



UDK 336.2

Evidentiranje predujmova kod obrtnika

Krešimir Vranar, dipl. oec.

Fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost, a dohodak utvrđuju na temelju poslovnih knjiga, poslovne primitke i poslovne izdatke utvrđuju primjenom načela blagajne. U članku autor na primjerima pojašnjava evidentiranje predujmova u poslovnim knjigama obrtnika.

Fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost iz čl. 29. *Zakona o porezu na dohodak*¹, a dohodak utvrđuju na temelju poslovnih knjiga, oporezuju se porezom na dohodak od samostalne djelatnosti utvrđenim kao razlika poslovnih primitaka i poslovno opravdanih izdataka.

Dohodak od samostalnih 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 obavljani u novcu već u drugim dobrima, treba ih utvrditi na način propisan za primitke i izdatke u novcu.

Kod utvrđivanja dohotka od samostalne djelatnosti, poslovnim primicima smatraju se i **primljeni predujmovi** za isporuku dobara i obavljanje usluga na koje se obvezao porezni obveznik, a koje do kraja poreznog razdoblja nije obavio (čl. 11. st. 9. *Pravilnika o porezu na dohodak*²).

Poslovnim izdacima se smatraju i predujmovi **đani** za neisporučena dobra i neobavljene usluge, osim predujmova danih za nabavu dugotrajne imovine (čl. 11. st. 12. *Pravilnika*).

Dakle, predujam dan za nabavu dugotrajne imovine ne evidentira se u Knjizi primitaka i izdataka (Obrazac KPI) kao izdatak.

Napominjemo, da od 1.7.2013. stupanjem na snagu novog *Zakona o porezu na dodanu vrijednost*³ i *Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost*⁴, u svezi predujmova u sustavu PDV-a propisana su i neka nova pravila, a ista su pojašnjena i u ovom tekstu.

1. Primljeni predujmovi kod obrtnika - obveznika samo poreza na dohodak

Kada unaprijed primi novčana sredstva za buduće isporuke dobara i usluga, odnosno isporuke koje će tek biti obavljene, znači da je

- 1 Zakon o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16 - 138/20, u nastavku: Zakon)
- 2 Pravilnik o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17 - 1/21, u nastavku: Pravilnik)
- 3 Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13 - 138/20, u nastavku: Zakon o PDV-u)
- 4 Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13 - 1/21, u nastavku: Pravilnik o PDV-u)

obrtnik primio predujam (avans). Predujam ne može biti primljen u robi ili usluzi, već isključivo u novčanim sredstvima.

Obrtnik za svaku prodaju odnosno obavljenju uslugu mora izdati račun, a račun treba izdati i za primljeni predujam. Računi, koje izdaju obrtnici koji nisu obveznici PDV-a, obvezno sadrže najmanje sljedeće podatke:

- o izdavatelju (naziv radnje, podatke o vlasniku odnosno nositelju zajedničke djelatnosti a osobito ime i prezime, osobni identifikacijski broj, adresu prebivališta ili uobičajenog boravišta),
- o poslovnoj jedinici ako je promet obavljen preko poslovne jedinice,
- nadnevak izdavanja računa,
- broj računa,
- naziv robe ili usluge,
- jediničnu cijenu i ukupni iznos računa
- te ostale podatke prema propisima o fiskalizaciji, a ispostavljaju se najmanje u dva primjerka – jedan se uručuje kupcu, a drugi služi izdavatelju kao isprava za knjiženje u poslovnim knjigama (čl. 48. st. 5. *Pravilnika*).



ističemo...

Primljeni predujam za obrtnika je poslovni primitak i evidentira se u Obrascu KPI u stupcu 5 ili 6, ovisno o tome kako je naplaćen te u stupcu 9.

U nastavku se daje primjer evidentiranja primljenog predujma u Obrascu KPI kod obrtnika, obveznika samo poreza na dohodak.

Primjer 1. - Evidentiranje primljenog predujma

Dana 7.6.2021. obrtniku je na žiro račun doznačen predujam u iznosu od 18.000,00 kn od društva "Investitor" d.o.o.

Za primljeni predujam obrtnik je ispostavio račun 9.6.2021. na iznos od 18.000,00 kn.

Primljeni predujam od 18.000,00 kn evidentiran je u Obrascu KPI u stupcima 6 (18.000,00 kn) i 9 (18.000,00 kn).

Obrtnik, obveznik samo poreza na dohodak, račun za primljeni predujam evidentira i u Obrascu TO.



2. Priljeni predujmovi kod obrtnika - obveznika PDV-a

Sva novčana sredstva koja su primljena prije isporuke dobara ili obavljanja usluga smatraju se predujmovima i s njima se dalje postupa sukladno ugovornim odnosima, ovisno o tome za koje su buduće isporuke primljeni.

Postupanja s predujmovima u sustavu PDV-a ovise o tome radi li se o predujmovima za tuzemne isporuke dobara i usluga, predujmovima pri stjecanju ili isporukama unutar EU, predujmovima u vezi s izvozom ili uvozom dobara, ili kod prijenosa porezne obveze u građevinskoj djelatnosti.

U poreznom smislu, za primljene predujmove **obveza obračuna PDV-a** na primljeni iznos nastaje u trenutku primitka predujma (čl. 30. st. 5. Zakona o PDV-u i čl. 37. Pravilnika o PDV-u). Za nastanak oporezivog događaja bitan je trenutak naplate predujma, a ne trenutak isporuke dobara ili obavljanja usluga. Za utvrđivanje obveze PDV-a kod predujmova, koristi se preračunata stopa PDV-a. **Iznimno**, kod prijenosa porezne obveze temeljem čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u, osoba koja plaća predujam obvezna je obračunati PDV po stopi 25% (čl. 37. st. 3. Pravilnika o PDV-u).

Dakle, za primljene predujmove, u poreznom smislu, nije bitno hoće li isporuka biti obavljena u istom razdoblju oporezivanja, u istoj kalendarskoj godini ili u sljedećoj te hoće li isporuka biti obavljena u cijelosti ili će isporuka biti kroz više razdoblja oporezivanja, jer je trenutkom naplate predujma nastala porezna obveza. Obveza obračuna PDV-a ovisit će o tome da li je predujam vezan za buduće isporuke u tuzemstvu ili za isporuke u EU ili izvan EU, odnosno za izvoz ili uvoz.

2.1. Priljeni predujmovi za isporuke u tuzemstvu

Za primljene predujmove obveza obračuna PDV-a na primljeni iznos nastaje u trenutku primitka predujma (čl. 30. st. 5. Zakona o PDV-u). Za svaki predujam primljen prije obavljene isporuke dobara i usluga u tuzemstvu, koje je obrtnik obavio drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, obvezan je izdati račun (čl. 78. st. 1. toč. 4. i 5. Zakona o PDV-u). Naime, za primljene predujmove, odnosno uplate koje su izvršene prije isporuke dobra ili obavljene usluge mora se izdati račun u smislu čl. 79. st. 1. Zakona o PDV-u.

Iznimno, račun za predujam **ne mora** sadržavati podatak o količini propisan čl. 79. st. 1. toč. 4. Zakona o PDV-u. Izdani račun za predujam je isprava u smislu i za potrebe Zakona o PDV-u (čl. 159. st. 1. Pravilnika o PDV-u).

Dakle, račun za predujam izdaje se tek nakon primljene uplate predujma. Osim navedenih podataka, obrtnici u sustavu PDV-a koji PDV plaćaju po naplaćenju naknadi, na računima za primljene predujmove trebaju navesti **napomenu** „Obračun prema naplaćenju naknadi“ Iznimno, obrtnik nije obvezan izdati račun za primljeni predujam ako je izdao račun za obavljenu isporuku dobara ili usluga do roka za podnošenje prijave PDV-a za razdoblje oporezivanja u kojem je primio predujam (čl. 159. st. 4. Pravilnika o PDV-u).

