



UDK 336.2

Poslovanje obrtnika pekara

Krešimir Vranar, dipl. oec.

Obveznici poreza na dohodak – obrtnici mogu obavljati pekarsku djelatnost kao obrtnici pekari koji se bave proizvodnjom pekarskih proizvoda te koji se bave trgovinom na veliko i malo pekarskih proizvoda. U članku autor piše o vođenju poslovnih knjiga i oporezivanju kod pekara te na primjerima pojašnjava evidentiranje poslovnih promjena u obavljanju pekarske djelatnosti.

Fizičke osobe - porezni obveznici koji obavljaju samostalnu djelatnost dužni su utvrđivati dohodak na temelju podataka iz poslovnih knjiga i evidencija. Dohodak od samostalnih djelatnosti je razlika između poslovnih primitaka i poslovnih izdataka nastalih u poreznom razdoblju¹.

Samostalnim djelatnostima smatraju se sljedeće djelatnosti:

- obrtnička djelatnost,
- djelatnost slobodnih zanimanja te
- djelatnost poljoprivrede i šumarstva².

Porezni obveznici koji na **vlastiti zahtjev žele utvrđivati dohodak** na način propisan čl. 19. do 24. Zakona, dužni su nadležnoj ispostavi Porezne uprave **podnijeti prijavu** za upis u Registar obveznika poreza na dohodak na **Obrascu RPO**. Prijava se podnosi u roku od osam dana od dana početka obavljanja djelatnosti, odnosno od dana dostavljanja pisanog zahtjeva za prelazak na utvrđivanje paušalnog dohotka ili prelaska na oporezivanje po odbitku odnosno početka ostvarivanja primitaka (čl. 62. st. 3. Zakona).

Temeljno načelo evidentiranja poslovnih primitaka odnosno poslovnih izdataka u Obrascu KPI jest **načelo blagajne** tj. primici i izdaci od poslovnih događaja utvrđuju se tek nakon primljenih uplata odnosno obavljenih isplata (čl. 12. st. 4. Zakona). Ako priljevi odnosno odljevi nisu obavljeni u novcu već u drugim dobrima, treba ih utvrđivati na način propisan za primitke i izdatke u novcu.

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

Ako više osoba ostvaruje dohodak od samostalne djelatnosti zajedničkim obavljanjem te djelatnosti, svaka fizička osoba - porezni obveznik (supoduzetnik) plaća porez **na dio dohotka koji joj pripada od zajedničkog poslovanja** (čl. 34. st. 1. Zakona). Ostvareni

dohodak dijeli se na jednake dijelove ako ugovorom o zajedničkom dohotku nije ugovoren način podjele dohotka.

Porezni obveznik ostvaruje dohodak od obrtničke djelatnosti bez obzira na to je li nadležno tijelo odobrilo djelatnost ili nije. To znači da ako nema odobrenja za rad a ostvario je dohodak, također će biti oporezovan porezom na dohodak (čl. 20. st. 2. Pravilnika o porezu na dohodak)³.

Obrtima se smatraju i vezani obrti za obavljanje kojih se kao uvjet traži ispit o stručnoj osposobljenosti, vezani obrti za obavljanje kojih se traži odgovarajuća srednja stručna sprema i vezani obrti za obavljanje kojih se kao uvjet traži majstorski ispit (čl. 6. st. 1. toč. 2. Zakona o obrtu⁴). Obrtnici – pekari razvrstani su sukladno *Pravilnika o vezanim i povlaštenim obrtima i načinu izdavanja povlastice*⁵ u vezane obrte i njihova djelatnost je označena šifrom **10.71 Proizvodnja kruha, proizvodnja svježih peciva i sličnih proizvoda te kolača**, za zanimanje **pekar** uvjet za obavljanje obrta je srednja stručna sprema u trogodišnjem trajanju te za daljnju kvalifikaciju majstorski ispit.



ističemo...

Pekarska djelatnost može se obavljati na više načina kao: proizvodnja pekarskih proizvoda, prodaja svojih gotovih proizvoda na veliko drugim pravnim i fizičkim osobama te prodaja na malo krajnjim potrošačima (iz prodavaonica, kioska ili preko pokretnih prodavača).

Kod obavljanja djelatnosti u pekarskom obrtu uz porezne propise od posebnog značenja su i odredbe koje proizlaze iz sljedećih propisa: *Zakona o posebnim uvjetima za stavljanje brašna na tržište*⁶, *Pravilnik*

1 Čl. 19. st. 1. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov; br. 177/04 - 136/15); u nastavku Zakon.

2 Po osnovi djelatnosti poljoprivrede i šumarstva fizičke osobe su obveznici poreza na dohodak, ako su po toj osnovi obveznici PDV-a prema posebnom zakonu, ako po toj osnovi u poreznom razdoblju ostvare ukupni godišnji primitak veći od 35% iznosa propisanog za obvezni ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13 - 143/14; u nastavku: Zakon o PDV-u) te ako ostvaruju poticaje na način i pod uvjetima propisanim posebnim zakonima (npr. Zakona o poljoprivredi (Nar. nov., br. 30/15).

3 Pravilnik o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 95/05 - 137/15; u nastavku: Pravilnik)

4 Zakona o obrtu (Nar. nov., br. 143/13)

5 Pravilnik o vezanim i povlaštenim obrtima i načinu izdavanja povlastice (Nar. nov., br. 42/08 i 114/11 Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o trgovini)

6 Zakon o posebnim uvjetima za stavljanje brašna na tržište (Nar. nov., br. 48/05 - 14/14); važio do 17.03.2015. sukladno čl. 189. Zakona o poljoprivredi (Nar. nov., br. 30/15).



vilnika o proizvodnji brašna i pekarskih proizvoda⁷, Zakona o hrani⁸, Pravilnika o žitaricama, mlinskim i pekarskim proizvodima, tjestenini, tijestu i proizvodima od tijesta⁹, Pravilnika o označavanju, reklamiranju i prezentiranju hrane¹⁰, Zakona o trgovini¹¹,

Pravilnika o minimalnim tehničkim i drugim uvjetima koji se odnose na prodajne objekte, opremu i sredstva u prodajnim objektima i uvjetima za prodaju robe izvan prodavaonice¹²,

Pravilnika o klasifikaciji prodavaonica i drugih oblika trgovine na malo¹³, Odluke o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini¹⁴ Odluke o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na žitaricama i proizvodima od žitarica i brašna¹⁵, Zakona o mjeriteljstvu¹⁶, Zakona o zaštiti potrošača¹⁷, Zakona o informiranju potrošača o hrani¹⁸, Zakona o sanitarnoj inspekciji¹⁹ i drugi propisi.

U nastavku članka potanje pišemo o obavljanju djelatnosti u pekarskom obrtu od strane poreznog obveznika koji utvrđuje dohodak od samostalne djelatnosti.

1. Poslovne knjige i evidencije

Svaki obrtnik, koji obavlja samostalnu djelatnost, obveznik je plaćanja poreza na dohodak od samostalne djelatnosti, a ustroj njegovih poslovnih knjiga i evidencija propisan je Zakonom i Pravilnikom.

Obrtnici – pekari, koji su obveznici i PDV-a, obavljaju poslovanje te vode poslovne knjige i porezne evidencije i sukladno odredbama Zakona o PDV-u i Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost²⁰.

1.1. Poslovne knjige i evidencije u sustavu poreza na dohodak

Porezni obveznici, koji obavljaju samostalnu djelatnost (dakle i obrtnici pekari), utvrđuju dohodak na temelju podataka iz poslovnih knjiga i evidencija.

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

Temeljno načelo evidentiranja poslovnih primitaka odnosno poslovnih izdataka u Obrascu KPI jest **načelo blagajne** tj. primici i izdaci od poslovnih događaja utvrđuju se tek nakon primljenih uplata odnosno obavljenih isplata (čl. 12. st. 4. Zakona).

Propisane poslovne knjige i evidencije po određenju čl. 23. st. 2. Zakona su:

- Knjiga primitaka i izdataka (Obrazac KPI),
- Popis dugotrajne imovine (Obrazac DI),
- Knjiga prometa (Obrazac KPR) i
- Evidencija o tražbinama i obvezama (Obrazac TO).

Obrazac KPI je evidencija o dnevnim i ukupnim poslovnim primicima i izdacima u poreznom razdoblju. Unos podataka u Obrazac KPI mora se obaviti najkasnije do 15. u mjesecu za prethodni mjesec. Obveznici PDV-a obvezni su unos podataka u Obrazac KPI obaviti u roku propisanom za uplatu PDV-a (čl. 34. Pravilnika).

Obrazac DI služi za utvrđivanje izdataka amortizacije dugotrajne imovine. Nabavna vrijednost dugotrajne imovine, koja je evidentirana u Obrascu DI, otpisuje se u skladu sa čl. 12. Zakona o porezu na dobit²¹ (čl. 24. Zakona i čl. 29. i 35. Pravilnika).

Obrazac KPR je evidencija u koju se na kraju radnog dana, a najkasnije prije početka idućeg dana, upisuju primici naplaćeni u gotovu novcu i čekovima. Obrazac KPR nisu obvezni voditi porezni obveznici ako podatke o dnevnom gotovinskom prometu osiguravaju u Obrascu KPI ili u evidencijama propisanim drugim zakonima (npr. Zakon o PDV te Zakon o trgovini) te ako se te evidencije vode na mjestu gdje se gotovinski primici ostvaruju. Također, Obrazac KPR nisu obvezni voditi obveznici poreza na dohodak, koji vode evidencije o dnevnom prometu po posebnim zakonima, uz uvjet da podatke o dnevnom gotovinskom prometu iskazuju u tim evidencijama u propisanim rokovima (čl. 36. Pravilnika). Kod pekara vođenje Obrascu KPR se u načelu ne javlja.

Obrazac TO je evidencija o svim ispostavljenim i primljenim računima, osim onih naplaćenih ili plaćenih na način koji ima obilježje gotovinskog plaćanja. Porezni obveznici koji vode Obrascu I-RA i U-RA prema propisima o PDV-u i to na način da upisuju podatke o primljenim i izdanim računima, a u posebnom stupcu ili na drugi odgovarajući način osiguravaju podatke o naplaćenim i plaćenim računima, nisu obvezni voditi Obrazac TO. Međutim, oni porezni obveznici koji Obrascu I-RA i U-RA prema propisima o PDV-u vode prema naplaćenim odnosno plaćenim računima, obvezni su voditi i Obrazac TO (čl. 37. Pravilnika).

1.1.1. Evidencija o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala

Kod obveznika poreza na dohodak kao porezno priznati poslovni izdaci mogu se priznati samo oni izdaci o kojima postoje uredne isprave i koji su izravno vezani uz obavljanje djelatnosti i ostvarivanje primitaka (čl. 21. st. 1. Zakona i čl. 25. st. 2.–4. Pravilnika).

Između izdataka i primitaka mora postojati međuzavisnost, što znači da se učinjeni izdatak treba odraziti na ostvarivanje (povećanje) tekućih ili budućih primitaka.

Pri utvrđivanju povezanosti primitaka s izdacima polazi se od normativa (utroška materijala i energije i sl.) vodeći pri tome računa o načinu rada i posebnosti djelatnosti.

Za utvrđivanje povezanosti primitaka s izdacima porezni obveznici (proizvodne i uslužne djelatnosti koje obavljaju reprodukcijski i potrošni materijal za obavljanje djelatnosti te ugostitelji koji prodaju hranu, alkoholna i bezalkoholna pića i količine pića i napitaka koje su sami proizveli ili potrošili) u posebnim evidencijama moraju osigurati podatke o nabavi reprodukcijskog i potrošnog materijala, pića i napitaka (naziv dobavljača, broj i datum fakture) i podatke o uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, pića i napitaka (broj internog dokumenta – specifikacije, radnog naloga i sl.) za

²¹ Zakon o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04 – 143/14)

7 Pravilnik o proizvodnji brašna i pekarskih proizvoda (Nar. nov., br. 142/13), ostaje na snazi do donošenja novoga pravilnika sukladno čl. 183. Zakona o poljoprivredi.

8 Zakon o hrani (Nar. nov., br. 81/13, 14/14 te 30/15 – Zakon o poljoprivredi)

9 Pravilnik o žitaricama, mlinskim i pekarskim proizvodima, tjestenini, tijestu i proizvodima od tijesta (Nar. nov., br. 78/05 – 72/11), ostaje na snazi do donošenja novoga pravilnika sukladno čl. 179. Zakona o poljoprivredi.

10 Pravilnik o označavanju, reklamiranju i prezentiranju hrane (Nar. nov., br. 63/11 – 90/13)

11 Zakon o trgovini (Nar. nov., br. 87/08 – 30/14)

12 Pravilnika o minimalnim tehničkim i drugim uvjetima koji se odnose na prodajne objekte, opremu i sredstva u prodajnim objektima i uvjetima za prodaju robe izvan prodavaonice (Nar. nov., br. 66/09 – 108/14)

13 Pravilnik o klasifikaciji prodavaonica i drugih oblika trgovine na malo (Nar. nov., br. 39/09 i 46/15)

14 Odluka o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini (Nar. nov., br. 101/04)

15 Odluka o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na žitaricama i proizvodima od žitarica i brašna (Nar. nov., br. 142/99 i 22/00)

16 Zakon o mjeriteljstvu (Nar. nov., br. 74/14)

17 Zakon o zaštiti potrošača (Nar. nov., br. 41/14 i 110/15)

18 Zakon o informiranju potrošača o hrani (Nar. nov., br. 56/13 i 14/14)

19 Zakon o sanitarnoj inspekciji (Nar. nov., br. 113/08 i 88/10)

20 Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13 – 130/15; u nastavku: Pravilnik o PDV-u)



knjiženje u poslovne izdatke. Interni dokumenti o uporabi reprodukcijaskog i potrošnog materijala, pića i napitaka moraju sadržavati podatke o količini i vrijednosti utrošenoga reprodukcijaskog i potrošnog materijala, pića i napitaka te količinu i vrijednost gotovih proizvoda u koje je ugrađen reprodukcijaski i potrošni materijal.

