Izračunom se dobije koeficijent ili postotak čijom primjenom na ukupan iznos troška amortizacije daje iznos troška amortizacije koji se odnosi na nepriznati PDV koji je uključen u nabavnu vrijednost. navedeno pojašnjavamo kroz primjer u nastavku.

#### Primjer 4. - Evidentiranje troška amortizacije primjenom metode udjela PDV-a

Poduzetnik "K" d.o.o. koji je u sustavu PDV-a nabavio je od drugog poreznog obveznika osobni automobil za potrebe službenih putovanja za koji je člankom 7. Zakona o porezu na dobit propisana obveza uvećanja osnovice poreza na dobit, te člankom 61. ZPDV-a propisano ograničenje prava na odbitak pretporeza.

- 1) Automobil je preuzet i primljen je račun sa slijedećim iznosima: osnovica 100.000,00 kn, PDV 25.000,00 kn, poseban porez na motorna vozila 1.000,00 kn
- 2) Automobil je stavljen u upotrebu 1. srpnja 2018.
- 3) Na dan 31. prosinca obračunata je amortizacija za 2018. godinu. Utvrđeni vijek trajanja automobila je 5 godina (stopa amortizacije = 20%).

#### Priprema za primjenu metode udjela PDV-a

R.b.	Opis	Iznos
1.	Ukupna nabavna vrijednost	113.500,00
2.	Iznos nepriznatog PDV-a	12.500,00
3.	Koeficijent udjela PDV-a (rb.2 / rb 1)	0,1101321586
4.	Postotak udjela PDV-a ((rb.3 x 100)	11.01321586%

Temeljem postotka udjela PDV-a jednostavno je izračunati postotak koji se odnosi na preostale iznose nabavne vrijednosti tako da se od 100% oduzme postotak iz r.b. 4. Tako se dobije da je udio u ukupnoj nabavnoj vrijednosti:

- 11.01321586% - za dio nabavne vrijednosti koji se odnosi na nepriznati PDV
- 88,98678414% - za dio nabavne vrijednosti koji se odnosi na ostale izvore (100% - r.b. 4)

U programsku aplikaciju na inventarnom broju koji se odnosi na kupljeni osobni automobil unašaju se pravila za raspored troška amortizacije po mjestima troška i to:

- **mjesto troška "nepriznati PDV u trošku amortizacije"** - za koji se unaša postotak od 11.01321586% te unosi konto troška amortizacije 43101 te
- **mjesto troška "Ostali izvori troška amortizacije"** - za koji se unaša postotak od 88,98678414% te unosi konto troška amortizacije 43102.

Na temelju tako unesenih podataka, provodi se obračun amortizacije kao u primjeru 2. samo što više za nabavnu vrijednost više nije potrebno otvarati konta za izdvojeno iskazivanje nepriznatog PDV-a koji je uključen u nabavnu vrijednost osobnog vozila.

#### Obračun amortizacije za 2018.

R.b.	Opis	Iznos
1.	Nabavna vrijednost	113.500,00
2.	Gorišnja stopa amortizacije	20%
3.	Godišnji iznos amortiz. (rb.1 x 20%)	22.700,00
4.	Mjesečni iznos amortizacije (rb.3 / 12 mj.)	1.891,67
5.	Mjeseći korištenja u 2018.	6
6.	Trošak amortizacije za 2018. (rb.4 x rb. 5)	11.350,00
	Konto ispravka vrijednosti	035600

Naredbom za primjenu obračuna amortizacije, programska aplikacija na temelju osnovnih podataka tog inventurnog broja (stope amortizacije i nabavne vrijednosti) te unesenih podataka o mjestima troška obavlja obračun amortizacije, te ukupni trošak amortizacije za 2018. godinu u iznosu od 11.350,00 dijeli po mjestima troška na slijedeći način:

- **mjesto troška "Ostali izvori troška amortizacije"**  
- konto 43101 (11.350,00 x 88,98678414%) 10.100,00 kuna
- **za mjesto troška "nepriznati PDV u trošku amortizacije"**  
- konto 43101 (11.350,00 x 11.01321586) 1.250,00 kuna

#### Knjiženja za ovu metodu amortizacije bila bi slijedeća:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun dobavljača za automobil	126.000,00	-	2201
	■ PDV (50% potraživanje za pretporez)	12.500,00	16005	-
	■ automobili u pripremi	113.500,00	056160	-
2.	Automobil stavljen u upotrebu	113.500,00	033600	035600
3.	Obračun amortizacije za 2018.	11.350,00	-	035600
	■ za mjesto troška "Ostali izvori troška amortizacije"	10.100,00	43101	-
	■ za mjesto troška "nepriznati PDV u trošku amortizacije"	1.250,00	43102	-

#### PREDNOSTI I NEDOSTATCI

Osnovna prednost ove metode je u jednostavnosti primjene. Naime jedini dodatni poslovi vezani su uz upisivanje dva konta troška amortizacije umjesto jednog, te izračunavanje udjela nepriznatog PDV-a te upisivanje omjera u računalo prema kojem se vrši raspored prema mjestima troškova.

Nedostatak ove metode je što nemaju svi računovodstveni programi objedinjenu glavnu knjigu s programskom aplikacijom za analitičku evidenciju osnovnih sredstava unutar koje je moguće raspoređivanje troškova prema mjestima troška.