U računu za primljeni predujam podatak o točnoj količini i uobičajenom nazivu isporuke te jediničnoj cijeni i iznosu neće uvijek biti moguće točno navesti, a naročito u slučaju ako je iznos predujma manji od iznosa buduće isporuke ili se u trenutku primitka predujma još točno ne zna što će biti predmet isporuke. Mišljenja smo da se u navedenom slučaju u računu može navesti ukupan iznos predujma, a u opisu navesti vrstu dobara ili usluge prema dogovoru s poreznim obveznikom koji je doznačio predujam, i sl.

Iznos PDV-a treba izračunati preračunanom stopom iz iznosa primljenog predujma (za 25% – 20%, za 13% - 11,5044%, za 5% - 4,7619%), te obvezno iskazati na računu (čl. 47. st. 4. – 7. Pravilnika o PDV-u).

U nastavku se daje primjer mogućeg izgleda izdanog računa za predujam za obrtnika u sustavu PDV-a.

Primjer 2. - Izdani račun za predujam – obrtnik u sustavu PDV-a

Obrt „Stolarske usluge“
Vlasnik: Štef Djetlić
Stolarska 20, Zagreb
OIB: 4443335566

„Biro usluga“ d.o.o.
Ulica cvijeća 15, Zagreb
OIB: 33344411888

Račun za predujam broj: 45 - 01 - 01

Datum izdavanja: 2.6.2021.

Vrijeme izdavanja: 11:00

Datum primitka predujma: 2.6.2021.

Način plaćanja: Transakcijski račun

R. br.	Vrsta objavljenih usluga	Količina	Jedinična cijena (bez PDV-a)	Popust	Iznos (bez PDV-a)
1.	Predujam za popravak stolova	100	50,00	–	5.000,00
2.	Predujam za zamjenu bravice	100	50,00	–	5.000,00

Ukupno bez PDV-a: 10.000,00
Osnovica za 25% PDV-a: 10.000,00
PDV 25%: 2.500,00
Ukupno predujam: 12.500,00

Oznaka operatera: S1
Obračun prema naplaćenju naknadi
IBAN: HR 1111111222222233333

Vlasnik obrta:
Štef Djetlić

U svakodnevnoj praksi, uplati predujma prethodi usmeni dogovor, poslana ponuda, poslani predračun ili zaključeni ugovor. Treba paziti da zaključeni ugovor ili poslana ponuda ili poslani predračun ne sadržavaju elemente računa, a pogotovo ne iskazanu osnovicu i iznos PDV-a, jer to za izdavatelja znači i obvezu obračuna i plaćanja PDV-a.

Izdani račun za predujam je prije svega isprava za porezne potrebe, tj. za obvezu obračuna PDV-a i za priznavanje pretporeza.

Pri **isporuci dobara** odnosno obavljanju usluge izdaje se račun u kojem porezni obveznik od obračunanog PDV-a po tom računu umanjuje PDV obračunan na primljeni predujam. Na tom računu porezni obveznik navodi i broj izdanog računa za primljeni predujam (čl. 159. st. 2. Pravilnika o PDV-u).

Znači, i dalje se po izdanom računu za isporučena dobra ili obavljene usluge kupcu zaračunava cjelokupna vrijednost isporuke, ali se na tom računu zaračunati iznos smanjuje za neto-iznos predujma i PDV iz predujma prema broju izdanog računa za predujam.



U nastavku se daje primjer mogućeg izgleda računa za isporuku – obavljenu uslugu, u kojemu se obračunava primljeni predujam.

Primjer 3. - Izdani račun za obavljenu uslugu – obrtnik u sustavu PDV-a

Obrt „Stolarske usluge“
Vlasnik: Štef Djetlić
Stolarska 20, Zagreb
OIB: 44433355566

„Biro usluga“ d.o.o.
Ulica cvijeća 15, Zagreb
OIB: 33344411888

Račun broj: 195 - 01 - 01

Datum izdavanja: 26.7.2021.
Vrijeme izdavanja: 11:00
Datum isporuke: 26.7.2021.

Dospijeće računa: 26.10.2021.
Način plaćanja: Transakcijski račun

R. br.	Vrsta obavljenih usluga	Kol.	Jedinična cijena (bez PDV-a)	Popust	Iznos (bez PDV-a)
1.	Popravak stolova	120	50,00	–	6.000,00
2.	Zamjena bravice	110	50,00	–	5.500,00

Ukupno bez PDV-a: 11.500,00
Osnovica za 25% PDV-a: 11.500,00
PDV 25%: 2.875,00
Ukupno: 14.375,00
Uplaćeno po računu za predujam broj: 45 - 01 – 01 od 2.6.2021.: 12.500,00
Osnovica PDV-a iz predujma: 10.000,00
PDV iz predujma – 25%: 2.500,00
Razlika PDV-a (2.875,00 - 2.500,00): 375,00

Napomena: Po ovom računu, zbog obračuna računa za predujam, razlika za plaćanje iznosi 1.875,00 kn (1.500,00 kn + 375,00 kn PDV).

Oznaka operatera: S1
Obračun prema naplaćenju naknadi
IBAN: HR 1111111222222233333

Vlasnik obrta:
Štef Djetlić

Iz prikazanog računa vidljivo je da je u računu obavljen obračun primljenog predujma, čime je smanjena obveza za plaćanje PDV-a po računu za isporuku u iznosu PDV-a iz računa za predujam. U ovom primjeru ukupna razlika za plaćanje računa iznosi 1.875,00 kn.

U slučaju da je vrijednost isporuke jednaka iznosu predujma, razlike za plaćanje ne bi bilo. Ako je u računu za obavljenu isporuku, vrijednost isporuke manja od iznosa predujma, prodavatelj vraća više uplaćena novčana sredstva ili više doznačeni novac ostaje kod njega kao predujam za neke buduće isporuke, a može se raditi i o kontinuiranoj isporuci kroz više razdoblja oporezivanja na temelju doznačenog većeg iznosa predujma.

2.1.1. Evidentiranje primljenih predujmova u poreznim evidencijama

Obrtnik mora u svom knjigovodstvu osigurati sve potrebne podatke koji omogućuju ispravno i pravodobno obračunavanje i plaćanje PDV-a, a mora osigurati i podatke o obvezi PDV-a za uplatu i uplati PDV-a te o potraživanju za povrat pretporeza i njegovoj naplati, te mora imati i dokumentaciju koja dokazuje da su ispunjeni uvjeti za porezna oslobođenja propisana čl. 41. st. 1. Zakona o PDV-u (čl. 83. st. 1. Zakona o PDV-u).

Osim toga, obrtnik mora u svome knjigovodstvu osigurati sve podatke potrebne za točno, pravilno i pravodobno obračunavanje i plaćanje PDV-a. Temelj za knjigovodstveno evidentiranje porezno značajnih događaja, promjena i činjenica su odgovarajuće isprave kao što su obračuni izvršenih i primljenih isporuka, izdani i primljeni računi, isprave o uvozu i izvozu (carinske deklaracije), isprave o plaćanjima i naplati kao i sve druge isprave bitne za obračun i plaćanje PDV-a i korištenje prava na odbitak pretporeza (čl. 162. st. 1. i 2. Pravilnika o PDV-u).

Načelno, PDV obračunan na isporuke dobara i usluga nije primitak obrtnika, niti je PDV zaračunan na ulaznim računima – pretporez izdatak obrtnika.