Promjene u evidenciji nabave i upotrebe reprodukcijaskog i potrošnog materijala, pića i napitaka knjiže se najkasnije u roku od mjesec dana od dana nastanka promjene. Porezni obveznik koji svakodnevno upotrebljava reprodukcijaski i potrošni materijal, pića i napitke može obavljati knjiženje i na temelju specifikacija o mjesečnoj uporabi reprodukcijaskog i potrošnog materijala, pića i napitaka te mjesečnoj proizvodnji gotovih proizvoda u koje je ugrađen reprodukcijaski i potrošni materijal.

Kako niti *Zakonom* a niti *Pravilnikom* nije propisan oblik i sadržaj evidencije o nabavi i uporabi reprodukcijaskog i potrošnog materijala, Ministarstvo financija – Središnji ured Porezne uprave izdalo je Uputu pod brojem Kl.: 410-18/05-01/141 od 8.3.2006.

Iako su obrtnici – pekari obvezni voditi **Knjigu KEUB** - evidenciju pekarske proizvodnje, nabave i potrošnje brašna²² (u koju se upisuju podaci u kg, a ne i vrijednosno), za ostali nabavljeni reprodukcijaski i potrošni materijal (npr. jaja, sir, meso, ambalažni papir, papirnate vrećice i dr.) pekari su **obvezni su voditi i evidenciju o nabavi i uporabi reprodukcijaskog i potrošnog materijala** (po vrsti nabavljenog i utrošenog reprodukcijaskog i potrošnog materijala, npr. materijalne kartice) te **evidenciju o proizvodnji gotovih proizvoda u koje je ugrađen reprodukcijaski i potrošni materijal** (po vrsti proizvedenih i potrošenih - prodanih gotovih proizvoda, npr. robne kartice), jer veliki broj pekara pored pekarskih proizvoda, proizvodi i razne vrste kolača i tjestenine.

U analitičkim evidencijama evidentira se ulaz i izlaz zaliha, neovisno o tome jesu li **računi u svezi s nabavom plaćeni**.

Na temelju utrošenog reprodukcijaskog i potrošnog materijala iskazanog u internom dokumentu, razdužuju se analitičke Evidencije o nabavi i uporabi reprodukcijaskog i potrošnog materijala i to po vrsti, količini i vrijednosti utrošenog reprodukcijaskog i potrošnog materijala za proizvodnju pekarskih proizvoda (najkasnije u roku od mjesec dana od dana nastanka promjene). Na dalje, na temelju pomoćne dokumentacije – internog dokumenta (npr. radni nalog, specifikacija o mjesečnoj uporabi reprodukcijaskog i potrošnog materijala, specifikacija izdataka - troškova potrebnih za proizvodnju gotovog proizvoda i sl.) za proizvedene pekarske proizvode zadužuju se analitičke Evidencije o proizvodnji gotovih proizvoda – pekarskih proizvoda po vrsti, količini i vrijednosti proizvedenih pekarskih proizvoda.

**ističemo...**

U nastavku dajemo ogledni primjer Evidencije o nabavi i uporabi reprodukcijaskog i potrošnog materijala (**vidjeti Tablicu 1**).

Evidencija o proizvodnji gotovih proizvoda također može imati isti oblik (**vidjeti Tablicu 2**).

Skrećemo pozornost da je kod gotovih proizvoda potrebno voditi i pomoćnu dokumentaciju, kako bi se utvrdila cijena koštanja proizvedenog gotovog proizvoda. Pomoćna dokumentacija može biti u obliku radnog naloga, specifikacije izdataka - troškova potrebnih za proizvodnju gotovog proizvoda i sl.

Analitičku evidenciju zaliha materijala potrebo je voditi iz više razloga, kao npr.:

- da se može dokazati utrošak zaliha prema normativima utroška materijala vodeći pri tome računa o načinu rada i posebnosti djelatnosti,
- da se može usporediti popisano – stvarno stanje zaliha s knjigovodstvenim stanjem,
- da se može utvrditi eventualna odgovornost radnika za manjak,
- da se može dokazati dopušteni manjak, kalo, kvar, rastep i lom, koji nije oporeziv PDV-om,
- da porezni obveznik ima pravodobnu informaciju o eventualnoj potrebi nabave novih zaliha u svezi ugovorenih poslova,
- da se informira poreznog obveznika o stanju zaliha koje se dugo ne mijenjaju te su postale nekurentne ili čak možda i neuporabljive i dr.

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

(isključivo putem PIN-a)

Ponedjeljkom i četvrtkom

od 11.00 do 15.30 sati,

utorkom, srijedom i petkom

od 8.30 do 13.00 sati.

²² Knjiga KEUB propisana je Pravilnikom o proizvodnji brašna i pekarskih proizvoda.



Tablica 1. Evidencija o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala

Porezni obveznik:
OIB: Naziv materijala:
Mjesto - adresa:
Brojčana oznaka i naziv djelatnosti:

Evidencija o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala

R. br.	NABAVA						UPOTREBA	STANJE
	Datum knjiženja	Opis	Mjerna jedinica	Količina	Jedinična vrijednost u kunama	Ukupna vrijednost u kunama	Količina	Količina
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Analitičku evidenciju zaliha materijala moguće je voditi i na npr. materijalnim karticama na istovjetan način kao što ih vode i pravne osobe. Na materijalnoj kartici prati se ulaz, izlaz i stanje zaliha po količini, cijeni i vrijednosti.

Tablica 2. Evidencija o proizvodnji gotovih proizvoda

Porezni obveznik:
OIB: Naziv gotovog proizvoda:
Mjesto- adresa:
Brojčana oznaka i naziv djelatnosti:

Evidencija o proizvodnji gotovih proizvoda

R. br.	PROIZVODNJA - NABAVA						UPOTREBA	STANJE
	Datum knjiženja	Opis	Mjerna jedinica	Količina	Jedinična vrijednost u kunama	Ukupna vrijednost u kunama	Količina	Količina
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Skrećemo pozornost da je kod gotovih proizvoda potrebno voditi i pomoćnu dokumentaciju, kako bi se utvrdila cijena koštanja proizvedenog gotovog proizvoda. Pomoćna dokumentacija može biti u obliku radnog naloga, specifikacije izdataka - troškova potrebnih za proizvodnju gotovog proizvoda i sl.

Zalihe gotovih proizvoda, trgovačke robe na veliko i malo moguće je voditi i na npr. robnim karticama.

Vođenje analitičkih evidencija zaliha omogućuje poreznom obvezniku širi uvid u njegovo poslovanje, a s time i mogućnost donošenja pravodobnih odluka i realnijeg iskazivanja svoga rezultata poslovanja.

1.2. Poslovne knjige u sustavu PDV-a

Obrtnik, koji je od 1.1.2016. postao obveznik PDV-a, može obračunavati i plaćati PDV po fakturiranoj realizaciji ili po naplaćenju realizaciji, o čemu pitanje pišemo u nastavku.

1.2.1. Obračun PDV-a po obavljenim isporukama (fakturirana realizacija)

Obrtniku – obvezniku PDV-a, ako je vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini (2015.) bila veća od 3.000.000,00 kn bez PDV-a, PDV obračunava i plaća po fakturiranoj realizaciji te postaje i obveznikom poreza na dobit po sili zakona.

Dakle, fizička osoba - obrtnik u sustavu PDV-a postupa na isti način kao i pravna osoba – obveznik PDV-a po obavljenim isporukama - fakturiranoj realizaciji.

Zbog novog načina obračunavanja i plaćanja PDV-a po fakturiranoj realizaciji za fizičku osobu je važno prijelazno razdoblje zbog dospijuća obveza po PDV-u.

Porezni obveznik koji je PDV plaćao prema naplaćenim naknadama pri prijelazu na oporezivanje prema izdanim računima obavezan je iskazati poreznu obvezu za sve isporuke dobara i usluga koje nisu naplaćene do dana prijelaza tj. do 31.12.2015.

Naime, porezni obveznik koji je primjenjivao postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama u prijavi PDV-a za prvo razdoblje oporezivanja nakon prelaska na obračun PDV-a prema obavljenim isporukama mora iskazati sve obavljene, a nenaplaćene isporuke prije promjene načina obračuna PDV-a kao naplaćene te ima pravo odbiti PDV sadržan u primljenim isporukama koje nije platio do promjene načina obračuna PDV-a.



Porezni obveznik mora nadležnoj ispostavi Porezne uprave kao prilog uz prijavu PDV-a za prvo razdoblje oporezivanja nakon prelaska na obračun PDV-a prema obavljenim isporukama dostaviti popis svih izdanih, a nenaplaćenih računa i svih primljenih, a naplaćenih računa do promjene načina obračuna PDV-a (čl. 125.k st. 5. i 6. Zakona o PDV-u).

Smatra se da je danom prijelaza na plaćanje PDV-a prema izdanim računima došlo da isporuke dobara i usluge te porezna obveza nastaje istekom obračunskog razdoblja u kojem je dan prijelaza tj. 1.1.2016.

Dakle, obveza PDV-a za sve izdane a nenaplaćene račune nastaje u siječnju 2016., a rok za plaćanje je kraj veljače 2016., dok se Obrasc PDV treba predati do 20.2.2016.

Pri oporezivanju prema izdanim računima pretporez se odbija u obračunskom razdoblju u kojem je primljeno dobro ili izvršena usluga i primljen račun sa svim podacima iz čl. 79. Zakona o PDV-u, pri čemu za odbitak pretporeza nije bitno da li je račun plaćen. Naime, pravo na odbitak PDV-a (pretporeza) nastaje u trenutku kada nastaje obveza obračuna PDV-a koji se može odbiti.

Porezni obveznik može odbiti pretporez u skladu s odredbama čl. 58. - 62. Zakona o PDV-u (čl. 57. Zakona o PDV-u).

Osim toga, porezni obveznik, koji PDV obračunava prema izdanim računima može odbiti PDV sadržan i u računima s oznakom R-2 izdanima nakon 1.7.2013. neovisno o tome je li takav račun dobavljaču platio ili nije (čl. 74. Pravilnika o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost²³).

1.2.2. Obračun PDV-a po naplaćenju realizaciji

Obrtnik – obveznik PDV-a, ako vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini (2015.) nije bila veća od 3.000.000,00 kn bez PDV-a, može obračunavati i plaćati PDV na temelju naplaćenih naknada za obavljene isporuke (čl. 125.i st. 1. Zakona o PDV-u).

Poreznom obvezniku koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama obveza obračuna PDV-a nastaje **na dan primitka plaćanja**. Također, porezni obveznik koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama ima pravo na odbitak pretporeza u trenutku kada je isporučitelju **platio račun za isporučena dobra ili obavljene usluge**.



ističemo...

Ističemo, porezni obveznik koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama u računu **mora** navesti »**Obračun prema naplaćenim naknadama**« (čl. 125.i st. 5. Zakona o PDV-u).

Obračun PDV-a prema postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama **NE primjenjuje se na:**

- isporuke dobara unutar Europske unije,
- stjecanje dobara unutar Europske unije,
- isporuke ili premještanje dobara iz čl. 30. st. 8. i 9. Zakona o PDV-u,
- usluge iz čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u,
- isporuke za koje je primatelj obvezan platiti PDV prema čl. 75. st. 1. toč. 7. i čl. 75. st. 2. i 3. Zakona o PDV-u te u slučaju iz čl. 7. st. 9. Zakona o PDV-u,
- isporuke u okviru posebnog postupka oporezivanja za telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja

²³ Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 160/13)

nja i elektronički obavljene usluge osobama koje nisu porezni obveznici (čl. 125.j Zakona o PDV-u).

Porezni obveznik iz čl. 125.i st. 1. Zakona o PDV-u, koji želi primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama, mora najkasnije do kraja tekuće kalendarske godine podnijeti pisanu izjavu nadležnoj ispostavi Porezne uprave o početku primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama.

Porezni obveznik koji dostavi izjavu o primjeni postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama iz čl. 125.k st. 1. Zakona o PDV-u može primjenjivati taj postupak od 1. siječnja sljedeće kalendarske godine i time se obvezuje na primjenu toga postupka **na rok od tri godine**. Ako porezni obveznik, čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000,00 kn bez PDV-a, a u propisanom roku ne obavijesti nadležnu ispostavu Porezne uprave o promjeni načina obračuna PDV-a, smatrat će se da i dalje primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama.

Porezni obveznik koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama mora osigurati sve podatke potrebne za utvrđivanje i plaćanje PDV-a (čl. 125.k st. 1. – 3. Zakona o PDV-u).

Trenutkom **naplate smatra se:**

- 1) kod doznaka u korist transakcijskog računa, trenutak naplate na račun,
- 2) kod primljenih mjenica, trenutak naplate ili prijenosa (indosiranja) mjenice,
- 3) kod čeka, trenutak primitka čeka,
- 4) kod kreditnih kartica, trenutak naplate na račun,
- 5) kod prijeboja, asignacija, cesija i preuzimanja duga, kada su se stekli propisani uvjeti odnosno trenutak potpisa odgovarajućih ugovora ili drugih isprava (čl. 193.d. st. 1. Pravilnika o PDV-u).

Poreznom obvezniku pravo na pretporez primljenih, a naplaćenih računa dobavljačima iz 2015. godine i ranijih godina, nastaje u trenutku kada je isporučitelju **platio račun za isporučena dobra ili obavljene usluge**.

Račun se ispostavlja u najmanje dva primjerka, od kojih se jedan daje kupcu, a drugi služi kao isprava za evidentiranje u poslovnim knjigama. Na ispostavljenim računima **obvezno se posebno iskazuje iznos PDV-a**.

Obrtnik - pekar prijavu na Obrascu PDV mora podnijeti nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema sjedištu odnosno prebivalištu ili uobičajenom boravištu poreznog obveznika, najkasnije do 20-og dana u tekućem mjesecu po proteku obračunskog razdoblja. Razdoblja oporezivanja su od prvog do posljednjeg dana u mjesecu.

Iznimno, za pekare – porezne obveznike čija je vrijednost isporučenih dobara i obavljenih usluga u prethodnoj godini manja od 800.000,00 kn, razdoblja oporezivanja su od 1. do posljednjeg dana u tromjesečju.

Obračunani i prijavljeni PDV za razdoblje oporezivanja porezni obveznik mora platiti do posljednjeg dana u mjesecu koji slijedi po završetku razdoblja oporezivanja (čl. 76. st. 1. Zakona o PDV-u).