U slučaju da aplikacija nema mogućnost raspoređivanja po mjestima troška upotreba ove metode je otežana ali i dalje nije nemoguća.

Naime u tom slučaju moguće je koeficijent udjela nepriznatog PDV-a upisati u opis sadržaja transakcije obračuna troška amortizacije. U tom slučaju trošak amortizacije bio bi iskazan na samo jednom kon-tu (43101) u kojem bi bile stavke troška amortizacije po inventarnom broju gdje bi svaka u opisu sadržavala koeficijent.

Uz malo znanja eksportiranja podataka iz računovodstvenog pro-grama, moguće je sastaviti tablicu u excelu u kojoj bi se na ukupni iznos amortizacije primijenio koeficijent izvučen iz opisa, te bi se tako dobili iznosi troška amortizacije koji se odnose na nepriznati PDV. Taj iznos iz zbroja excel tablice treba stornirati s konta 43101 i evidenti-rati na konto 43102.

## 6. Na kraju...

Na kraju još jednom Ističemo da su navedene metode obračuna amortizacije primjenjive za sve porezne obveznike koji su u sustavu PDV-a, i koji to sredstvo koriste za oporezivu djelatnost, odnosno koji ne primjenjuju postupak podjele pretporeza (tzv. pro-ratu). U tom slučaju bitno je samo da je za to prijevozno sredstvo zaprimljen od-govarajući dokument i to::

- za prijevozno sredstvo kupljeno u RH ili stečeno preko financij-skog leasinga g račun s iskazanom stopom PDV-a od 25% ili
- za prijevozno sredstvo uvezeno iz trećih zemalja g rješenje ca-rine s obračunom 25% PDV-a
- za prijevozno sredstvo stečeno iz EU g račun s prijenosom po-rezne obveze pri čemu je ispravno obavljen obračun PDV-a po osnovi prijenosa porezne obveze preko VIES baze po stopi od 25%.

Pri tome na iskazanim dokumentima moraju biti zadovoljeni svi uvjeti iz članka 57. do 60. ZPDV-a koji su potrebni da bi se PDV mo-gao uopće koristiti.

### 6.1. Što kada porezni obveznik nema pravo korištenja PDV-a?

U slučaju kada nisu zadovoljeni uvjeti za korištenjem pretporeza, te u slučaju kada porezni obveznik nije u sustavu PDV-a, porezni obve-znik nema pravo na odbitak pretporeza, te će u nabavnoj vrijednosti biti ukupno iskazan PDV sa računa. U tom slučaju PDV iskazan u nabavnoj vrijednosti, a posljedično i u trošku amortizacije ima isti tretman kao i iznosi iz ostalih izvora koji su dijelom nabavne vrijedno-sti pa ga nije potrebno pratiti izdvojeno.



### Ističemo...

Kada porezni obveznik ne može koristiti pretporez, iznos PDV-a uključen u nabavnu vrijednost nije potrebno zaseb-no pratiti, pa nije potrebno primjenjivati neku od metoda navedenih u ovom članku.

Na navedeno su se referirali i u Mišljenju:

... "Prema navedenom primjeru, obveznik koji nije u sustavu PDV-a ... uvećat će poreznu osnovicu tijekom razdoblja korište-nja prijevoznog sredstva za osobni prijevoz za 63.000,00 kuna (126.000,00 x 50%) odnosno za isti iznos."

### 6.2. Što kada porezni obveznik koristi pro-ratu

U slučaju kada porezni obveznik prijevozno sredstvo za osobni prijevoz istovremeno koristi i za obavljanje oporezive djelatnosti iza neku od djelatnosti iz članka 39. i 40. ZPDV-a za koje nije moguće korištenje pretporeza, može doći do obveze primjene podjele pretpo-reza, odnosno tzv. pro rate. U gore navedenom citatu Ministarstvo financija referiralo se i na te slučajeve, te navelo da se u tom sluča-ju postupuje jednako kao i da takav porezni obveznik nije u sustavu PDV-a.

Ispravnost navedenog stava je upitna, obzirom da se time naru-šava dosljednost primjene pravila iz članka 7. stavka 3. Zakona o porezu na dobit. Naime, ne bi trebalo biti svejedno da li je postotak podjele pretporeza utvrđen u stopi većoj ili manjoj od 50%. **Naša je pretpostavka da je ovaj stav u Mišljenju zauzet uvažavajući či-njenicu da bi dosljedna primjena ovog pravila dovela do izuzetno kompleksnog načina utvrđivanja prava na pretporez i povećanja porezne osnovice.** Stoga, vjerujemo da je Ministarstvo financija namjerno odstupilo od dosljedne primjene navedene odredbe, te omogućilo poreznim obveznicima koji koriste podjelu pretporeza da postupaju kao i porezni obveznici koji nisu u sustavu PDV-a, neovi-sno o tome koju stopu podjele pretporeza primjenjuju.

U slučaju da ipak nije tako, smatramo nužnim da Ministarstvo financija - Porezna uprava primjena pro rate na prijevoznim sredstvima za osobni prijevoz pojasni praktičnim primjerima, kao i utvr-đivanje iznosa povećanja osnovice poreza na dobit na PDV uključen u troškove takvih prijevoznih sredstava.

## Bilješke

---



---



---



---



---



---



---



---



---



---