Radi osiguravanja podataka o izdanim i primljenim računima i PDV-u sadržanom u tim računima, obrtnik mora voditi posebne evidencije i to:

- Knjigu izdanih (izlaznih) računa (Obrazac I-RA) i
- Knjigu primljenih (ulaznih) računa (Obrazac U-RA), (čl. 163. st. 3. Pravilnika o PDV-u).

Mišljenja smo da obrtnici Obrazac I-RA i Obrazac U-RA trebaju voditi prema izdanim i primljenim računima, a posebno osiguravati na odgovarajući način podatke o naplaćenim odnosno plaćenim računima (npr. u posebnom dodatnom stupcu ili slično).

U svezi vođenja Obrasca I-RA i Obrasca U-RA, obrtnici trebaju voditi brigu i o odredbama čl. 47. st. 3. Pravilnika. Naime, obrtnici koji vode Obrazac I-RA i Obrazac U-RA prema propisima o PDV-u i to na način da upisuju podatke o primljenim i izdanim računima, nisu obvezni osiguravati podatke o tražbinama i obvezama na Obrascu TO. Obrtnici koji Obrazac I-RA i Obrazac U-RA prema propisima o PDV-u vode prema plaćenim odnosno naplaćenim računima, obvezni su voditi Obrazac TO.

Od 1.7.2013. više **nema posebnih knjiga** I-RA i U-RA za primljene i dane predujmove.

Napominjemo da se u Obrazac I-RA upisuju računi za primljene predujmove (čl. 164. st. 3. Pravilnika o PDV-u), a u Obrazac U-RA računi za plaćene predujmove (čl. 165. st. 2. Pravilnika o PDV-u).

Obrtnik račun za primljeni predujam evidentira u Obrascu I-RA. Iznosi iz računa za primljeni predujam evidentiraju se kako slijedi: stupac 6 te stupac 17 i 18 ili stupac 19 i 20 ili stupac 21 i 22, ovisno o stopi PDV-a.

Kada dođe do isporuke dobara odnosno obavljanja usluge, izdaje se račun za isporuku, a u izdanom računu potrebno je smanjiti obvezu PDV-a iz primljenog predujma. U izdanom računu za isporuku dobara ili usluge, kupcu se zaračunava cjelokupna vrijednost isporuke, ali se na istom računu zaračunani iznos smanjuje za neto-iznos predujma i PDV iz predujma prema broju izdanog računa za predujam, kako bi bilo jasno na temelju koje isprave je smanjena porezna obveza za predujam u Obrascu I-RA (čl. 159. st. 2. Pravilnika o PDV-u).

Mišljenja smo da je poslije isporuke i izdavanja računa za isporuku te evidentiranje istoga u Obrascu I-RA, na kojemu se smanjuje PDV obračunan za primljeni predujam, kao tehničko rješenje potrebno

pod sljedećim rednim brojem Obrasca I-RA provesti storno PDV-a za predujam (storno u stupcu 6 te stupcu 17 i 18 za stopu od 5% ili stupcu 19 i 20 za stopu od 13% ili stupcu 21 i 22 za stopu od 25%). Na ovaj se način, u razdoblju oporezivanja u kojem je obavljena isporuka i izdan račun, stormira obveza za PDV iz računa za predujam jer bi inače u protivnom obveza za PDV bila iskazana 2 puta. Osim toga, u Obrascu I-RA po izdanom računu iskazuje se ukupna vrijednost obavljene isporuke, a porezna osnovica treba odgovarati vrijednosti obavljene isporuke.

Ako po plaćenom predujmu **ne dođe do isporuke** dobra ili usluge, a plaćeni predujam se vrati uplatitelju predujma, on gubi pravo na odbitak pretporeza. U tom slučaju on mora pisano izvijestiti primatelja predujma da je obavio ispravak pretporeza, a primatelj predujma tada smanjuje svoju poreznu obvezu (čl. 134. st. 2. *Pravilnika o PDV-u*).

Obrtnik mora za razdoblje oporezivanja utvrditi obvezu PDV-a i iskazati je u prijavi PDV-a (Obrazac PDV) u kojoj se navode svi podaci potrebni za obračunavanje PDV-a, odnosno ukupna vrijednost oporezivih transakcija i iznos PDV-a i pretporeza po stopama PDV-a te ukupna vrijednost oslobođenih transakcija i transakcija koje ne podliježu oporezivanju (čl. 85. *Zakona o PDV-u* i čl. 173. *Pravilnika o PDV-u*).

Razdoblja oporezivanja su od prvog do posljednjeg dana u mjesecu. Iznimno, za obrtnika čija je vrijednost isporučenih dobara i usluga uključujući i PDV u prethodnom razdoblju oporezivanja manja od 800.000,00 kn, razdoblja oporezivanja su od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju (čl. 84. st. 2. i 3. *Zakona o PDV-u*).

Obrtnik koji obavlja transakcije unutar EU, ne može biti tromjesečni obveznik PDV-a, već isključivo mjesečni obveznik PDV-a.

U **Obrazac PDV** upisuju se i podaci o primljenim predujmovima i to: pod točkom II.1. ili pod točkom II.2. ili pod točkom II.3., ovisno o stopi PDV-a u računu za primljeni predujam.

U nastavku se daje primjer evidentiranja primljenog predujma kod obrtnika – obveznika PDV-a.

Primjer 4. - Evidentiranje primljenog predujma

Obrtniku je 10.6.2021. na žiro račun uplaćen predujam u iznosu od 25.000,00 kn za isporuku dobara koje će obaviti u kolovožu 2021. Dana 10.6.2021. ispostavljen je račun za predujam poreznom obvezniku „ABC“ d.o.o. na iznos od 25.000,00 kn (20.000,00 kn + 5.000,00 kn PDV 25%).

Izdani račun za predujam evidentiran je u Obrascu I-RA i to: stupac 6 (25.000,00), stupac 21 (20.000,00) i stupac 22 (5.000,00), a u dodatnom stupcu upisan je datum naplate – primitka predujma 10.6.2021.

Kako je iznos od 25.000,00 kn naplaćen (primitak predujma) 10.6.2021. doznakom na žiro račun, evidentiran je primitak u Obrascu KPI i to: stupac 6 (25.000,00), stupac 8 (5.000,00 kn) i stupac 9 (20.000,00).

Iznos PDV-a od 5.000,00 kn uvrstit će se u Obrazac PDV (pod točkom II.3.) za lipanj 2021., koji se predaje Poreznoj upravi do 20.7.2021.

2.1.2. Primljeni predujmovi u građevinarstvu

Obrtnik registriran za potrebe PDV-a u RH obavezan je platiti PDV kada mu se obave i sljedeće isporuke: građevinske usluge kojima se smatraju usluge u vezi s izgradnjom, održavanjem, rekonstrukcijom ili uklanjanjem građevina, uključujući usluge popravka i čišćenja. Isto se odnosi i na ustupanje osoblja ako ustupano osoblje obavlja građevinske usluge (čl. 75. st. 3.a) *Zakona o PDV-u*).

Tuzemni **prijenos porezne obveze** kod obavljanja građevinskih usluga nastaje u poslovnom odnosu između izvođača i investitora (naručitelja), ali i u odnosu podizvođača (kooperanta) i izvođača, uz uvjet da su oba sudionika upisani u Registar obveznika PDV-a.

Izvođač građevinske usluge u računu mora staviti i napomenu „prijenos porezne obveze“.

Pojашnjenje građevinskih usluga dano je u čl. 152. st. 1. *Pravilnika o PDV-u* i u *Dodatku II. Pravilnika o PDV-u*.