Pekar mora u prijavi PDV-a (Obrascu PDV) koju podnosi **za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine** napraviti sva usklađenja i ispravke za tu kalendarsku godinu (čl. 85 st. 7. Zakona o PDV-u).

Za pekare obveznike PDV-a, biti u sustavu PDV-a znači sljedeće:

- obvezu obračuna PDV-a u svojim izdanim računima za isporučene proizvode ili obavljene usluge te uplatu PDV-a kada je u razdoblju oporezivanja **naplaćen račun**,

- nabavu svih dobara ili usluga s uključenim PDV-om pod uvjetom da je dobavljač također u sustavu PDV-a,
- mogućnost korištenja pretporeza po svim primljenim ulaznim računima u razdoblju oporezivanja u kojem je **plaćen račun**.

Dakle, pekar – obveznik PDV-a, plaća PDV tek kada **naplati svoja potraživanja** i ima pravo na korištenje pretporeza tek kada **plati ulazne račune** primljene od drugih obveznika PDV-a.

Skrećemo pozornost da obračunani PDV na isporuke dobara i usluga **nije** primitak pekara, niti je PDV zaračunan na ulaznim računima – pretporez izdatak pekara.

Shodno navedenom, pekar naplaćeni PDV evidentira u **stupcu 8 Obrasca KPI**, a plaćeni pretporez u **stupcu 13 Obrasca KPI**, tj. naplaćeni PDV odnosno plaćeni pretporez **ne evidentira** se kao primitak odnosno izdatak pekara.

Ističemo da obveznici poreza na dohodak u sustavu PDV-a, načelo blagajne **ne primjenjuju** (čl. 139. st. 1. Zakona o PDV-u) u sljedećim situacijama:

- na isporuke dobara unutar EU i na stjecanje dobara unutar EU,
- na isporuke i premještanje dobara u drugu državu članicu u kojoj nije započela otprema ili prijevoz tih dobara (iz čl. 30. st. 8. i 9. Zakona o PDV-u),
- na usluge na koje se plaća PDV prema sjedištu poreznog obveznika (čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u - mjesto oporezivanja usluge B2B),
- na isporuke dobara za koje je primatelj obvezan platiti PDV (čl. 75. st. 1. toč. 6. i čl. 75. st. 2. Zakona o PDV-u),
- na građevinske usluge, isporuke rabljenog materijala, otpada, nekretnina, na nekretnine koje je prodao ovršenik u postupku ovrhe (čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u - prijenos porezne obveze),
- na prijenos uz naknadu ili bez naknade, ili u obliku uloga u društvo, ukupne imovine ili njezinog dijela koji čini gospodarsku cjelinu na drugoga poreznog obveznika – primatelja (čl. 7. st. 9. Zakona o PDV-u),
- isporuke u okviru posebnog postupka oporezivanja za telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja i elektronički obavljene usluge osobama koje nisu porezni obveznici,

a u navedenim situacijama ostvaruje se i pravo na pretporez bez obzira u kojem je razdoblju račun dobavljača plaćen.

Pekar – obveznik PDV-a, 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).

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).

Knjigovodstvo pekara i Obrazac I-RA te Obrazac U-RA kao i druge propisane evidencije moraju se voditi prema načelima točnosti, urednosti i pravodobnosti prema odredbama Zakona i Pravilnika i drugim propisima koji uređuju vođenje knjiga.

Pekar na zahtjev Porezne uprave ili drugog tijela nadležnog za nadzor mora omogućiti uvid u ispostavljene i primljene račune.

Radi osiguravanja podataka o izdanim i primljenim računima i PDV-u sadržanom u tim računima, porezni obveznik 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).

Oblik sadržaj Obrazaca I-RA i U-RA sastavni su dio Pravilnika o PDV-u. Način upisivanja podataka u Obrazac I-RA propisano je čl. 164. Pravilnika o PDV-u, a u Obrazac U-RA čl. 165. Pravilnika o PDV-u.

Međutim, u odredbama Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u nije propisano na koji način pekari - dohodaši upisuju podatke u Obrazac I-RA / Obrazac U-RA. Naime, dohodaši i dalje mogu primjenjivati načelo blagajne, ali za određene slučajeve primjenjuje načela koja su važeća za obveznike poreza na dobit. Postavlja se pitanje kako dohodaši upisuju podatke u Obrazac I-RA/Obrazac U-RA?

U svezi vođenja Obrasca I-RA i Obrasca U-RA, dohodaši moraju voditi brigu i o odredbama čl. 37. Pravilnika. Naime, porezni obveznici 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.

Porezni obveznici koji Obrazac I-RA i Obrazac U-RA prema propisima o PDV-u vode prema plaćenim odnosno naplaćenim računima, obvezni su voditi i Evidenciju o tražbinama i obvezama (Obrazac TO).

Shodno svemu naprijed navedenom, mišljenja smo da pekari - dohodaši 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).

Shodno svemu naprijed navedenom, mišljenja smo da pekari - dohodaši 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).

Svi porezni obveznici, dakle i pekari, radi osiguravanja podataka:

- stjecanjima dobara iz drugih država članica
- primljenim i obavljenim uslugama u druge države članice kao i u treće zemlje
- o primljenim isporukama na koje se primjenjuje prijenos porezne obveze u tuzemstvu.
- o PDV-u plaćenom pri uvozu,
- o primljenim isporukama na koje se primjenjuje prijenos porezne obveze prema čl. 75. st. 2. Zakona o PDV-u i čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u moraju voditi posebne evidencije (čl. 163. st. 4. Pravilnika), jasno ako će imati porezne događaje koji se evidentiraju u ovim posebnim evidencijama.

Propisi o PDV-u ne reguliraju izdavanje gotovinskih računa. Međutim, računi za gotovinski promet moraju sadržavati najmanje podatke propisane odredbama Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom²⁴ i Pravilnika o fiskalizaciji u prometu gotovinom²⁵ te Općeg poreznog zakona²⁶.

24 Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/12)

25 Pravilnik o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 146/12)

26 Opći porezni zakon (Nar. nov., br. 147/08 – 26/15)

**ističemo...**

Ističemo da su pekari, koji utvrđuju dohodak od samostalne djelatnosti, za prodaju pekarskih proizvoda krajnjim potrošačima za gotovinu obvezni izdavati **gotovinske račune** preko naplatnog – fiskalnog uređaja.

Porezni obveznik – fizička osoba po određenju pri oporezivanju prema naplaćenim naknadama ima pravo na odbitak pretporeza uz uvjet da je račun na temelju kojeg se odbija pretporez u obračunskom razdoblju plaćen.

1.3. Knjiga KEUB

Proizvođači pekarskih proizvoda – pekari radi osiguravanja sljedivosti proizvoda, dužni su točno voditi evidenciju pekarske proizvodnje, nabave i potrošnje brašna, vođenjem knjige evidencije utroška brašna (u nastavku: **Knjiga - KEUB**).

Knjiga - KEUB mora se nalaziti u svakom proizvodnom objektu (pekarnici) gdje se odvija proizvodnja pekarskih proizvoda (čl. 7. *Pravilnika o proizvodnji brašna i pekarskih proizvoda*).

Knjiga - KEUB sastoji se od dvanaest setova samokopirnog papira (original i kopija) A3 formata, uvezanih u tvrdi uvez koji su numerirani i služe za unos podataka o mjesečnoj proizvodnji pekarskih proizvoda po danima, te evidentiranju ulaza i potrošnje brašna. Na predlistu KEUB **napisane su upute** za njeno ispunjavanje i vođenje.

**ističemo...**

Pekari dužni su sukladno uputama:

- evidentirati sve ulaze brašna odmah po primitku brašna u objekt,
- svakoga dana do 12 sati upisati proizvedene količine pekarskih proizvoda za prethodni dan, a za dane kada u proizvodnom pogonu nema proizvodnje pripadajući red treba precrtati.

Ističemo da su proizvođači pekarskih proizvoda uz knjigu - KEUB dužni imati valjane originalne dokumente o ulazu brašna kojima dokumentiraju sljedivost proizvoda. Podaci u Knjigu – KEUB upisuju se u kilogramima ili tonama, a što se na istoj **mora označiti**.

Proizvođači pekarskih proizvoda dužni su prije početka kalendarske godine Knjigu – KEUB ovjeriti pečatom i potpisom odgovorne osobe, a potom ovjeriti pečatom i potpisom nadležnog inspektora (inspektor za kakvoću hrane).

Oni proizvođači pekarskih proizvoda koji se bave proizvodnjom pekarskih proizvoda sezonski tijekom godine ili su tijekom godine započeli proizvodnju, dužni su prije početka proizvodnje Knjigu – KEUB ovjeriti pečatom i potpisom odgovorne osobe, a potom ovjeriti pečatom i potpisom nadležnog inspektora. Napominjemo da su proizvođači pekarskih proizvoda dužni prilikom nadzora, ili tijekom godine na zahtjev inspektora, dati na uvid Knjigu – KEUB i ostale potrebne dokumente nadležnom inspektoratu, te osobama ovlaštenim za provedbu službenih kontrola.

Knjiga – KEUB po završetku kalendarske godine, a najkasnije do 31.1. tekuće godine daje na uvid nadležnom inspektoratu, te osobama ovlaštenim za provedbu službenih kontrola. Proizvođači pekarskih proizvoda dužni su Knjigu – KEUB čuvati **najmanje 2 godine**.

Iznimno Knjigu – KEUB proizvođači pekarskih proizvoda mogu voditi u elektronskom obliku ako ostvaruju ukupni godišnji neto promet od djelatnosti proizvodnje pekarskih proizvoda veći od 5 milijuna kn

neto prometa. Elektronski vođena Knjiga – KEUB mora se voditi i sadržavati sve podatke kao i ručno upisivana knjiga i mora se nalaziti u objektima za koje je nadležni inspektor svojom ovjerom na obrascu prijave dao odobrenje (čl. 12. *Pravilnika o proizvodnji brašna i pekarskih proizvoda*).

Zaključujemo da Knjiga – KEUB **služi pekaru za:**

- **evidenciju ulaza brašna** – i to odmah po primitku brašna u pekarnicu (ili objekt gdje se brašno zaprima) na temelju odgovarajuće vjerodostojne isprave (npr. ulazni račun, otpremnica, primka),
- **dnevnu evidenciju potrošnje brašna, gotovih smjesa i koncentrata** u pekarskoj proizvodnji, a podaci o utrošenoj količini unose se dnevno po utrošenim vrstama najkasnije do 12 sati za prethodni dan. Za dane kada u proizvodnom pogonu nema proizvodnje pripadajući red treba precrtati,
- **dnevnu evidenciju o proizvodnji pekarskih proizvoda**, a podaci se unose svakoga dana najkasnije do 12 sati za prethodni dan, a za dane kada u proizvodnom pogonu nema proizvodnje pripadajući red treba precrtati. U stupac „*Ukupna dnevna proizvodnja*“ unosi se zbroj svih dnevno proizvedenih pekarskih proizvoda.

Pekar **na kraju svakog mjeseca zbraja** unesene podatke u Knjigu – KEUB te tako dobije podatak o mjesečnoj proizvodnji pekarskih proizvoda i mjesečnoj količini potrošenog brašna, gotovih smjesa i koncentrata.

U svezi vođenja Knjige – KEUB dajemo još neke pripomene:

- kako se u velikom broju pekarnica pored pekarskih proizvoda, proizvodi i razne vrste kolača i tjestenine, Knjiga – KEUB vodi se samo za pekarske proizvode u skladu s odredbama *Zakona o posebnim uvjetima za stavljanje brašna na tržište i Pravilnika o proizvodnji brašna i pekarskih proizvoda*,
- proizvođači pekarskih proizvoda u Knjizi – KEUB evidentiraju i proizvodnju pizza, a utrošak brašna evidentira se kao utrošak za nadjevena peciva,
- ako se pizza proizvodi u ugostiteljskom objektu gdje se ujedno i uslužuje, vlasnik ugostiteljskog objekta **nije obvezan** voditi Knjigu – KEUB,
- kada pekar pored pekarskih proizvoda proizvodi i tjesteninu **obvezan je** voditi Knjigu – KEUB,
- kada ugostiteljski objekti, a isti nisu registrirani kao proizvođači pekarskih proizvoda, proizvode kruh i druge pekarske proizvode za svoje goste nisu obvezni voditi Knjigu – KEUB.

1.4. Poslovne knjige u trgovini

Trgovina je gospodarska djelatnost kupnje i prodaje robe i/ili pružanja usluga u trgovini u svrhu ostvarivanja dobiti ili drugog gospodarskog učinka, na domaćem ili inozemnom tržištu. Trgovina se obavlja kao trgovina na veliko i kao trgovina na malo (čl. 3. st. 1. i 2. *Zakona o trgovini*).

Trgovac je pravna ili fizička osoba registrirana za obavljanje kupnje i prodaje robe i/ili pružanja usluga u trgovini. Trgovac obavlja djelatnost trgovine slobodno i pod jednakim uvjetima na tržištu, na način da se ne sprječava, ne ograničava i ne narušava tržišno natjecanje.

Trgovac može, bez upisa u registar, obavljati i druge poslove u manjem opsegu, koji služe obavljanju djelatnosti trgovine, a koji se uobičajeno obavljaju uz djelatnost trgovine.

Osim trgovca iz čl. 4 *Zakona o trgovini*, **djelatnost trgovine mogu obavljati i:**

- pravna ili fizička osoba registrirana za obavljanje proizvodne djelatnosti, kad svoje proizvode prodaje na malo,

Navedene osobe mogu obavljati djelatnost trgovine ukoliko ispunjavaju uvjete iz čl. 12. *Zakona o trgovini*. Naime, za **obavljanje trgovine moraju biti ispunjeni sljedeći uvjeti**:

- minimalni tehnički uvjeti kojima moraju udovoljavati prodajni objekti, oprema i sredstva pomoću kojih se obavlja trgovina te drugi uvjeti propisani posebnim propisom s obzirom na oblik i način obavljanja trgovine,
- opći sanitarni i zdravstveni uvjeti i uvjeti sukladni propisima o hrani kojima moraju udovoljavati prodajni objekti, oprema, sredstva i osobe koje neposredno posluju s robom, koja može utjecati na zdravlje ljudi, sukladno posebnim propisima.