Dakle, kod obavljanja građevinske usluge i nastanka tuzemnog prijenosa porezne obveze, porezni obveznik je primatelj građevinske usluge, uz uvjet da je upisan u registar obveznika PDV-a. Također, kod prijenosa porezne obveze temeljem čl. 75. st. 3. *Zakona o PDV-u*, osoba koja plaća predujam obvezna je obračunati PDV po stopi 25% (čl. 37. st. 3. *Pravilnika o PDV-u*).

Ako isporučitelj dobara i usluga iz čl. 75. st. 3. *Zakona o PDV-u* izda račun bez PDV-a s napomenom »**prijenos porezne obveze**« ili ako izda račun sa zasebno iskazanim PDV-om, a primatelj takve isporuke smatra da isporučitelj nije ispravno postupio, tada pisanim putem u roku 8 dana od zaprimanja računa poziva isporučitelja da ispravi račun. U suprotnom, smatrat će se da je suglasan s načinom na koji je račun izdan. Isporučitelj u roku od 8 dana mora obavijestiti primatelja isporuke je li prihvatio njegov zahtjev za ispravak računa. Ako isporučitelj ne prihvati prijedlog primatelja isporuke, tada primatelj mora prihvatiti takav račun te o navedenome pisanim putem može obavijestiti nadležnu ispostavu Porezne uprave prema svom sjedištu, prebivalištu ili uobičajenom boravištu.

Građevinskim uslugama iz čl. 75. st. 3. *Zakona o PDV-u* osobito se **ne smatra** sljedeće:

- ispitivanje određenih dijelova građevine u svrhu provjere ispunjavanja bitnih zahtjeva za građevinu,
- proizvodnja građevinskih proizvoda i dokazivanje uporabljivosti građevinskih proizvoda,
- periodični ili neperiodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme,
- čišćenje ulica, cesta, autocesta i drugih prometnih površina, zatim uređenje parkova, igrališta i sportskih terena te radovi na prometnicama u zimskom razdoblju i slično,
- čišćenje građevine i slični poslovi koji se ne obavljaju u okviru građenja, primjerice usluge redovitog čišćenja prostorija, pranja prozora, čišćenja odvoda, ventilacijskih i klimatizacijskih sustava, čišćenje u vezi sa sanitarnim prostorima i kanalizacijom i slično,
- hortikulturno uređenje i uređenje okoliša, osim onog navedenog u čl. 152. st. 1. toč. c) *Pravilnika o PDV-u*,
- održavanje zelenih površina, pomorskog dobra, čistoće javnih površina, dimnjačarske usluge i slično,
- izrada prostornih planova, izdavanje projektne dokumentacije za legalizaciju objekta koja nije u okviru gradnje i slično,
- energetski pregled građevine, izdavanje energetskih certifikata i slično,
- usluge vještačenja,
- prijevoz građevinskog materijala, građevinskih djelatnika i opreme nužne za izvođenje građevinskih radova (skela, kranova, alata i slično).

Oporezivi događaj nastaje kada su dobra isporučena ili usluge obavljene. Obveza obračuna PDV-a nastaje kada je nastao oporezivi događaj, a utvrđena obveza PDV-a iskazuje se istekom razdoblja oporezivanja u kojem je obavljena isporuka dobara ili su obavljene usluge (čl. 36. st. 1. i 2. *Pravilnika o PDV-u*). Iznimno, u graditeljskoj



djelatnosti obveza obračuna PDV-a nastaje istekom razdoblja oporezivanja u kojem je ovjerena situacija o stvarno izvedenim građevinskim radovima od strane nadzornog tijela. Ako nadzorno tijelo ne ovjeri obračunsku situaciju, smatra se da je porezna obveza nastala u onom dijelu u kojem su radovi obavljani najkasnije istekom razdoblja oporezivanja koje slijedi nakon razdoblja u kojem je ispostavljena obračunska situacija. Navedeno se ne primjenjuje u slučaju prijenosa porezne obveze iz čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u (čl. 36. st. 5. Pravilnika o PDV-u). Ako je primljen predujam za građevinske usluge, također dolazi do prijenosa porezne obveze na primatelja usluge.

**ističemo...**

Dakle, na računima izdanim za predujmove isporučitelj (izvođač) upisuje napomenu „prijenos porezne obveze“ i neće obračunati PDV, već je primatelj usluge - investitor (naručitelj) obavezan obračunati PDV za predujam.

Kod tuzemnog prijenosa porezne obveze (čl. 139. st. 1. Zakona o PDV-u) ne može se primijeniti načelo blagajne, već se primjenjuje obračunsko načelo, ali se i pravo na odbitak pretporeza ostvaruje neovisno kada je račun dobavljača plaćen. Primatelj građevinske usluge u tuzemstvu – obrtnik istodobno obračunava PDV i ostvaruje pravo na pretporez.

Obrtnik ispostavljene račune za obavljene građevinske usluge u tuzemstvu upisuje u stupac 7 Obrasca I-RA i pod točkom I.1. Obrasca PDV. Porezni obveznik – primatelj, primljene račune za obavljene građevinske usluge u tuzemstvu upisuje u posebnu evidenciju sukladno čl. 163. st. 4. Pravilnika o PDV-u i pod točkom II.1. i III.4. Obrasca PDV.

U svezi s prijenosom porezne obveze u tuzemstvu u građevinarstvu, bitno je skrenuti pozornost i na sljedeće:

- porezni obveznik – obrtnik, koji je upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obavezan je popuniti i podnijeti Prijavu o tuzemnim isporukama s prijenosom porezne obveze kada obavlja isporuke dobara i usluga iz čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u. Navedeno se ne odnosi na poreznog obveznika koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu, a registriran je za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj (RH);
- prijava o tuzemnim isporukama s prijenosom porezne obveze podnosi se na Obrascu PPO koji je sastavni dio Pravilnika o PDV-u;
- Obrazac PPO podnosi se u elektroničkom obliku za razdoblje od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju razvrstano po mjesecima, najkasnije do 20-og dana u mjesecu koji slijedi po završetku tromjesečja;
- obrtnik upisan u Registar obveznika PDV-a nije obavezan podnijeti obrazac PPO ako u razdoblju od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju nije obavljao isporuke iz čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u (čl. 179. st. 1. – 4. Pravilnika o PDV-u).

2.1.3. Primljeni predujmovi od građana za gotovinski promet

Obrtnik – kao isporučitelj dobara ili usluga u prometu s građanima može uvjetovati plaćanje od građana unaprijed u gotovu novcu. U ovom slučaju obrtnik – primatelj predujma treba fizičkoj osobi – građaninu izdati račun za predujam.

Odredbe Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u uređuju samo pitanje izdavanja računa za isporuke dobara ili usluga poreznim obveznicima i drugim pravnim osobama koji nisu porezni obveznici, a nije uređe-

no pitanje izdavanja računa građanima koji ne pripadaju poreznim obveznicima. Naime, odredbe Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u ne uređuju pitanja izdavanja računa za gotovinski promet. Međutim, računi za gotovinski promet svih obveznika PDV-a (dakle i obrtnika) i svih drugih poreznih obveznika, koji podliježu fiskalizaciji, trebaju sadržavati najmanje elemente propisane čl. 63. Općeg poreznog zakona⁵ i čl. 9. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom⁶. Kod izdavanja računa za predujam građanima – krajnjim potrošačima, dovoljno je na računu opisno navesti da je riječ o predujmu za isporuku dobara ili o predujmu za obavljanje usluga.

Obrtnik izdane račune za predujam građanima – krajnjim potrošačima evidentira u Obrascu I-RA i Obrascu PDV za pripadajuće razdoblje oporezivanja kada je primljen predujam, ovisno o stopi PDV-a. Nakon obavljene isporuke dobra ili usluge, obrtnik kupcu – građaninu treba izdati račun, koji također treba imati najmanje podatke propisane čl. 63. OPZ-a i čl. 9. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom. Po obavljenoj isporuci dobara ili usluga, u Obrascu I-RA evidentira se izdani račun za isporučena dobra i obavljene usluge, a račun za predujam se stornira.

2.2. Primljeni predujmovi za isporuke unutar EU

Obrtnik za primljene predujmove, koji se odnose na isporuke dobara i obavljanje usluga unutar EU, također treba izdati račun za predujam (čl. 78. st. 1. toč. 4. i 5. Zakona o PDV-u). Primljeni iznos predujma na računu za predujam treba biti iskazan u kunama, a uz to može biti iskazan i u bilo kojoj drugoj valuti (čl. 81. Zakona o PDV-u). Na računu mora biti obvezno naveden i PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kojemu će se obaviti isporuka dobara ili obaviti usluge.

**ističemo...**

Ako obrtnik primi predujam prije nego što obaviti isporuku dobara unutar EU prema uvjetima iz čl. 41. Zakona o PDV-u, ne nastaje obveza PDV-a (čl. 38. st. 2. Pravilnika o PDV-u). Naime, isporuke dobara unutar EU, oslobođene su PDV-a (čl. 41. st. 1. Zakona o PDV-u). Odredbe o nastanku obveze PDV-a na jednak se način primjenjuju za predujmove u vezi s uslugama unutar EU (čl. 38. st. 3. Pravilnika o PDV-u).

Obrtnik koji obavlja oslobođene isporuke dobara ili usluga mora se u računu pozvati na odredbe Zakona o PDV-u kojima je to oslobođenje propisano, odnosno na odredbe čl. 10. Zakona o PDV-u ili odgovarajuću odredbu Direktive Vijeća 2006/112/EZ-a ili navesti napomenu koja upućuje na oslobođenje. U tim slučajevima u računu ne smiju biti iskazani podaci iz čl. 79. st. 1. toč. 8., 9. i 10. Zakona o PDV-u, već samo zbrojni iznos naknade (čl. 79. st. 3. Zakona o PDV-u).

Znači da na računima za predujam za isporuke dobara ili obavljanja usluga unutar EU obrtnik treba staviti napomenu iz koje proizlazi porezno oslobođenje, npr.: „Ne podliježe obračunu PDV-a prema čl. 41. st. 1. Zakona o PDV-u – prijenos porezne obveze“ ili „Ne podliježe obračunu PDV-a prema čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u – prijenos porezne obveze“.

5 Opći porezni zakon (Nar. nov., br. 115/16 – 42/20; u nastavku: OPZ)

6 Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/12 – 138/20)



U ovim slučajevima u izdanom računu za predujam ne smiju biti iskazani podaci o stopi PDV-a, iznosu PDV-a razvrstan po stopi PDV-a, zbrojni iznos naknade i PDV-a, već samo zbrojni iznos naknade.

Obrtnik račun za primljeni predujam evidentira u Obrascu I-RA. Naime, kod računa za primljeni predujam ne radi se o obavljenoj isporuci dobara ili usluga već o unaprijed primljenoj novčanoj doznaci.

Iznosi računa za obavljenu isporuku dobara ili obavljene usluge unutar EU, evidentiraju se u Obrascu I-RA kako slijedi: stupac 6 te stupac 9 ili 10.

Pravna ili fizička osoba koja je upisana u registar obveznika PDV-a odnosno koja je registrirana za potrebe PDV-a u RH popunjava i podnosi Zbirnu prijavu za isporuke dobara i obavljene usluge u druge države članice EU pravnim i fizičkim osobama registriranim za potrebe PDV-a u drugim državama članicama EU – **Obrazac ZP** (čl. 88. Zakona o PDV-u i čl. 185. Pravilnika o PDV-u). Razdoblje oporezivanja za podnošenje Obrasca ZP je od prvog do posljednjeg dana u mjesecu, a podnosi se u elektroničkom obliku najkasnije do 20 dana u mjesecu koji slijedi po završetku razdoblja oporezivanja.

Obrazac ZP ne podnosi se u slučaju da pravna ili fizička osoba registrirana za potrebe PDV-a u razdoblju oporezivanja nije isporučivala dobara i usluge u druge države članice EU.

Kako kod primljenih predujmova, koji se odnose na isporuke dobara i obavljanje usluga unutar EU, još nije obavljena isporuka dobra, odnosno još nije obavljena usluga u druge države članice EU, mišljenja smo da se podaci o ovim primljenim predujmovima ne upisuju u Obrazac ZP.

2.3. Primljeni predujmovi za izvoz dobara

Obrtnik za primljene predujmove, koji se odnose na izvoz dobara u treće zemlje, također treba izdati račune za predujam (čl. 78. st. 1. toč. 4. Zakona o PDV-u). Primljeni iznos predujma na računu za predujam treba biti iskazan u kunama, a uz to može biti iskazan i u bilo kojoj drugoj valuti (čl. 81. Zakona o PDV-u). Na računu mora biti obvezno naveden i porezni broj poreznog obveznika iz treće zemlje, kojemu je isti dodijeljen u toj zemlji.

Ako obrtnik unaprijed primi plaćanje u vezi s izvozom dobara ne nastaje obveza obračuna PDV-a (čl. 39. Pravilnika o PDV-u). Znači da na računu za predujam, koji se odnose na izvoz dobara u treće zemlje, obrtnik treba staviti napomenu iz koje proizlazi porezno oslobođenje, npr.: „Oslobođeno PDV-a prema čl. 45. st. 1. toč. 1. Zakona o PDV-u“.

U ovom slučaju u izdanom računu za predujam ne smiju biti iskazani podaci o stopi PDV-a, iznosu PDV-a razvrstan po stopi PDV-a, zbrojni iznos naknade i PDV-a, već samo zbrojni iznos naknade.

Obrtnik račun za primljeni predujam **ne evidentira** u Obrascu I-RA. Naime, kod računa za primljeni predujam ne radi se o obavljenom izvozu dobara već o unaprijed primljenoj novčanoj doznaci.

Po obavljenom izvozu dobara u treće zemlje, iznos iz računa za obavljenu isporuku dobara evidentira se u Obrascu I-RA u stupac 6 i stupac 15.

3. Dani predujmovi kod obrtnika - obveznika samo poreza na dohodak

Poslovnim izdacima se smatraju i predujmovi dani za neisporučena dobra i neobavljene usluge, osim predujmova danih za nabavu dugotrajne imovine (čl. 11. st. 12. Pravilnika). Dakle, predujam dan za nabavu dugotrajne imovine ne evidentira se u Obrascu KPI kao poslovni izdatak.

Kada obrtnik unaprijed da novčana sredstva za buduće isporuke dobara i usluga, odnosno isporuke koje će mu tek biti obavljene, znači da je dao predujam (avans). Dani predujam ne može biti dan u robi ili usluzi, već isključivo u novčanim sredstvima.

Dani predujam za obrtnika je **poslovni izdatak** i evidentira se u Obrascu KPI u stupcu 10 ili 11, ovisno o tome kako je dan te u stupcu 15. Dakle, kod evidentiranja danih predujmova u Obrascu KPI također primjenjujemo načelo blagajne.

U nastavku se daje primjer evidentiranja danog predujma u Obrascu KPI kod obrtnika, obveznika samo poreza na dohodak.

Primjer 5. - Evidentiranje danog predujma

Dana 14.6.2021. obrtnik je društvu „Sirovina“ d.o.o. doznačio predujam od 10.000,00 kn za kupnju repromaterijala.

Za primljeni predujam dobavljač je obrtniku poslao račun od 14.6.2021. na iznos od 10.000,00 kn (8.000,00 kn + 2.000,00 kn 25% PDV-a).