Pravilnikom iz čl. 12. st. 2. *Zakona o trgovini* određuju se minimalni uvjeti koje moraju ispunjavati prodajni objekti, oprema i sredstva u prodajnim objektima trgovine na veliko i trgovine na malo, uvjeti koji se odnose na vanjske površine prodajnog objekta, uvjeti za prodaju robe izvan prodavaonica, postupak utvrđivanja uvjeta, kao i vrsta robe koja se ne može prodavati izvan prodavaonica²⁷.

1.4.1. Trgovina na veliko

Trgovina na veliko je kupnja robe radi daljnje prodaje profesionalnim korisnicima, odnosno drugim pravnim ili fizičkim osobama koje obavljaju neku registriranu ili zakonom određenu djelatnost. Trgovina na veliko obavlja se u prodajnim objektima, ako su za takav način prodaje ispunjeni uvjeti propisani *Zakonom o trgovini* i drugim propisima.

Trgovina na veliko može se obavljati i na tržnicama na veliko.

Obrtnik koji obavlja pekarsku djelatnost putem trgovine na veliko mora voditi i analitičke evidencije o nabavljenoj i prodanoj robi (npr. analitičke robne kartice i sl.).

Analitička robna kartica u trgovini na veliko može imati i sljedeći izgled:

Primjer 1. - Analitička robna kartica u trgovini na veliko

Analitička robna kartica u trgovini na veliko

Pekarnica: „Uvijek svježe“		Naziv robe: Kukuruzni kruh						
Datum	Sadržaj	Količina u: kg			Cijena - kn	Vrijednost		
		Ulaz	Izlaz	Stanje		Dug.	Potr.	Stanje
1	2	3	4	5	6	7	8	9
7.5.2016.	Primka br. 10.	100	-	100	12,00	1.200,00	-	1.200,00
7.5.2016.	Otpremnica br. 100.	-	100	-	12,00	-	1.200,00	-
8.5.2016.	Primka br. 11.	200	-	200	12,00	-	-	2.400,00

Analitičke robne kartice u trgovini na veliko vode se po vrsti nabavljene robe – pekarskih proizvoda i to obično po nabavnoj cijeni. Za evidentiranje poslovnih promjena u analitičkim robnim karticama u trgovini na veliko koristimo vjerodostojne dokumente (npr. primka, račun, otpremnica, izdatnica, zapisnik, predatnica i sl.)

1.4.2. Trgovina na malo

Trgovina na malo je kupnja robe radi daljnje prodaje potrošačima za osobnu uporabu ili uporabu u kućanstvu, kao i profesionalnim korisnicima ako za tu prodaju nije potrebno ispunjavanje dodatnih minimalnih tehničkih i drugih uvjeta propisanih posebnim propisima.

Trgovina na malo obavlja se u prodavaonicama ili izvan prodavaonica ako su za takav način prodaje ispunjeni uvjeti propisani *Zakonom o trgovini* i drugim propisima. Prodaja pekarskih proizvoda na malo obavlja se obično u pekarnici i prodavaonici.

Ako se u prodavaonici obavlja i neka druga djelatnost, prostor namijenjen toj djelatnosti mora biti vidljivo odvojen od dijela prodavaonice namijenjenog trgovačkoj djelatnosti (čl. 9. st. 1. -3. *Zakona o trgovini*).

Trgovina na malo izvan prodavaonica je oblik trgovine na malo kada se prodaja roba i/ili usluga obavlja na neki od sljedećih načina: na štandovima i klupama na tržnicama na malo, na štandovima i klupama izvan tržnica na malo, na štandovima i klupama unutar trgovačkih centara, ustanova i sl., putem kioska, pokretnom prodajom, prodajom na daljinu (prodaja putem kataloga, TV prodaja, prodaja putem interneta, prodaja putem telefona), direktnom prodajom putem zastupnika, prodaja putem automata, prigodnom prodajom (sajmovi, izložbe i sl.), u proizvodnim objektima seljačkih ili obiteljskih poljoprivrednih gospodarstava, u proizvodnim objektima pravnih ili fizičkih osoba koje posjeduju povlasticu za akvakulturu ili povlasticu za uzgoj riba i drugih morskih organizama, u spremištima, trapilištima i sl. koja prodaju poljoprivredni sadni materijal, u prostorima kulturnih, sakralnih, obrazovno-pedagoških, sportskih, znanstvenih i drugih javnih ustanova te prostorima koji su proglašeni zaštićenim područjem prirode u skladu s posebnim propisima (čl. 10. st. 1. *Zakona o trgovini*).

Na opisan način ne može se prodavati roba ako je takav način prodaje zabranjen posebnim propisima.

Prodaja robe na javno-prometnim površinama na štandovima i klupama izvan tržnica na malo, prodaja putem kioska, prodaja putem automata i prigodna prodaja, može se obavljati samo na mjestima koja svojom odlukom odredi predstavničko tijelo mjesno nadležnog grada ili općine.

Prodaja robe na štandovima i klupama izvan tržnica na malo, prodaja putem kioska, prodaja putem automata i prigodna prodaja na površinama koje imaju pristup s javno-prometne površine može se obavljati samo na mjestima za koja je nadležno tijelo jedinice lokalne samouprave dalo odobrenje (čl. 10. st. 3. i 4. *Zakona o trgovini*).

²⁷ Vidjeti odredbe Pravilnika o minimalnim tehničkim i drugim uvjetima koji se odnose na prodajne objekte, opremu i sredstva u prodajnim objektima i uvjetima za prodaju robe izvan prodavaonice (Nar. nov., br. 66/09 - 108/14).



Trgovac mora nadležnom inspektoru osigurati podatke o stanju robe u prodajnom objektu na temelju pisanih isprava ili elektroničkog zapisa o nastalom poslovnem događaju iz kojih se može spoznati poslovni događaj. **Isprave o robi u prodajnom objektu moraju imati osobito podatke o:**

- imenu ili nazivu dobavljača,
- broju i nadnevkü isprave o zaduženju ili razduženju robe,
- nazivu, mjernoj jedinici i količini robe,
- prodajnoj cijeni robe,
- promjeni prodajne cijene robe,
- zaduženju za vlastitu robu.

Ova odredba odgovarajuće se odnosi i na osobe iz čl. 5. st. 1. Zakona o trgovini (čl. 16. st. 1. i 2. Zakona o trgovini). Isprave o robi u prodajnom objektu moraju se uvijek nalaziti u prodajnom objektu.

Dakle, Zakon o trgovini propisuje obvezu trgovcu da osigura podatke o stanju robe pomoću propisanih isprava o robi te je trgovcu preporučeno da samostalno odabere način kako će propisane podatke osigurati.

Kako Zakon o trgovini ne propisuje oblik, sadržaj i način osiguravanja podataka o robi, a niti predviđa da će se to uređiti provedbenim propisima, predlažemo trgovcima da i dalje vode Obrazac KP zbog praktičnosti i uhodanosti vođenja ove knjige te sastavljaju primku – kalkulaciju - Obrazac PKV. Naime, čl. 16. Zakona o trgovini propisuje da trgovac mora nadležnom inspektorü i drugoj ovlaštenoj osobi osigurati podatke o stanju robe u prodajnom objektu na temelju isprava iz kojih se može spoznati poslovni događaj te koje podatke mora najmanje sadržavati isprava o robi u prodajnom objektu. **Vođenjem Obrasca PKV i Obrasca KP zadovoljavaju se propisani uvjeti iz čl. 16. Zakona o trgovini.**

Obrazac KP bio je propisan *Pravilnikom o obliku i načinu vođenja popisa robe u trgovini na malo*²⁸.

Shodno navedenom predlažemo fizičkim osobama koje obavljaju pekarsku djelatnost kao trgovina na malo da i nadalje vode Obrazac PKV i Obrazac KP.

Pekari – trgovci na malo obvezni su voditi i analitičke evidencije robe kojom se zadužuje trgovina na malo, kako bi prije svega mogli utvrditi dozvoljeni visinu kala, rastepa, kvara i loma prema *Odluci o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini*²⁹. Naime, sukladno čl. 5. navedene Odluke, na ime kala, rastepa, kvara i loma u trgovini na malo utvrđuje se dopušteni normativ gubitaka izražen u postocima od **količine proizvoda** koje su u obračunskom razdoblju **prodane**, a što bez vođenja analitičke evidencije robe ne bi bilo moguće utvrditi.



ističemo...

Analitičke evidencije o nabavi i utrošku reprodukciskog materijala, gotovih proizvoda i robe potrebno je voditi i zbog dokaza o međuovisnosti između primitaka i izdataka, odnosno zbog obračuna poslovanja i utroška po normativima.

Dakle, i pekari također trebaju voditi Obrazac PKV, Obrazac KP i analitičku evidenciju robe.

Analitička evidencija - robna kartica u trgovini na malo može imati i sljedeći izgled:

Primjer 2. Analitička robna kartica u trgovini na malo

Analitička robna kartica u trgovini na malo

Pekarnica: „Uvijek svježe“		Naziv robe: Raženi kruh						
Datum	Sadržaj	Količina u: kg			Malop. cijena	Maloprodajna vrijednost		
		Ulaz	Izlaz	Stanje		Dug.	Potr.	Stanje
1	2	3	4	5	6	7	8	9
7.5.2016.	Obrazac PKV br. 10.	10	-	10	10,00	100,00	-	100,00
7.5.2016.	Obračun utrška- prodaje	-	10	10	10,00	-	100,00	-
8.5.2016.	Obrazac PKV br. 11.	10		10	10,00	100,00	-	100,00

Analitičke robne kartice u trgovini na malo vode se po vrsti nabavljene robe – pekarskog proizvoda i to po maloprodajnoj cijeni. Za evidentiranje poslovnih promjena u analitičkim robnim karticama u trgovini na malo koristimo vjerodostojne dokumente (npr. Obrazac PKV, primka - kalkulacija, kalkulacija, račun, primka, otpremnica, izdatnica, zapisnik o promjeni cijena, zapisnik o kalu, kvaru, rastepu i lomu, predatnica i sl.).

2. Proizvodnja pekarskih proizvoda

Pekarski proizvodi se razvrstavaju i stavljaju na tržište prema masi, vrsti upotrijebljenih sastojaka i postupku proizvodnje pod nazivom:

- kruh,
- pecivo,
- drugi pekarski proizvodi (čl. 32. *Pravilnika o žitaricama, mlinskim i pekarskim proizvodima, tjestenini, tijestu i proizvodima od tijesta*).

²⁸ Pravilnik o obliku i načinu vođenja popisa robe u trgovini na malo (Nar. nov., br. 122/07)

²⁹ Odluka o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini (Nar. nov., br. 101/04)



Prema vrsti upotrijebljenih sastojaka i načinu izrade kruh se razvrstava i stavlja na tržište pod nazivom: pšenični kruh, raženi kruh, kruh iz drugih krušnih žitarica, miješani kruh, kruh posebnih vrsta i dr. (čl. 38. *Pravilnika o žitaricama, mlinskim i pekarskim proizvodima, tjesteninima, tijestu i proizvodima od tijesta*).

Za razvrstavanje i nazive peciva glede osnovnih sastojaka, drugih sastojaka i proizvodnog procesa koriste se odredbe čl. 39. do 43. *Pravilnika o žitaricama, mlinskim i pekarskim proizvodima, tjesteninima, tijestu i proizvodima od tijesta*.

Prema vrsti upotrijebljenih sastojaka i načinu izrade, drugi pekarski proizvodi razvrstavaju se i stavljaju na tržište pod nazivom: burek, savijače, lužnati proizvodi, grisini, mlinci, krafne, krušne mrvice i krušne kockice, nadjeveno pecivo, smjese za oblaganje (čl. 45. *Pravilnika o žitaricama, mlinskim i pekarskim proizvodima, tjesteninima, tijestu i proizvodima od tijesta*).

Smjese za pekarske i druge slične proizvode su proizvodi dobiveni od mlinskih proizvoda i dodatnih sastojaka. U pogledu sastava i namjene smjese za pekarske i druge proizvode se razvrstavaju i stavljaju na tržište pod nazivom:

- gotove smjese,
- koncentri.



ističemo...

Gotove smjese su mješavine izrađene od mlinskih proizvoda žitarica i drugih sastojaka i u njih se za izradu gotovog proizvoda obično dodaju samo tvari za vrenje (fermentaciju), voda i kuhinjska sol (ukoliko nije sastojak smjese).

Koncentri su mješavine mlinskih proizvoda žitarica i drugih sastojaka koji se dodaju u količini od 5 – 50% na ukupnu količinu brašna za proizvodnju određenih vrsta pekarskih proizvoda.

Pekar za obavljanje pekarske djelatnosti potrebne sirovine i drugi materijal nabavlja od dobavljača i uskladištava ih. Ako su potrebne sirovine i drugi materijali nabavljeni od obveznika PDV-a, zaračunati PDV isključuje se iz **nabavne vrijednosti** sirovine ili materijala.

Iako je pekar obavezan voditi Knjigu KEUB, potrebno je da za svaku sirovinu i reprodukcijски materijal vodi i posebnu evidenciju - **Evidenciju o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala** i to po vrsti, količini i vrijednosti utrošenog reprodukcijskog i potrošnog materijala (potanje o ovoj posebnoj evidenciji vidjeti u točki 1.1.1. ovoga teksta).

Zašto je potrebno voditi ovu posebnu evidenciju? Prije svega zbog osiguranja podatka o jediničnoj cijeni sirovine i materijala, a što je potrebno za izračunavanje cijene koštanja proizvedenog pekarskog proizvoda. Podatak o vrijednosti zaliha sirovine i materijala važan je i kod utvrđivanja popisnih razlika, a posebno za utvrđivanje prekomjernog kala, kvara i rasipa te kod izuzimanja proizvedenih pekarskih proizvoda.

U posebnim evidencijama - analitičkim evidencijama evidentira se ulaz, izlaz i stanje zaliha, a bitno je evidentirati zaprimanja zaliha na skladište, neovisno o tome jesu li ulazni **računi u svezi s nabavom plaćeni** dobavljaču. Zbog toga podaci iz analitičke evidencije ne trebaju biti istovjetni s podacima o poslovnim izdacima iz Obrasca KPI, koji se vodi po **načelu blagajne**.