Dani predujam evidentiran je u i Obrascu KPI u stupcima 11 (10.000,00 kn) i 15 (10.000,00 kn). Obrtnik, obveznik samo poreza na dohodak, račun za dani predujam evidentira i u Obrascu TO.

4. Dani predujmovi kod obrtnika - obveznika i PDV-a

Za obrtnika dani predujam znači da je unaprijed dao novčana sredstva za buduću isporuku dobara ili usluge, koju je naručio, i na toj osnovi ima potraživanja od poduzetnika kojemu je unaprijed dao novčana sredstva. Međutim, obrtnik – davatelj predujma u određenim slučajevima stječe i pravo na odbitak pretporeza, ako su ispunjeni zakonom propisani uvjeti za priznavanje pretporeza. Temeljna pravila u svezi priznavanja pretporeza propisana su u čl. 60. – 65. Zakona o PDV-u te čl. 131. – 142. Pravilnika o PDV-u.



ističemo...

Za dane predujmove pretporez se može odbiti u razdoblju oporezivanja u kojem je predujam plaćen ako je za njega od strane primatelja predujma ispostavljen, a od strane platitelja primljen račun za predujam, prema čl. 78. st. 1. Zakona o PDV-u, neovisno o tome što dobro nije isporučeno ili usluga obavljena (čl. 60. st. 1. toč. f) Zakona o PDV-u i čl. 134. st. 1. Pravilnika o PDV-u).

Dakle, kod plaćenog predujma obrtnik pretporez može odbiti ako je primljen račun izdan u skladu s čl. 78. st. 1. Zakona o PDV-u. Mišljenja smo da, osim primljenog računa za dani predujam, a u vezi priznavanja prava na priznavanje pretporeza, trebaju obvezno biti zadovoljeni i sljedeći uvjeti:

- da je račun za predujam primljen od obveznika PDV-a,
- da se dani predujam odnosi za svrhe obavljanja gospodarske djelatnosti te
- da nije isključeno pravo na priznavanje pretporeza.

Naime, ograničenja priznavanja prava na odbitak pretporeza propisana su u čl. 61. Zakona o PDV-u i čl. 136. Pravilnika o PDV-u.

Primitkom dobara ili usluge i računa poreznog obveznika za obavljenu isporuku, a vezano za iznos danog predujma, mogući su **sljedeći slučajevi**:

- iznos danog predujma jednak je vrijednosti isporuke te u ovom slučaju nema plaćanja razlike za isporuku;



- iznos danog predujma manji je od vrijednosti isporuke. U ovom slučaju davatelj predujma mora platiti razliku za vrijednost isporuke dobavljaču;
- iznos danog predujma veći je od vrijednosti isporuke. U ovom slučaju prodavatelj, obrtniku ili vraća više uplaćena novčana sredstva po predujmu ili više doznačeni novac ostaje kod nje-ga kao predujam za neke buduće isporuke, a može se raditi i o kontinuiranoj isporuci kroz više razdoblja oporezivanja na temelju doznačenog većeg iznosa predujma.

**ističemo...**

Međutim, ako po plaćenom predujmu **ne dođe do isporu-ke** dobra ili usluge, a plaćeni predujam se vrati uplatitelju predujma - obrtniku, on gubi pravo na odbitak pretporeza. U tom slučaju obrtnik mora pisano izvijestiti primatelja predujma da je obavio ispravak pretporeza, a primatelj predujma tada smanjuje svoju poreznu obvezu (čl. 134. st. 2. *Pravilnika o PDV-u*).

U nastavku se daje primjer pisane izjave za ispravak pretporeza uplatitelja predujma obrtnika – obveznika PDV-a.

Primjer 6. - Izjava za ispravak pretporeza uplatitelja predujma

Obrt za trgovinu na veliko „Domaće“
Zagreb, Ulica Jorgovana 15
OIB: 2222222222
Zagreb, 30.6.2021.

„Roba“ d.o.o.
Bjelovar, Zelena cesta 6
OIB: 55559989891

Obavijest o ispravku pretporeza br. 4/21

Dana 26.5.2021. obrt vam je na žiro račun doznačio predujam od 25.000,00 kn za kupnju robe, a za uplaćeni predujam izdali ste nam račun br. 105 -02- 06 od 26.5.2021. na iznos od 25.000,00 kn (20.000,00 kn + 5.000,00 kn 25% PDV-a).

Dana 27.6.2021. isporučili ste nam robu i poslali račun br. 333 -02 - 06 od 27.6.2021. na iznos od 25.000,00 kn (20.000,00 kn + 5.000,00 kn 25% PDV-a).

Međutim, istoga dana - 27.6.2021., pismeno smo vas izvijestili da je primljena roba pokvarena, a što je vidljivo i iz priloženog zapisnika sanitarnog inspektora, a robu stavili na raspolaganje.

Predujam od 25.000,00 kn vratili ste na žiro-račun obrta dana 30.6.2021., kada ste i preuzeli pokvarenu robu.

Shodno navedenim poslovnim događajima izvješćujemo vas da smo u svojim poreznim knjigama i evidencijama obavili ispravak pretporeza u iznosu od 5.000,00 kn po primljenom računu br. 333 -02-06 od 27.6.2021.

Na temelju ove obavijest o ispravku pretporeza br. 4/21, primatelj predujma - „Roba“ d.o.o., može smanjiti svoju poreznu obvezu za iznos od 5.000,00 kn.

Molimo vas da po primitku ove obavijesti istu provedete u svojim poslovnim i poreznim knjigama i jedan ovjereni primjerak vratite na našu adresu⁷.

Uplatitelj predujma:
Obrt za trgovinu na veliko „Domaće“
Zagreb, Ulica Jorgovana 15

Radi osiguravanja podataka o primljenim računima i PDV-u sa-držanom u tim računima, obrtnik mora voditi posebnu evidenciju, tj. Knjigu primljenih (ulaznih) računa (Obrazac U-RA) (čl. 163. st. 3. *Pravilnika o PDV-u*). Mišljenja smo da obrtnici Obrazac U-RA trebaju voditi prema izdanim i primljenim računima, a posebno osiguravati na odgovarajući način podatke o plaćenim računima (npr. u poseb- nom dodatnom stupcu ili slično).⁷

Primljeni račun za dani predujam, obrtnik evidentira u Obrascu U-RA.

**ističemo...**

Iznosi iz računa za dani predujam evidentiraju se kako sli- jedi: stupac 6 ili 7 ili 8, stupac 9, stupac 10 te 11 ili stu- pac 13 ili stupac 15, ovisno o stopi PDV-a. Obrtnik plaćeni odnosno dani predujam evidentira i u Obrascu KPI i to: u stupcu 10 ili 11 ukupni iznos plaćenog predujma, u stupcu 13 pretporez sadržan u plaćenom predujmu i u stupcu 15 iznos plaćenog predujma umanjen za pretporez.

Kada dođe do isporuke dobara odnosno obavljanja usluge, izdaje se račun u kojem porezni obveznik – dobavljač od obračunanog PDV-a po tom računu umanjuje PDV obračunan na primljeni predujam. Na tom računu porezni obveznik navodi i broj izdanog računa za pri- mljeni predujam (čl. 159. st. 2. *Pravilnika o PDV-u*).

**ističemo...**

Obrtnik po obavljenoj isporuci u Obrascu U-RA evidentira primljeni račun za isporučena dobra ili obavljene usluge, a u sljedećem rednom broju račun za dani predujam se stor- nira.

Obrtnik mora za razdoblje oporezivanja utvrditi obvezu PDV-a i iskazati je u Prijavi PDV-a (**Obrazac PDV**) u kojoj se navode svi po- daci potrebni za obračunavanje PDV-a, odnosno ukupna vrijednost oporezivih transakcija i iznos PDV-a i pretporeza po stopama PDV-a te ukupna vrijednost oslobođenih transakcija i transakcija koje ne podliježu oporezivanju (čl. 85. *Zakona o PDV-u* i čl. 173. *Pravilnika o PDV-u*).

Porezni obveznik odbija pretporez tako da od ukupnog iznosa PDV-a, koji je obavezan platiti za razdoblje oporezivanja, odbije ukupni iznos pretporeza za koji su u razdoblju oporezivanja ispunjeni uvjeti za odbitak pretporeza (čl. 60. st. 2. *Zakona o PDV-u*).

⁷ Obavijest o ispravku pretporeza obično se ispostavlja u dva (2) primjerka, kako bi prodavatelj jedan potvrđeni primjerak vratio kupcu – davatelju predujma. Obavijest o ispravku pretporeza može izraditi i prodavatelj te ga poslati kupcu. Nakon što kupac ispravi pretporez i vrati potvrđenu obavijest o ispravljenom pretporezu, prodavatelj može smanjiti svoju poreznu obvezu.

U Obrascu PDV pod točkom III. iskazuje se ukupna vrijednost primljenih isporuka i obračunani pretporez u primljenim isporukama dobara i usluga, a podaci o pretporezu u danim predujmovima upisuju se pod točkom III.1. i/ili III.2 i/ili III.3., ovisno o stopi PDV-a u računu za dani predujam. Dakle, pretporez sadržan u plaćenim predujmovima uključuje se u Obrazac PDV u razdoblju oporezivanja kada je uplaćen.

U nastavku se daju primjeri evidentiranja danog predujma u tužemstvu kod obrtnika – obveznika PDV-a.

Primjer 7. - Evidentiranje danog predujma

Dana 15.6.2021. obrtnik je društvu „Materijal“ d.o.o. doznačio predujam od 25.000,00 kn za kupnju repromaterijala.

Za primljeni predujam dobavljač je obrtniku poslao račun od 15.6.2021. na iznos od 25.000,00 kn (20.000,00 kn + 5.000,00 kn 25% PDV-a).

Obrtnik je račun na iznos od 25.000,00 kn upisao u Obrazac U-RA, u stupce: 8 (20.000,00 kn), 9 (25.000,00 kn), 10 (5.000,00 kn) i 15 (5.000,00 kn), a u dodatnom stupcu upisan je datum 15.06.2021. i dani predujam u iznosu od 25.000,00 kn.

Dani predujam evidentiran je i u Obrascu KPI u stupcima 11 (25.000,00 kn), 13 (5.000,00 kn) i 15 (20.000,00 kn), kao poslovni izdatak.

Za iznos PDV-a sadržan u primljenim računima za dani predujam porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je predujam plaćen i primljen račun za predujam. Obrtnik Obrazac U-RA vodi prema primljenim računima, a posebno u dodatnom stupcu osigurava podatak o plaćenim računima. Dani predujam u Obrascu KPI evidentira se kao poslovni izdatak primjenjujući načelo blagajne, osim predujmova danih za nabavu dugotrajne imovine (čl. 11. st. 12. Pravilnika).

Dobavljač „Materijal“ d.o.o. po obavljenoj isporuci repromaterijala poslao je obrtniku novi račun od 21.7.2021. na iznos od 25.000,00 kn (20.000,00 kn + 5.000,00 kn 25% PDV-a). Primljeni račun za obavljenu isporuku evidentiran je u Obrascu U-RA, u stupce: 8 (20.000,00 kn), 9 (25.000,00 kn), 10 (5.000,00 kn) i 15 (5.000,00 kn), a u dodatnom stupcu upisan je datum 15.6.2021. i dani predujam u iznosu od 25.000,00 kn. U sljedećem rednom broju Obrasca U-RA primljeni račun za dani predujam je storniran.

Primljeni račun za obavljenu isporuku ne upisuje se u Obrazac KPI jer je evidentiran dani predujam već kao plaćeni izdatak.

Dakle, po primitku računa za primljena isporučena dobra ili usluge za koje je plaćen predujam, u Obrascu U-RA račun za primljena dobra i usluge se evidentira, a račun za dani predujam stornira. U ovom primjeru, u Obrascu KPI nema novog evidentiranja izdataka jer je račun za dani predujam istoga iznosa kao i novi račun za primljena isporučena dobra ili usluge.

U slučaju da je obrtnik nakon obavljene isporuke primio račun na veći iznos od danog predujma, npr. na iznos od 30.000,00 kn (24.000,00 kn + 6.000,00 kn 25% PDV-a), postupa se na sljedeći način:

- novi račun se upisuje u Obrazac U-RA u stupce: 8 (24.000,00 kn), 9 (30.000,00), 10 (6.000,00) i 15 (5.000,00) i 16 (1.000,00 kn), a u dodatnom stupcu upisan je datum 15.06.2021. i dani predujam u iznosu od 25.000,00 kn,
- u sljedećem rednom broju Obrasca U-RA, račun za dani predujam na iznos od 25.000,00 kn u stupcima 8, 9, 10 i 15 se stornira.

Kada obrtnik plati razliku po računu u iznosu od 5.000,00 kn, ostvariti će i pravo na odbitak pretporeza u iznosu od 1.000,00 kn

(5.000,00 kn x 20%). U razdoblju oporezivanja, plaćanje razlike po računu u iznosu od 5.000,00 kn, u Obrascu U-RA u stupcu 16 stornirat će se iznos od 1.000,00 kn i isti iznos upisati u stupac 15 – može se odbiti.

U Obrazac KPI obrtnik će upisati razliku od 5.000,00 kn po novom računu za primljenu isporuku (30.000,00 kn – 25.000,00 kn) kao poslovni izdatak po obavljenom plaćanju i to u stupce 11 (5.000,00 kn), 13 (1.000,00 kn) i 15 (4.000,00 kn).

Primjer 8. - Evidentiranje danog predujma – nema isporuke

Dana 20.5.2021. obrtnik je društvu „Roba“ d.o.o. doznačio predujam od 30.000,00 kn za kupnju robe. Za primljeni predujam dobavljač je obrtniku poslao račun od 20.5.2021. na iznos od 30.000,00 kn (24.000,00 kn + 6.000,00 kn 25% PDV-a).

Obrtnik je račun od 20.5.2021. na iznos od 30.000,00 kn upisao u Obrazac U-RA u stupce: 8 (24.000,00 kn), 9 (30.000,00 kn), 10 (6.000,00 kn) i 15 (6.000,00 kn), a u dodatnom stupcu upisan je datum 20.05.2021. i dani predujam u iznosu od 30.000,00.

Dani predujam evidentiran je 20.5.2021. kao poslovni izdatak i u Obrascu KPI u stupcima 11 (30.000,00 kn), 13 (6.000,00 kn) i 15 (24.000,00 kn).

Dobavljač 25.7.2021. pismeno izvješćuje obrtnika da ne može isporučiti robu, te izvješćuje obrtnika da će vratiti primljeni predujam od 30.000,00 kn.

Dana 26.7.2021. dobavljač je sa svojeg žiro-računa vratio primljeni predujam obrtniku na žiro-račun u iznosu od 30.000,00 kn te istodobno poslao obrtniku pismeno odobrenje za ispravak pretporeza za doznačeni predujam po računu od 20.5.2021.

Obrtnik je 28.7.2021. potvrdio da je ispravio pretporez u iznosu od 6.000,00 kn te vratio potvrđeno pisano odobrenje dobavljaču.