Pekari utrošak sirovine i materijala za potrebe pekarske proizvodnje evidentiraju na temelju internog dokumenta (otpremnicu, specifikaciju utrošenog materijala, radni nalog i sl.). Interni dokument o utrošku sirovine i materijala treba sadržavati podatke o:

- količini i vrijednosti utrošene sirovine i materijala,
- količini i vrijednosti gotovih proizvoda za koje su sirovine i materijal utrošene.

Ističemo da **najviša količina brašna utrošena za proizvodnju** pojedinih pekarskih proizvoda podrazumijeva najvišu količinu brašna koju pravne i fizičke osobe koje se bave proizvodnjom pekarskih proizvoda mogu utrošiti za proizvodnju pojedinih pekarskih proizvoda, uključujući za zamjes i posip, a iste su propisane su u tablici u čl. 6. st. 1. *Pravilnika o proizvodnji brašna i pekarskih proizvoda*. Za proizvode koji nisu navedeni u čl. 6. st. 1. *Pravilnika o proizvodnji brašna i pekarskih proizvoda* u pogledu vrste ili pojedinačne mase gotovog proizvoda, utrošak brašna računa se prema sličnoj vrsti proizvoda iz tablice, a za različite mase gotovog proizvoda razmjerno pojedinačnim masama navedenim u tablici.

Pekar za svaku vrstu pekarskih proizvoda treba imati pisano utvrđeni normativ odnosno recepturu, i u proizvodnji pekarskih proizvoda treba ih se pridržavati. Utvrđeni normativ za svaku vrstu pekarskih proizvoda **ne može** biti veći od propisanog u čl. 6. st. 1. *Pravilnika o proizvodnji brašna i pekarskih proizvoda*.

Pekar za potrebe praćenja proizvodnje pekarskih proizvoda treba svakodnevno otvarati (ispostavljati) **radne naloge za proizvodnju pojedinih vrsta pekarskih proizvoda**. Obrtnik – pekar sam određuje oblik i sadržaj radnog naloga, pritom može koristiti unificirane tiskanice (obrasce) ili sam izraditi obrazac radnog naloga sa potrebnim sadržajem.

Mišljenja smo da bi radni nalog kao interni dokument trebao sadržavati najmanje **sljedeće podatke**:

- broj radnog naloga,
- datum i vrijeme početka/završetka proizvodnje,
- vrstu, količinu i cijenu utrošenih sirovina i materijala prema utvrđenim normativima,
- vrstu i količinu ambalaže za pekarske proizvode u originalnom pakiranju,
- vrstu, količinu i cijenu proizvedenih pekarskih proizvoda,
- broj i datum predatnice kojom su proizvedeni pekarski proizvodi po istom radnom nalogu predani u pekarnicu/vlastitu prodavaonicu ili broj i datum otpremnice ako su proizvedeni pekarski proizvodi izravno otpremljeni kupcu.

Kod obrtnika – pekara radni nalog u pravilu ne sadrži podatke o općim troškovima izrade i uprave (npr. amortizacija opreme, izdatak za električnu energiju, izdatak za grijanje, plaće radnika i sl.). Naime, evidentiranje poslovnih primitaka i izdataka u Obrascu KPI provodi se po načelu blagajne, a propisi ne nameću obvezu sastavljanja cjelovite kalkulacije cijene proizvodnje pojedinih vrsta pekarskih proizvoda.

Za obrtnika – pekara važno je sastaviti što točniju kalkulaciju prodajne cijene proizvedenog pekarskog proizvoda. Kako danas postoje razna programska rješenja, preporučujemo pekarima da kod izrade kalkulacije prodajne cijene proizvedenog pekarskog proizvoda uzmu svakako u obzir i opće troškove izrade i uprave, da se na desi netočno utvrđivanje prodajne cijene jer nisu uzeti u obzir svi izdaci nastali u proizvodnji pojedine vrste pekarskog proizvoda, a što može izazvati i gubitke u proizvodnji te s time i neostvarivanje dohotka od samostalne djelatnosti.

U nastavku dajemo mogući izgled kalkulacije prodajne cijene proizvedenog pekarskog proizvoda:

**Tablica 3. - Kalkulacija prodajne cijene proizvedenog pekarskog proizvoda**

Redni broj	Opis
1	2
1.	Trošak proizvodnje
2.	Zavisni troškovi proizvodnje
3.	Zarada
4.	Prodajna cijena gotovog proizvoda (1 + 2 + 3)

Obveznici PDV-a u prodajnu vrijednost **ne uključuju** zaračunati PDV po ulaznim računima, već ostvaruju pravo na pretporez, ako su zadovoljeni uvjeti propisani *Zakonom o PDV-u i Pravilnikom o PDV-u*.

Za vrijednost utrošenih sirovina i materijala, a evidentiranih u radnom nalogu, razdužuje se **Evidencija o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala** i to po vrsti, količini i vrijednosti utrošenog reprodukcijskog i potrošnog materijala (npr. materijalna kartica). Podaci o dnevnoj proizvodnji pekarskih proizvoda te potrošnji brašna, gotovih smjesa i koncentrata evidentiraju se i u **Knjizi KEUB**.

Za ispravno praćenje proizvodnje pojedinih vrsta pekarskih proizvoda preporuča se pekarima da za svaku vrstu gotovog pekarskog proizvoda vode analitičku evidenciju - **Evidencija o proizvodnji gotovih proizvoda** – pekarskih proizvoda po vrsti, količini i vrijednosti proizvedenih pekarskih proizvoda (npr. robna kartica), koja se zadržuje završetkom proizvodnje pekarskog proizvoda. Naime, iz ove analitičke evidencije razvidno je koliko je komada proizvedenog pekarskog proizvoda zaprimljeno, koliko je isporučeno u vlastitu prodavaonicu, koliko je prodano kupcima na veliko te koja je količina povratnicom vraćena na zalihe.

2.1. Gubici u proizvodnji pekarskih proizvoda

Kod proizvodnje pekarskih proizvoda uobičajeno ja da nastaje tehnološki manjak sirovina.

Tehnološki manjak nastao u procesu proizvodnje pekarskih proizvoda smatra se porezno priznatim manjkom do visine utvrđene normativima u ovoj vrsti proizvodne djelatnosti. Normativi mogu biti utvrđeni od strane poreznog obveznika ili strukovne grupacije, a ako ih nema Porezna uprava normative u pojedinim slučajevima procjenjuje na temelju međuovisnosti između prihoda i rashoda (primitaka i izdataka) putem normativa utroška materijala, energije, rada i drugih proizvodnih čimbenika (čl. 26. st. 3. *Pravilnika o PDV-u*).

Za ispravno utvrđivanje tehnološkog manjka potrebno je raspolagati podacima iz proizvođačkih specifikacija, normativa i receptura koje treba usporediti s podacima koji se nalaze upisani u radnim nalogima za proizvodnju pekarskih proizvoda u obračunskom razdoblju.

Kod pekara utvrđivanje manjkova je posebno složen posao, jer se manjkovi ne odnose samo na gotove pekarske proizvode, već i na sirovine od trenutka istovara pa do rastepa u procesu proizvodnje pekarskih proizvoda, ali i na ambalažu potrebnu za pakirane pekarske proizvode.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737



ističemo...

Zbog navedenih razloga potrebno je sirovine, materijal i ambalažu evidentirati po vrsti, količini i vrijednosti u analitičkim evidencijama (npr. Evidencija o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, materijalna kartica) kako bi se mogla što jednostavnije utvrditi dopuštena visina manjka. Potrebno je **odvojeno pratiti** utrošak sirovine, materijala i ambalaže u procesu proizvodnje pekarskih proizvoda te samu proizvodnju pekarskih proizvoda (npr. pomoću radnog naloga), a i proizvedene gotove pekarske proizvode po vrsti, količini i vrijednosti u analitičkim evidencijama (npr. Evidencija o proizvodnji gotovih proizvoda, robna kartica), od prodaje gotovih pekarskih proizvoda.

Ističemo da je za pekare utvrđena dopuštena visina kala, rastepa, kvara i loma tijekom istovara, zaprimanja, čuvanja, prerade, pakiranja i isporuke brašna, ostalih sirovina, ambalaže i povrata pekarskih proizvoda *Odlukom o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na žitaricama i proizvodima od žitarica i brašna*, koji je donijela Hrvatska obrtnička komora.

Dopuštena visina rashoda utvrđena navedenom *Odlukom* utvrđuje se:

- **neposredno nakon nastajanja pojedinog rashoda,**
- **izvanrednim popisom robe,**
- **redovitim popisom robe ili na drugi način utvrđen općim aktom fizičke osobe.**

Manjkovi u robi uslijed kala, rastepa, kvara i loma, ne mogu se unaprijed priznati bez dokaza da su stvarno i nastali, odnosno da su vjerojatno nastali. Izuzetkom smatraju se gubici koji nastaju kao posljedica prirodnih utjecaja (isušivanje, isparavanje, disanje, kvarenje).

Utvrđivanje rashoda obavlja fizička osoba ili ovlaštena osoba za fizičku osobu koja obavlja obrtničku djelatnost na temelju *Zakona o obrtu*. O izvršenom popisu obvezno se sastavlja zapisnik. Zapisnik odnosno ovjereni izvod iz zapisnika, smatra se vjerodostojnom knjigovodstvenom ispravom.

Manjkovi u slučajevima izvanrednih otpisa, uslijed isteka roka uporabe ili drugih nedostataka, a na prijedlog ovlaštenih tijela za nadzor (sanitarna, tržišna inspekcija i dr.) priznaju se u rashod do visine utvrđene zapisnikom uz suglasnost nadležne ispostave Porezne uprave. U ovim slučajevima obaveza je izvijestiti nadležnu ispostavu Porezne uprave i zatražiti prisustvo njenog predstavnika radi utvrđivanja činjeničnog stanja i mjera za rješavanje predmetnih manjkova (čl. 10. *Odluke o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na žitaricama i proizvodima od žitarica i brašna*).

Gubici (manjkovi) utvrđeni do visine i na način navedenom *Odlukom* ne opozuju se PDV-om sukladno čl. 26. st. 3. i 4. *Pravilnika o PDV-u*, a također se niti ne evidentiraju u Obrascu KPI, jer se poslovnim primicima **ne smatraju manjkovi** dobara u smislu propisa o PDV-u **do visine utvrđene** odlukom Hrvatske obrtničke komore.

Na temelju vjerodostojne knjigovodstvene isprave za utvrđene priznate gubitke – manjkove potrebno je **razdužiti analitičke evidencije** brašna, ostalih sirovina, ambalaže te gotove pekarske proizvode po vrsti, količini i vrijednosti.

3. Prodaja pekarskih proizvoda

Nakon završetka proizvodnje pekarskih proizvoda, pekar svoje gotove proizvode prodaje na veliko drugim pravnim ili fizičkim oso-



bama (npr. ugostiteljima, trgovcima i dr.), pritom najčešće i dostavlja svoje gotove proizvode kupcima. Ipak najveći broj malih pekara svoje gotove proizvode prodaje izravno na malo krajnjim potrošačima – građanima iz svojih prodavaonica, kioska, preko pokretnih prodavača i sl.

Kakav je status pekarskih proizvoda u sustavu PDV-a? Pekari – obveznici PDV-a na svoje gotove pekarske proizvode primjenjuju dvije porezne stope i to:

- 5% za sve vrste kruha. Pod kruhom se smatraju sve vrste ispečenog kruha (pšenični, raženi, ječmeni, kukuruzni, kruh od heljde, kruh od soje, kruh od posija i kruh od krumpira) koji se stavlja u promet pod nazivom kruh bijeli, polubijeli, crni, peciva i drugi pekarski proizvodi kao što su kifle, pereci, žemlje, pogače, lepinje, kajzerice, **osim svih vrsta kolača, bureka i ostalih pekarskih i slastičarskih proizvoda (čl. 47. st. 1.a) Pravilnika o PDV-u)** te
- 25% za sve ostale pekarske proizvode.

3.1. Prodaja pekarskih proizvoda na veliko

Trgovina na veliko je kupnja robe radi daljnje prodaje profesionalnim korisnicima, odnosno drugim pravnim ili fizičkim osobama koje obavljaju neku registriranu ili zakonom određenu djelatnost.

Pekar, koji prodaje pekarske proizvode na veliko, uz propisane knjige za samostalnu djelatnost i za obveznika PDV-a, treba voditi i analitičku evidenciju o nabavi i prodaji robe – pekarskog proizvoda po vrsti, količini i vrijednosti, koja se obično vodi po nabavnim cijenama.

Evidentiranje poslovnih promjena **mora se** temeljiti na vjerodostojnim ispravama koje prate robu u pojedinim fazama, a odnose se na ulazne i izlazne račune (npr. primka, otpremnica, predatnica, povratnica, odobrenje, zapisnik o dozvoljenom kalu, kvaru, rastepu i lomu, zapisnik o promjeni cijena, međuskладиšnica i sl.).

Za proizvedene pekarske proizvode, pekar koji prodaje pekarske proizvode na veliko, izrađuje **kalkulaciju troška nabave cijene** proizvedenog pekarskog proizvoda. Kalkulacija troška nabave robe obuhvaća sve izdatke u svezi nabave robe i nabavnu cijenu robe.

U nastavku dajemo mogući izgled kalkulacije nabavne cijene robe u trgovini na veliko:

Tablica 4. - Kalkulacija nabavne cijene proizvedenog pekarskog proizvoda

Red. br.	Opis
1	2
1.	Trošak proizvodnje ili kupovna (nabavna) cijena
2.	Zavisni troškovi nabave (prijevoz, utovar, istovar, pretovar, skladištenje, pakiranje i sl.)
3.	Nabavna cijena pekarskog proizvoda (1 + 2)

Dakle, u troškove nabave uključuju se svi troškovi nastali radi dovođenja robe u odgovarajuće stanje i na veleprodajno skladište.

Obveznici PDV-a u nabavnu vrijednost **ne uključuju** zaračunati PDV po ulaznim računima, već ostvaruju pravo na pretporez, ako su zadovoljeni uvjeti propisani *Zakonom o PDV-u i Pravilnikom o PDV-u*.

Razlika između prodajne i nabavne cijene robe je ostvarena razlika u cijeni, tj. zarada.