Naime, ako po plaćenom predujmu ne dođe do isporuke dobra ili usluge, a plaćeni predujam se vrati uplatitelju predujma - obrtniku, on gubi pravo na odbitak pretporeza. U tom slučaju obrtnik mora pisano izvijestiti primatelja predujma da je obavio ispravak pretporeza, a primatelj predujma tada smanjuje svoju poreznu obvezu (čl. 134. st. 2. Pravilnika o PDV-u).

Kupac - obrtnik mora u Obrascu U-RA iskazati i podatke o **naknadnim ispravicima** pretporeza (čl. 165. st. 3. Pravilnika o PDV-u), a prodavatelj mora u Obrascu I-RA iskazati i naknadne ispravke računa (čl. 164. st. 2. toč. 1. Pravilnika o PDV-u).

Ispravak porezne osnovice obavlja se u razdoblju oporezivanja u kojem je promijenjena porezna osnovica. U ovom slučaju porezna osnovica je promijenjena u mjesecu srpnju 2021. kada je vraćen predujam i obrtnik pismeno potvrdio ispravak pretporeza.

Kako obrtnik evidentira **поврат danog predujma** u svojim poslovnim knjigama pojašnjavamo u nastavku:

- na temelju potvrđenog odobrenja obrtnika o ispravku pretporeza u iznosu od 6.000,00 kn i vraćenog iznosa predujma obrtniku u iznosu od 30.000,00 kn, u Obrascu U-RA stornira se dani predujam i PDV evidentiran u stupcima 8, 9, 10 i 15. Na ovaj način obrtnik smanjuje pretporez u Obrascu U-RA temeljem vraćenog predujma od dobavljača zbog neisporučivanja robe;
- za vraćeni predujam obrtniku dana 26.7.2021. u iznosu od 30.000,00 kn u Obrascu KPI poništava se poslovni izdatak za dani predujam u stupcu 11, 13 i 15.

Na ovaj način provodi se ispravak u Obrascu KPI kada je izdatak evidentiran u istoj poslovnoj godini, kada je obavljen i ispravak izdataka.



U slučaju vraćanja danog predujma u sljedećoj poslovnoj godini, u Obrascu KPI evidentira se **poslovni primitak** trenutkom vraćanja. Dakle, poslovni izdatak poništava se u trenutku kada je iznos dotadašnjeg evidentiranog poslovnog izdatka vraćen od strane dobavljača, primjenjujući načelo blagajne.

Skrećemo pozornost da u smislu odredbi *Zakona o PDV-u* isporuka ne postoji ako se isporuka opozove tj. vrati dobavljaču. Opoziv isporuke određuje čl. 13. *Pravilnika o PDV-u*. Ako isporučitelj tijekom isporuke dobara zamijeni jedno dobro drugim, onda se zamjenom ostvaruje prvobitno namjeravana isporuka dobara koja je oporeziva. Međutim, ako isporučitelj u zamjeni isporuči drugo dobro, manje ili veće vrijednosti, razlike povećavaju ili smanjuju poreznu osnovicu. Ako se opozove isporuka dobara za koju je izdan račun temeljem kojeg je primatelj iskoristio pravo odbitka pretporeza, ispravak porezne osnovice obavlja se samo pod uvjetima iz čl. 33. st. 7. *Zakona o PDV-u* (čl. 13. st. 5. *Pravilnika o PDV-u*). Isto vrijedi i u slučaju isporuke dobara manje vrijednosti.

4.1. Dani predujmovi pri stjecanju dobara i usluga u EU

Stjecanje dobara unutar EU je stjecanje prava raspolaganja pokretnom materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika, koju prodavatelj ili stjecatelj dobara ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze stjecatelju tih dobara u državu članicu koja nije država članica u kojoj je započela otprema ili prijevoz tih dobara. Uvjeti za postojanje stjecanja dobara unutar EU, kao predmeta oporezivanja PDV-om, propisani su u čl. 4. st. 1. toč. 2. *Zakona o PDV-u*.

Oporezivi događaj nastaje u trenutku stjecanja dobara unutar EU. Smatra se da je stjecanje dobara unutar EU obavljeno kada se isporuka sličnih dobara smatra obavljenom u tuzemstvu. Obveza obračuna PDV-a kod stjecanja dobara unutar EU nastaje u trenutku izdavanja računa ili istekom roka iz čl. 78. st. 4. *Zakona o PDV-u*, ako račun do tada nije izdan (čl. 31. *Zakona o PDV-u*).

Mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika. Ako se te usluge obavljaju stalnoj poslovnoj jedinici poreznog obveznika u mjestu koje je različito od mjesta sjedišta poreznog obveznika, mjestom obavljanja usluga smatra se sjedište stalne poslovne jedinice. Ako takvo sjedište ili stalna poslovna jedinica ne postoje, mjestom obavljanja usluga smatra se prebivalište ili uobičajeno boravište poreznog obveznika primatelja usluge (čl. 17. st. 1. *Zakona o PDV-u*).

Obrtnik mora obvezno prije stjecanja dobara ili primljenih usluga iz EU, dobavljaču - poreznom obvezniku EU, dostaviti PDV identifikacijski broj.

PDV mora plaćati i svaka osoba koja obavi oporezivo stjecanje dobara unutar EU. Smatra se da je PDV u smislu čl. 75. st. 1. toč.

3., 6. i 7. te čl. 75. st. 2. i 3. *Zakona o PDV-u*, plaćen ako je u prijavi PDV-a iskazana obveza temeljem prijenosa obveze plaćanja PDV-a.

U slučaju kada je primatelj dobara ili usluga obavezan platiti PDV, isporučitelj u računu mora navesti „Prijenos porezne obveze“ ili engleski izraz „Reverse charge“ (čl. 79. st. 7. *Zakona o PDV-u*). Porezni obveznik može odbiti pretporez za isporuku dobara ili usluga, ako su ispunjeni uvjeti propisani čl. 60. *Zakona o PDV-u*.



ističemo...

Kod stjecanja dobara iz EU te primljenih usluga iz EU, koje se oporezuju prema sjedištu poreznog obveznika – tuzemnog primatelja (obrnika), dolazi do prijenosa porezne obveze s poreznog obveznika iz EU na tuzemnog poreznog obveznika. Obrtnik – tuzemni porezni obveznik, u ovim slučajevima ne može primijeniti načelo blagajne, već primjenjuje obračunsko načelo, ali ostvaruje i pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja.

Ako obrtnik – tuzemni porezni obveznik izvrši plaćanje prije stjecanja dobara unutar EU, odnosno ako plati predujmove u vezi s uslugama unutar EU, ne nastaje obveza obračuna PDV-a (čl. 38. st. 1. i 3. *Pravilnika o PDV-u*).



ističemo...

S temelja danog predujma, koji obrtnik – tuzemni porezni obveznik daje poreznom obvezniku u EU za stjecanje dobara ili primanje usluga, a kod kojih dolazi do prijenosa porezne obveze na tuzemnog poreznog obveznika, obrtnik nema obvezu obračuna PDV-a i iskazivanja istog kroz porezne evidencije i prijave PDV-a.

Napominjemo, radi osiguravanja podataka o stjecanjima dobara iz drugih država članica, primljenim i obavljenim uslugama u druge države članice kao i u treće zemlje te o PDV-u plaćenom pri uvozu, porezni obveznik i uvoznik, mora voditi posebne evidencije (čl. 163. *Pravilnika o PDV-u*).

Za osiguravanje podataka o stjecanjima dobara iz drugih država članica EU mogu se koristiti i prilagođeni propisani Obrasci I-RA/URA, bitno je da su osigurani podaci o utvrđivanju i plaćanju PDV-a i priznavanju pretporeza.

U nastavku dajemo moguću izgled posebne evidencije za stjecanje dobara i primljenih usluga iz drugih država članica EU.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