U nastavku dajemo mogući izgled kalkulacije prodajne cijene robe u trgovini na veliko:

Tablica 5. - Kalkulacija prodajne cijene robe u trgovini na veliko za pekarske proizvode

Redni broj	Opis
1	2
1.	Trošak proizvodnje ili kupovna (nabavna) cijena
2.	Zavisni troškovi nabave (prijevoz, utovar, istovar, pretovar, skladištenje, pakiranje i sl.)
3.	Cijena proizvedenog pekarskog proizvoda (1 + 2)
4.	Razlika u cijeni – marža (zarada)
5.	Prodajna cijena bez PDV-a (3 + 4)
6.	5% ili 25% PDV-a
7.	Prodajna cijena s PDV-om (5 + 6)

U analitičkoj evidenciji o nabavi i prodaji robe, roba se evidentira na temelju vjerodostojnih dokumenata po količini i vrijednosti za svaku vrstu robe, neovisno o tome jesu li **računi u svezi s nabavom robe plaćeni**. Pekar po isporuci pekarskih proizvoda na veliko razdužuje analitičku evidenciju o nabavi i prodaji robe - pekarskog proizvoda po vrsti, količini i vrijednosti isporučenog pekarskog proizvoda.

Analitička evidencija o nabavi i prodaji robe poreznom obvezniku služi i za utvrđivanje dozvoljene visine kala, rastepa, kvara i loma prema *Odluci o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini*. Prema čl. 5. *Odluke o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini*, za trgovinu na veliko, kalo, rastep, kvar i lom utvrđuje se u iznosu od 50 % utvrđenih normativa gubitaka za trgovinu na malo, a za kruh svih vrsta i pecivo svih vrsta utvrđeni **normativ gubitaka iznosi 0,25%** od količina proizvoda koje su u obračunskom razdoblju **prodane**.

Obveznici PDV-a izdaju račune na obrascima čiji su oblik i sadržaj uređeni propisima o PDV-u i propisima o fiskalizaciji.

Kod prodaje pekarskih proizvoda u trgovini na veliko, pekar – obveznik PDV-a mora ispostaviti račun sa napomenom „**Obračun prema naplaćenju naknadi**“ (čl. 139. st. 3. *Zakona o PDV-u* i čl. 197. st. 4. *Pravilnika o PDV-u*) uz koji prilaže i primjerak otpremnice. Otpremnica služi za razduženje analitičke evidencije za prodane pekarske proizvode.

Pekar ispostavljeni račun upisuje u Obrascu I-RA, a naplaćeni račun evidentira se u Obrascu KPI (naplaćeni PDV u stupcu 8 Obrasca KPI).

Kod prodaje pekarskih proizvoda u trgovini na veliko, pekar – obveznik PDV-a koji tijekom obračunskog razdoblja kontinuirano isporučuje proizvode, može pekarske proizvode isporučivati samo uz otpremnicu, a račun ispostavlja krajem obračunskog razdoblja.

Pekari, koji nisu obveznici PDV-a, izdaju račune koji **obvezno sadrže najmanje podatke**: o izdavatelju (naziv radnje, podatke o vlasniku odnosno nositelju zajedničke djelatnosti a osobito ime i prezime, osobni identifikacijski broj, adresu prebivališta ili uobičajenog bora-višta), 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. 38. st. 7. *Pravilnika*).

U trgovini na veliko pekarskim proizvodima, pekar može odobravati i popuste, koji mogu biti **redovni popusti** i **naknadno odobreni popusti**.

Redovni popusti odobravaju se kupcu u trenutku ispostavljanja računa, a u poreznu osnovicu ne ulaze sniženja i popusti što se kup-



cu odobre u trenutku ispostavljanja računa (čl. 33. st. 3. Zakona o PDV-u).



ističemo...

Naknadno odobreni popusti kod obveznika PDV-a umanjuju poreznu obvezu samo ako su dani u izravnom međusobnom odnosu između kupca i dobavljača, uz uvjet da isporučitelj – dobavljač smije umanjiti obvezu PDV-a tek nakon što ga kupac – primatelj pismeno izvjesti da je on ispravio pretporez (čl. 33. st. 7. Zakona o PDV-u i čl. 43. st. 1. Pravilnika o PDV-u).

Naknadni ispravci računa moraju se obvezno evidentirati u Obrascima I-RA i U-RA.

Izgled dokumenta o ispravku porezne obveze nije zakonski propisan te porezni obveznici isti mogu sami izraditi (npr. kao obavijest o knjiženju, izjava o ispravku pretporeza i sl.). Dokument o ispravku porezne obveze može izraditi isporučitelj ili primatelj.

Zaključujemo da kod naknadne izmjene porezne obveze zbog naknadno odobrenih popusta obvezno je ispraviti pretporez kod primatelja, kako bi isporučitelj mogao smanjiti obračunati PDV.

U nastavku dajemo primjer mogućeg izgleda dokumenta o ispravku pretporeza zbog naknadno odobrenog popusta.

Primjer 3. - Prodaja pekarskih proizvoda na veliko uz naknadni popust

Prodavatelj je odobrio kupcu casa sconto u iznosu od 10% zbog plaćanja računa u roku kraćem od ugovorenog. Računi po kojima prodavatelj kupcu odobrava casa sconto iznose ukupno 125.000,00 kn (roba 100.000,00 kn + PDV 25.000,00 kn).

Obračun casa sconta: 125.000,00 x 10% = 12.500,00 kn.

Na utvrđeni iznos odobrenja primjenjuje se preračunata stopa PDV-a od 20% te utvrđuje iznos PDV-a i neto iznos odobrenja, tj. 12.500,00 kn x 20% = 2.500,00 kn. Porezna osnovica = 12.500,00 kn - 2.500,00 kn = 10.000,00 kn.

Za odobreni casa sconto prodavatelj kupcu šalje obavijest o knjiženju sljedećeg sadržaja:

Pekarnica „Uvijek svježe“

Vlasnik Petar Pekar

Veliki Grđevac, Ulica pekara 5

OIB: 45452222667

Veliki Grđevac, 5.5.2016.

„Odmaralište u prirodi“ d.o.o.

Veliki Grđevac, Zelena cesta 6

OIB: 66559989891

Obavijest o knjiženju br. 10/16

Po računima br. 100 – 01 - 01 od 31.3.2016. i 105 – 01 - 01 od 14.4.2016. u ukupnom iznosu od 125.000,00 kn odobravamo Vas za 10% casa sconta što na ukupnu vrijednost navedenog računa iznosi 12.500,00 kn.

Porezna osnovica 10.000,00 kn

PDV 25% 2.500,00 kn

Ukupno: 12.500,00 kn

Molimo Vas da po primitku ove obavijesti istu provede u svojim poslovnim i poreznim knjigama i ovjerite dolje navedenu izjavu te jedan (1) primjerak vratite na našu adresu.

Prodavatelj:

Izjava kupca

Potvrđujemo da smo temeljem obavijesti o knjiženju br. 10/16 od 5.5.2016. za primljeni casa sconto u iznosu 12.500,00 kn u svojoj poreznoj evidenciji izvršili ispravak (umanjenje) pretporeza za iznos od 2.500,00 kn u razdoblju 01. - 31.5.2016.

U Velikom Grđevcu, 12.5.2016.

Ovlaštena osoba:
Ime i prezime

Kupac je potvrdio pisanu obavijest i izvjestio prodavatelja da je zbog odobrenog casa sconta ispravio (umanjio) pretporez u Obrascu U-RA. Tek, nakon što je primio pisanu obavijest od kupca, prodavatelj ispravlja poreznu obvezu u Obrascu I-RA, umanjujući obračunani iznos PDV-a za isti iznos kao i kupac.

Ispravci porezne osnovice moraju se obaviti u razdoblju oporezivanja u kojem je porezna osnovica i promijenjena, tj. u ovom primjeru u mjesecu svibnju 2016.

3.2. Prodaja pekarskih proizvoda na malo

Trgovina na malo je kupnja robe radi daljnje prodaje potrošačima za osobnu uporabu ili uporabu u kućanstvu, kao i profesionalnim korisnicima ako za tu prodaju nije potrebno ispunjavanje dodatnih minimalnih tehničkih i drugih uvjeta propisanih posebnim propisima.

Kod prodaje pekarskih proizvoda na malo pekari svoje pekarske proizvode najčešće prodaju na malo krajnjim potrošačima iz vlastite prodavaonice, koja je obično smještena neposredno uz sam proizvodni pogon.

Pekari – proizvođači pekarskih proizvoda, koji svoje pekarske proizvode prodaju na tržištu izvan svoga sjedišta, nisu obvezni registrirati se za trgovinu na malo, jer oni ne prodaju robu na trgovački način (kupnja radi daljnje prodaje), već prodaju svoje vlastite pekarske proizvode. Međutim, pekar kada prodaje svoje vlastite pekarske proizvode na malo **mora ispunjavati i sljedeće uvjete:**

- minimalne tehničke uvjete kojima moraju udovoljavati prodajni objekti, oprema i sredstva pomoću kojih se obavlja trgovina te drugi uvjeti propisani posebnim propisom s obzirom na oblik i način obavljanja trgovine,
- opće sanitarne i zdravstvene uvjete i uvjete sukladno propisima o hrani kojima moraju udovoljavati prodajni objekti, oprema, sredstva i osobe koje neposredno posluju s robom, koja može utjecati na zdravlje ljudi, sukladno posebnim propisima.

Ako pekar uz vlastite proizvedene pekarske proizvode prodaje i drugu trgovačku robu (npr. mlijeko, vrhnje, jogurt, razne namaze, voćne sokove i sl.) obavezan je proširiti svoju djelatnost i registracijom obavljanja trgovine na malo.

Porezni obveznik - pekar, koji svoje vlastite pekarske proizvode prodaje na malo, uz propisane knjige za samostalnu djelatnost i za obveznika PDV-a, treba voditi i Obrazac KP te analitičku evidenciju o nabavi i prodaji robe na malo – pekarskog proizvoda, po vrsti, količini i maloprodajnoj vrijednosti.



ističemo...

Ističemo, ako pekar, koji svoje vlastite pekarske proizvode prodaje na malo, ima više maloprodajnih mjesta obavezan je za svako maloprodajno mjesto voditi poseban Obrazac KP te za svako maloprodajno mjesto ispostavljati Obrazac PKV ili kalkulaciju.



Evidentiranje poslovnih promjena **mora se** temeljiti na vjerodostojnim ispravama koje prate robu u pojedinim fazama, a odnose se na ulazne i izlazne račune (npr. primka, otpremnica, predatnica, povratnica, primka – kalkulacija, Obrazac PKV, maloprodajna kalkulacija, odobrenje, zapisnik o dozvoljenom kalu, kvaru, rastepu i lomu, zapisnik o promjeni cijena, međusklađišnica i sl.).

Za vlastite proizvedene pekarske proizvode, koje prodaje na malo, pekar izrađuje kalkulaciju maloprodajne cijene pekarskog proizvoda.

Način izrade kalkulacije maloprodajne cijene pekarskog proizvoda ovisi o poslovnoj odluci pekara, a postotak ili visina marže ovise o visini troškova – izdataka i zaradi koju planira porezni obveznik ostvariti.

Dakle, razlika između prodajne i nabavne cijene robe je ostvarena razlika u cijeni, tj. zarada. Obveznici PDV-a u nabavnu vrijednost **ne uključuju** zaračunati PDV po ulaznim računima, već ostvaruju pravo na pretporez, ako su zadovoljeni uvjeti propisani *Zakonom o PDV-u i Pravilnikom o PDV-u*.

U nastavku dajemo mogući izgled kalkulacije maloprodajne cijene u trgovini na malo:

Tablica 6. - Kalkulacija za pekarske proizvode u trgovini na malo

Redni broj	Opis
1	2
1.	Proizvođačka cijena - nabavna cijena
2.	Zavisni troškovi nabave (prijevoz, utovar, istovar, pretovar, skladištenje, pakiranje i sl.)
3.	Nabavna cijena pekarskog proizvoda (1 + 2)
4.	Marža - razlika u cijeni
5.	Maloprodajna cijena bez PDV-a (3 + 4)
6.	5% ili 25% PDV-a
7.	Maloprodajna cijena s PDV-om (5 + 6)

Pekar za vlastite proizvedene pekarske proizvode, koje prodaje na malo, umjesto kalkulacije maloprodajne cijene može maloprodajnu cijenu pekarskog proizvoda izračunati i na **Obrascu PKV** (Primka – zaduženje za vlastitu robu).

U nastavku dajemo ogledni primjer Obrasca PKV.

Primjer 4. - Obrazac PKV

Na temelju predatnice iz proizvodnog pogona pekar će izraditi **Obrazac PKV** na sljedeći način:

Pekarnica „Uvijek svjež“
Vlasnik Petar Pekar
Veliki Grđevac, Ulica pekara 5
OIB: 4545222667

Predatnica (Primka) zaduženje za vlastite proizvedene pekarske proizvode br.: 12/16 od 15.4.2016.

Obrazac PKV

R. br.	Dobavljač – proizvodni pogon pekare	Naziv robe	Jed. mjere	Kol.	Maloprod. cijena s PDV-om	Iznos maloprodajne vrijednosti	
	Broj i datum isprave				5% ili 25%	5% ili 25%	
1	2	3	4	5	6	7	
1.	100/15.4.2016.	Kruh crni	Kg	100	10,00	1.000,00	
2.	100/15.4.2016.	Lizika 0,5	Kg	10	8,00	80,00	
3.	200/15.4.2016.	Burek - meso	Kom	100	12,00	1.200,00	
4.	Ukupno:						2.280,00
5.	Sveukupno: (1.080,00 kn x 4,7619% = 51,43 kn + 1.200,00 kn x 20% PDV = 51,43 kn + 240,00 kn; PDV ukupno = 291,43 kn; 2.280,00 kn - 291,43 kn PDV = 1.988,57 kn) = 2.280,00 kn.						

U trgovini na malo isprava o zaduženju robom (Obrazac PKV, kalkulacija maloprodajne cijene i sl.) sastavlja se na temelju vjerodostojnog ulaznog dokumenta i to **obvezno prije nego se roba počne prodavati**.

Zaduženje za ukupnu maloprodajnu vrijednost sa uključenim PDV-om upisuju se u **stupac 4 Obrasca KP**.

Za vlastite proizvedene pekarske proizvode, koje prodaje na malo, pekar provodi i evidentiranje po maloprodajnoj cijeni i u analitičkoj evidenciji robe - proizvedeni pekarski proizvodi u trgovini na malo.

Kod prodaje pekarskih proizvoda na malo, pekar mora na kraju svakog radnog dana ukupan iznos dnevnog prometa na temelju iznosa evidentiranog preko naplatnih (fiskalnih) uređaja po gotovinskim računima evidentirati u **stupcu 5 (razduženje) Obrasca KP**. Naime, porezni obveznici koji isporuku dobara ili obavljene usluge naplaćuju u gotovini obvezni su izdati račun i promet iskazivati preko naplatnih (fiskalnih) uređaja sukladno odredbama *Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom*.

Pekari, koji nisu u sustavu PDV-a, kupcu moraju također izdati račun za gotovinski promet (čl. 23. st. 4. *Zakona*). Porezni obveznik dužan je u Obrascu KPI ili drugim evidencijama osigurati podatke o dnevnom gotovinskom prometu.

Na svakom prodajnom mjestu obvezno je vidno istaknuti obavijest o izdavanju i uzimanju računa.

Iz ukupnog iznosa utška preračunatom stopom utvrđuje se iznos PDV-a.

Zbog potrebe obračuna PDV-a na kraju radnog dana potrebno je sastaviti i rekapitulaciju dnevnog prometa - utška. Na temelju rekapitulacije prometa na kraju radnog dana ostvareni utržak razvrstava se prema načinu plaćanja i prema poreznim stopama na:

- **naplatu u gotovini** (gotovinsko plaćanje i plaćanje čekovima građana) za što obveza PDV-a nastaje u obračunskom razdoblju naplate odnosno primitka čeka te

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u



Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737



- **naplatu karticama** za što obveza PDV-a nastaje u obračunskom razdoblju kada je odobrena banka kod koje porezni obveznik ima na žiro-račun obrtnika.

Promet naplaćen kreditnim karticama evidentira se u Obrascu KP na dan prodaje kao i ostali gotovinski promet.



ističemo...

Ako je iz prodavaonice prodana roba poduzetniku – pravnoj osobi ili obrtniku pod uvjetima veleprodaje tada se kupcu izdaje negotovinski račun koji mora sadržavati elemente propisane čl. 79. Zakona o PDV-u, kako bi kupac mogao ostvariti pravo na pretporez.

Utržak prodavaonice pekar evidentira u:

- **Obrascu KP** u stupcu 5 i to dnevno u ukupnom iznosu svih gotovinskih računa ispostavljenih toga dana, a najkasnije prije početka sljedećeg radnog dana,
- **Obrascu I-RA** - podaci o dnevnom gotovinskom prometu za koji su izdani računi sukladno *Općem poreznom zakonu* ili najkasnije s datumom posljednjeg dana u mjesecu u jednom iznosu za cijelo razdoblje oporezivanja (mjesečno ili tromjesečno) - prema čl. 164. st. 3. *Pravilnika o PDV-u*, a na temelju isprava o dnevnom prometu,
- **Obrascu KPI** - obrtnici koji vode evidencije o dnevnom gotovinskom prometu prema *Zakonu o PDV-u*, mogu u stupac 5 Obrasca KPI gotovinski promet upisati u jednom iznosu za cijelo obračunsko razdoblje u rokovima propisanim za utvrđivanje obveze PDV-a s datumom posljednjeg dana razdoblja oporezivanja (čl. 34. st. 5. *Pravilnika*). Porezni obveznik, koji nije obveznik PDV-a, gotovinski promet može u Obrascu KPI upisati u jednom iznosu za prethodni mjesec, a unos podataka mora se obaviti najkasnije do 15. u mjesecu za prethodni mjesec.

U uplati dnevnog utrška prodavaonice na žiro račun samostalne djelatnosti odlučuje obrtnik sam.

Međutim, skrećemo pozornost na odredbu čl. 28. st. 4. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom, kojom je propisano:

„Obveznik fiskalizacije je dužan gotov novac, iznad visine određenog blagajničkog maksimuma temeljem članka 29. ovoga Zakona, primljen tijekom dana po bilo kojoj osnovi uplatiti na svoj račun otvoren kod banke istog dana, a najkasnije idućeg radnog dana“.

Iz odredaba *Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom* nije izričito propisano na koji način obrtnik - obveznik poreza na dohodak treba ustrojiti evidenciju iz koje mora biti vidljivo stanje novca u blagajni. Samo u slučaju ako obrtnik ima evidentirane nepodmirene obveze na žiro računu, **obvezan je** na žiro račun polagati sav dnevni utržak.

Napominjemo da niti poreznim propisima o dohotku nije propisana obveza vođenja knjige blagajne i način polaganja dnevnog utrška na žiro račun ako uredno posluje. Propisana je obveza ispravnog i točnog evidentiranja dnevnog utrška u Obrascu KPI i Obrascu I-RA.

Međutim, u čl. 56. st. 1. i 5. *Općeg poreznog zakona* propisano je da primitke i izdatke blagajne (gotovinski promet) treba bilježiti slijedom njihova nastanka svakodnevno te da se evidencije o dnevnom gotovinskom prometu moraju voditi na mjestu na kojem se ti primici ostvaruju i u svakom trenutku moraju biti dostupne poreznom tijelu u postupku poreznog nadzora.

O tome na koji će način obrtnik – obveznik poreza na dohodak voditi blagajnu (blagajnički izvještaj, uplatnice, ispladne ili neka druga evidencija u koju će upisivati kronološkim redom primitke i izdatke u gotovini i na kraju svakog dana utvrditi stanje gotova novca u blagajni ili nešto dr.) njegova je poslovna odluka.

Mišljenja smo da bi obrtnik mogao za knjigu blagajne prilagoditi si i Knjigu prometa (Obrazac KPR), čiji je sadržaj propisan čl. 36. *Pravilnika*, na način da stupac 6 preimenuje u izdatke u gotovini, a na kraju svakog dana zbrajanjem stupaca 5 i 6 utvrđuje stanje gotova novca u blagajni, kao razliku između stupaca 5 i 6.



ističemo...

Temeljem odredbi *Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom*, obveznik fiskalizacije (fizička osoba – obveznik poreza na dohodak) može odrediti blagajnički maksimum najviše u iznosu do 10.000,00 kn, a navedeni iznos odnosi se na obrtnika kao cjelinu bez obzira na broj poslovnih prostora u kojima obavlja samostalnu djelatnost.

Navedeno znači da porezni obveznik, koji utvrđuje dohodak od obavljanja samostalne djelatnosti, na kraju dana može zadržati primljeni gotov novac do iznosa od 10.000,00 kn, bez obveze polaganja na svoj račun otvoren kod banke, a za to je potrebno da donese svoju vlastitu Odluku o visini blagajničkog maksimuma.

U nastavku dajemo mogući primjer Odluke o visini blagajničkog maksimuma za obrtnika pekara.

Primjer 5. - Odluka o visini blagajničkog maksimuma za obrtnika pekara

Na temelju odredbe čl. 29. st. 1. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/12), Petar Pekar (OIB: 45452222667), vlasnik obrta „Uvijek svježe“, Veliki Grđevac, Ulica pekara 5, dana 31.12.2014. donosi

Odluku o visini blagajničkog maksimuma

Utvrđuje se visina blagajničkog maksimuma za obrt u cjelini u iznosu od 4.500,00 kn, odnosno po pojedinim blagajnama kako slijedi:

- blagajna prodavaonice broj 1 u iznosu od 3.000,00 kn i
- blagajna prodavaonice broj 2 u iznosu od 1.500,00 kn.

Obvezuje se blagajnik svake pojedine prodavaonice – odgovorna osoba da iznos iznad utvrđenog blagajničkog maksimuma za prodavaonicu, koji je utvrđen na kraju radnog dana položi na žiro – račun obrta „Uvijek svježe“ najkasnije sljedeći radni dan.

Odluka se primjenjuje od 1.1.2015. i vrijedi do donošenja nove.

Vlasnik obrta:
Petar Pekar

Analitička evidencija o nabavi i prodaji robe - proizvedenih pekar-skih proizvoda, za prodaju na malo, pekaru - poreznom obvezniku služi i za utvrđivanje **dozvoljene visine** kala, rastepa, kvara i loma prema *Odluci o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini*. Prema čl. 5. *Odluke o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini*, u **trgovini na malo**

normativ gubitaka iznosi **0,5%** za kruh svih vrsta i pecivo svih vrsta od količina proizvoda koje su u obračunskom razdoblju **prodane**.

Za izradu Obrasca PKV, vođenje analitičkih evidencija o nabavi i prodaji robe na malo i evidentiranje poslovnih promjena u Obrascu KP, Obrascu KPI i Obrascima I-RA i U-RA, predlažemo da obrtnici koriste kvalitetna programska rješenja.

Ako u trgovini na malo vlastitim proizvedenim pekarskim proizvodima dođe do sniženja maloprodajnih cijena, pekar je **obavezan izraditi zapisnik o promjeni cijena**. Zapisnik o promjeni cijena pekar - trgovac je obavezan izraditi i u slučaju povećanja maloprodajnih cijena.

Zapisnik o promjeni cijena zbog sniženja maloprodajnih cijena pekarskih proizvoda može imati i sljedeći izgled:

Primjer 6. - Zapisnik o promjeni cijena

Zapisnik o promjeni cijena zbog sniženja maloprodajnih cijena br. 10/16 od 20.4.2016.

R. br.	Naziv robe	Jedin. mjere	Količina	Maloprodajna cijena - kn		Maloprodajna vrijednost - kn		Razlika (7-8) kn
				Stara	Nova	Stara (4x5)	Nova (4x6)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Kruh crni	Kg	20	10,00	7,00	200,00	140,00	60,00
2.	Burek - meso	Kom	20	12,00	8,00	240,00	160,00	80,00
3.	Ukupno					440,00	300,00	140,00
4.	PDV					(140,00 x 4,76190%)		6,67
						(160,00 x 20%)		32,00

Odgovorna osoba:
Ime i prezime

Iz primjera ovoga zapisnika o promjeni cijena zbog sniženja maloprodajnih cijena pekarskih proizvoda vidljivo je da ukupna nova maloprodajna cijena manja za 140,00 kn, od čega PDV iznosi 38,67 kn (6,67 kn + 32,00 kn). Izračun PDV-a obavljen je po preračunatoj stopi od 4,7619% za kruh crni i 20% za burek - meso.

Temeljem Zapisnika o promjeni cijena kod povećanja maloprodajnih cijena za razliku **zadužuje se** stupac 4 u Obrascu KP, dok se kod sniženja maloprodajnih cijena za razliku **smanjuje (stornira) zaduženje** u stupcu 4 u Obrascu KP. Na temelju zapisnika o promjeni cijena porezni obveznik mora provesti i odgovarajuća evidentiranja i u analitičkoj evidenciji o nabavi i prodaji robe.

U slučaju sniženja cijena robe, roba mora imati jasno, vidljivo i čitljivo istaknut najkraće ili krajnji rok uporabe, mora biti fizički odvojena od druge robe te imati jasnu, vidljivu i čitljivu oznaku da je riječ o sniženju³⁰.

Pekari kada s maloprodajnog mjesta vraćaju neprodane pekarske proizvode na zalihe u skladište trebaju izraditi Zapisnik o povratu pekarskih proizvoda ili povratnicu. Na temelju Zapisnika o povratu pekarskih proizvoda - povratnice za maloprodajnu vrijednost vraćenih pekarskih proizvoda treba **smanjiti (stornirati) zaduženje** u stupcu 4. Obrasca KP i provesti razduženje i u analitičkoj evidenciji o nabavi i prodaji robe.

Trgovci (dakle i pekari kada prodaju proizvedene pekarske proizvode na malo) u svojem poslovanju moraju se obvezno pridržavati i ostalih odredaba *Zakona o zaštiti potrošača* (kao npr. trgovac je dužan kupcima – potrošačima omogućiti podnošenje pisanih prigovora, u samom prodajnom objektu ili putem pošte, telefaks uređaja ili elektroničke pošte, a na iste je dužan odgovoriti u roku od 15 dana od dana zaprimljenog prigovora. Za primljene prigovore trgovac je obavezan voditi i čuvati pisanu evidenciju prigovora potrošača najmanje godinu dana od dana primitka prigovora potrošača. U prodajnom prostoru – prodavaonici trgovac je dužan vidljivo istaknuti obavijest o načinu podnošenja pisanih prigovora potrošača, budući oblik vođenja evidencije nije propisan u obliku knjige žalbe ili u nekom drugom obliku).

Nadležni inspektor će u provedbi inspekcijskog nadzora rješenjem, do otklanjanja utvrđenih nedostataka, a najkraće na rok od 30 dana od dana donošenja rješenja, može **zabraniti pravnoj ili fizičkoj osobi daljnje obavljanje djelatnosti trgovine**.

Potanje o radnjama nadležnog inspektora kod provedbi inspekcijskog nadzora u trgovini vidjeti u odredbama *čl. 68. Zakona o trgovini*.

4. Vraćeni (neprodani) pekarski proizvodi

Na kraju dana kruh, pecivo i drugi pekarski proizvodi, koji su vlastitost prodavaonici ostali neprodani, a za iste rok trajanja ne dopušta prodaju tijekom sljedećeg dana, vjerodostojnim dokumentom – **povratnicom** vraćaju se u pekarnicu i evidentiraju u analitičkoj **Evidenciji gotovih proizvoda** kao ulaz, no sada kao neprodani pekarski proizvodi ili otpad pekarskih proizvoda. Povratnica kao vjerodostojan dokument treba sadržavati i: vrstu vraćenih pekarskih proizvoda, njihovu količinu i maloprodajnu cijenu.



ističemo...

Na maloprodajnom mjestu – prodavaonici potrebno je na temelju Zapisnika o povratu pekarskih proizvoda ili na temelju povratnice za maloprodajnu vrijednost vraćenih pekarskih proizvoda smanjiti (stornirati) zaduženje u stupcu 4. Obrasca KP.

Kupac na veliko također može vraćati pekaru neprodane količine pekarskih proizvoda, ako su takvi ugovoreni kupoprodajni uvjeti te se i u ovom slučaju koristi povratnica, koju je ispostavio kupac.

U *čl. 5. Odluke o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na žitaricama i proizvodima od žitarica i brašna*, utvrđeni su dopušteni normativi manjkova izraženi u postocima od količine roba koje su u obračunskom razdoblju osušene, prerađene, zapakirane, isporučene ili prodane te je tako za vraćene pekarske proizvode od kupaca uz povratnicu utvrđeni dopušteni normativ gubitaka od 7% od količine prodanog kruha i peciva.

Kako bi pekari lakše pratili vraćene količine pekarskih proizvoda i kontrolirali dopušteni povrat, preporučujemo pekarima da vraćene količine pekarskih proizvoda evidentiraju na **analitičkim evidencijama gotovih proizvoda** po vrsti, količini i vrijednosti.

Na kraju obračunskog razdoblja prodanu količinu kruha i peciva pomnožimo sa 7%, a dobivena količina odgovara visini dopuštenog normativa gubitaka za povrat proizvoda od kupaca uz povratnicu. U slučaju ako je količina povrata veća od dopuštene *čl. 5. Odluke o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na žitaricama i proizvodima od žitarica i brašna i čl. 26. st. 3. i 4. Pravilnika o PDV-u*, razlika za pekara predstavlja izuzimanje – vlastitu potrošnju, koja se oporezuje PDV-om, osim ako pekar vraćene količine nije bio u mogućnosti ponovo prodati.

³⁰ U svezi navedenog vidjeti odredbe Zakona o zaštiti potrošača.



Pekar, pekarske proizvode, kojima je istekao rok trajanja, umjesto da ih uništava kao otpad, može prodati za stočnu hranu po cijeni koju za iste može postići na tržištu. Za prodane stare pekarske proizvode kupcima pravnim ili fizičkim osobama ili građanima pekar mora ispostaviti bezgotovinski ili gotovinski račun s otpremnicom te zaračunati pripadajući PDV od 5% ili 25% i evidentirati ga u Obrascu I-RA. Naplatom ispostavljenog računa nastaje obveza PDV-a, a naplaćeni račun evidentira se i kao poslovni primitak u Obrascu KPI.

Pekar može svoje proizvedene pekarske proizvode, kojima nije istekao rok trajanja, donirati pravnim, fizičkim osobama ili građanima sukladno odredbama *Pravilnika o uvjetima, kriterijima i načinima doniranja hrane i hrane za životinje*³¹ i čl. 26. *Pravilnika o PDV-u*.

O navedenim odredbama propisa ovisi da li će pekar – obveznik PDV-a, morati obračunati PDV ili ne na donirane proizvedene pekarske proizvode.

5. Primjer evidentiranja poslovnih promjena u proizvodnji i prodaji pekarskih proizvoda

U nastavku dajemo primjere evidentiranja poslovnih promjena u propisanim poslovnim knjigama i evidencijama za pekara „Uvijek svjež“, koji uz proizvodni pogona ima jedno maloprodajno mjesto. Na maloprodajnom mjestu računi za gotovinu izdaju se putem fiskalnog uređaja. Pekar za proizvodnju pekarskih proizvoda ima utvrđene vlastite normative i recepture. Pekarnica „Uvijek svjež“ upisana je u Registar obveznika poreza na dohodak i Registar obveznika PDV-a. Pekar u svojem poslovanju poslovne knjige i sve potrebne analitičke i pomoćne evidencije vodi putem računalnih programa, izuzev Knjige KEUB.

Pekarnica „Uvijek svjež“ imala je u svibnju 2016. između ostaloga i sljedeće poslovne promjene:

Primjer 1.

Dana 4.5.2016. od dobavljača „Trgovac“ d.o.o. primila je pekarnica račun na ukupan iznos od 12.500,00 kn (10.000,00 + 2.500,00 kn PDV) s otpremnicom za nabavljeno kukuruzno brašno, kvasac, meso i luk za burek.

Nabavljeno kukuruzno brašno upisano je u kg u Knjizi KEUB, kao ulaz brašna, a nabavljeno kukuruzno brašno, kvasac, meso i luk za burek upisano je i u Evidenciju o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala (materijalne kartice) po vrsti, količini i vrijednosti.

U analitičkim evidencijama zaliha evidentira se ulaz i izlaz zaliha po vrsti, količini i vrijednosti, neovisno o tome jesu li računi u svezi s nabavom plaćeni.

U svezi vođenja Evidencije o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala vidjeti pojašnjenja pod točkom 1.1. ovoga članka.

Račun dobavljača za nabavljene sirovine (reprodukcijski materijal) evidentiran je i u Obrascu U-RA i to: stupac 8 (10.000,00 kn), stupac 9 (12.500,00 kn), stupac 10 (2.500,00 kn), stupac 15 (2.500,00 kn), a u posebnom stupcu zabilježeno je da je račun plaćen 11.5.2016.

Pekar vodi Obrascu I-RA i U-RA prema izdanim i primljenim računima, a posebno osigurava podatke o naplaćenim odnosno plaćenim računima u dodatnom stupcu.

Porezni obveznik može voditi Obrascu I-RA i U-RA i po načelu naplaćenih/plaćenih naknada, ali tada je obavezan voditi i Obrazac TO.

Plaćeni račun dobavljača evidentiran je kao poslovni izdatak u Obrascu KPI i to u stupcima: 11 (12.500,00 kn), 13 (2.500,00 kn) i 15 (10.000,00 kn).

Primjer 2.

Dana 4.5.2016. od dobavljača „Papir“ d.o.o. primila je pekarnica račun na ukupan iznos od 1.250,00 kn (1.000,00 kn + 250,00 kn PDV) za papirnate vrećice za pakiranje pekarskih proizvoda za potrebe maloprodajnog mjesta. Račun je plaćen 12.5.2016.

Nabavljene papirnate vrećice za pakiranje pekarskih proizvoda za potrebe maloprodajnog mjesta upisane su u Evidenciju o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala (materijalne kartice) po vrsti, količini i vrijednosti.

Račun dobavljača za nabavljene sirovine (reprodukcijski materijal) evidentiran je i u Obrascu U-RA i to: stupac 8 (1.000,00 kn), stupac 9 (1.250,00 kn), stupac 10 (250,00 kn), stupac 15 (250,00 kn), a u posebnom stupcu zabilježeno je da je račun plaćen 12.5.2016.

Plaćeni račun dobavljača evidentiran je kao poslovni izdatak u Obrascu KPI i to u stupcima: 11 (1.250,00 kn), 13 (250,00 kn) i 15 (1.000,00 kn).

Primjer 3.

Dana 4.5.2016. razdužene su zalihe u Evidenciji o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, za bijelo brašno, kukuruzno brašno, kvasac, meso i luk za burek, sol, papar, a za potrošnju bijelog i kukuruznog brašna uneseni su podaci u kg i u Knjigu KEUB.

Pekar za potrebe praćenja proizvodnje pekarskih proizvoda treba svakodnevno otvarati (ispostavljati) **radne naloge za proizvodnju pojedinih vrsta pekarskih proizvoda**. Kod pekara radni nalog u pravilu sadrži i podatke o općim troškovima izrade i uprave (npr. amortizacija opreme, izdatak za električnu energiju, izdatak za grijanje, plaće radnika i sl.).

Vrsta i količina utrošenih sirovina prema normativima i recepturi (bijelo brašno, kukuruzno brašno, kvasac, meso i luk za burek, sol, papar) na temelju izdatnice upisano je u Radni nalog od 4.5.2016. Nakon završetka proizvodnje pekarskih proizvoda (bijeli kruh, kukuruzni kruh i burek s mesom) u Knjizi KEUB unesena je dnevna proizvodnja proizvedenih pekarskih proizvoda - bijeli kruh, kukuruzni kruh i burek s mesom.

Proizvedeni (gotovi) pekarski proizvodi - bijeli kruh, kukuruzni kruh i burek s mesom, evidentirani su po vrsti, količini i cijeni i u Radnom nalogu od 4.5.2016.

Na temelju utvrđenih normativa na količinu proizvedenih pekarskih proizvoda - bijeli kruh, kukuruzni kruh i burek s mesom po Radnom nalogu od 4.5.2016. pekar je sastavio Kalkulaciju prodajne cijene proizvedenog pojedinog pekarskog proizvoda - bijeli kruh, kukuruzni kruh i burek s mesom.

Za ispravno praćenje proizvodnje pojedinih vrsta pekarskih proizvoda preporuča se pekarima da za svaku vrstu gotovog pekarskog proizvoda vode analitičku evidenciju - **Evidencija o proizvodnji gotovih proizvoda** – pekarskih proizvoda po vrsti, količini i vrijednosti proizvedenih pekarskih proizvoda (npr. robna kartica), koja se zadužuje završetkom proizvodnje pekarskog proizvoda.

Pekar je primkom od 4.5.2016. za proizvedene pekarske proizvode - bijeli kruh, kukuruzni kruh i burek s mesom zadužio analitičku evidenciju - Evidenciju o proizvodnji gotovih proizvoda – pekarskih proizvoda (npr. robna kartica), po vrsti, količini i vrijednosti proizvedenih pekarskih proizvoda.

31 Pravilnik o uvjetima, kriterijima i načinima doniranja hrane i hrane za životinje (Nar. nov., br. 119/15)

U analitičkoj evidenciji proizvedenih pekarskih proizvoda, pekar zalihe evidentira po prodajnoj cijeni gotovog proizvoda, koja je utvrđena kalkulacijom.

Primjer 4.

Proizvedeni kukuruzni kruh dana 4.5.2016. prodan je na veliko kupcu – ugostitelju „Kod veselog Stipe“, za isporučeni kukuruzni kruh ispostavljena je otpremnica i račun na iznos od 3.150,00 kn (3.000,00 kn + 150,00 kn 5% PDV-a). Za isporučeni kukuruzni kruh na temelju otpremnice razdužena je **Evidencija o proizvodnji gotovih proizvoda** – kukuruzni kruh, po vrsti, količini i vrijednosti.

Kupac je račun platio pekaru na žiro račun dana 9.5.2016.

Račun za isporučeni kukuruzni kruh evidentiran je u Obrascu I-RA i to u stupcima: 6 (3.150,00 kn), 17 (3.000,00 kn) i 18 (150,00 kn), a u posebnom stupcu upisano je da se radi o naplati na žiro račun od 09.05.15. te u Obrascu KPI u stupcima 6 (3.150,00 kn), 8 (150,00 kn) i 9 (3.000,00 kn).

Kod prodaje pekarskih proizvoda u trgovini na veliko, pekar – obveznik PDV-a mora ispostaviti račun s napomenom „**Obračun prema naplaćenju naknadi**“ (čl. 139. st. 3. Zakona o PDV-u i čl. 197. st. 4. Pravilnika o PDV-u) uz koji prilaže i primjerak otpremnice. Otpremnica služi za razduženje analitičke evidencije za prodane pekarske proizvode.

Pekar ispostavljeni račun upisuje u Obrazac I-RA, a naplaćeni račun evidentira se i u Obrascu KPI (naplaćeni PDV u stupcu 8 Obrasca KPI).

Kod prodaje pekarskih proizvoda u trgovini na veliko, pekar – obveznik PDV-a koji tijekom obračunskog razdoblja kontinuirano isporučuje proizvode, može pekarske proizvode isporučivati samo uz otpremnicu, a račun ispostavlja krajem razdoblja oporezivanja.

Primjer 5.

Pekar je dana 4.5.2016. predatnicom – izdatnicom isporučio na svoje maloprodajno mjesto proizvedeni bijeli kruh i burek s mesom, a na temelju predatnice – izdatnice razdužena je **Evidencija o proizvodnji gotovih proizvoda** – bijeli kruh i burek s mesom, po vrsti, količini i vrijednosti.

Pekar je za primljeni proizvedeni bijeli kruh i burek s mesom za maloprodajno mjesto izradio Obrazac PKV i na temelju utvrđenih maloprodajnih cijenama bijelog kruha i bureka s mesom zadužio je stupac 4 Knjige popisa (Obrazac KP) po maloprodajnim vrijednostima.

Za vlastite proizvedene pekarske proizvode, koje prodaju na malo, pekar izrađuje kalkulaciju maloprodajne cijene pekarskog proizvoda.

Način izrade kalkulacije maloprodajne cijene pekarskog proizvoda ovisi o poslovnoj odluci pekara, a postotak ili visina marže ovise o visini troškova – izdataka i zaradi koju planira porezni obveznik ostvariti.

Pekar za vlastite proizvedene pekarske proizvode, koje prodaje na malo, umjesto kalkulacije maloprodajne cijene može maloprodajnu cijenu pekarskog proizvoda izračunati i na **Obrascu PKV** (Primka – zaduženje za vlastitu robu). Primjer Kalkulacija za pekarske proizvode u trgovini na malo te Obrasca PKV vidjeti u točki 3.2. ovoga teksta.

U trgovini na malo isprava o zaduženju robom (Obrazac PKV, kalkulacija maloprodajne cijene i sl.) sastavlja se na temelju vjerodostojnog ulaznog dokumenta i to **obvezno prije nego se roba počne prodavati**.

Na temelju utvrđene maloprodajne cijene za bijeli kruh i burek s mesom, pekar provodi i evidentiranje po maloprodajnoj cijeni i u **analitičkoj evidenciji robe** - proizvedeni pekarski proizvodi u trgovini na malo, po vrsti, količini i vrijednosti.

Vođenje analitičke evidencije o nabavi i prodaji robe - proizvedenih pekarskih proizvoda, koji se prodaju na malo, pekaru služi i za utvrđivanje **dozvoljene visine** kala, rastepa, kvara i loma, a omogućuje i jednostavnije storniranje stupca 4 Obrasca KP za vraćene pekarske proizvode iz maloprodaje i razduženje stupca 5 Obrasca KP za prodane pekarske proizvode jer kod pekarskih proizvoda imamo dvije stope PDV-a 5% i 25%.

Primjer 6.

Dana 4.5.2016. pekar je prodao razne pekarske proizvode za koje su krajnjim kupcima izdani gotovinski računi putem fiskalnog uređaja. Na kraju radnog dana, na temelju izdanih gotovinskih računa, napravljena je specifikaciju dnevnog utrška i ista iznosi 500,00 kn.

Iznos dnevnog utrška od 4.5.2016. u iznosu od 500,00 kn evidentiran je u Obrascu KP u stupcu 5.

- Specifikacija dnevnog utrška od 500 kn odnosi se na sljedeće prodane pekarske proizvode: 25 kg crnog kruha x 8,00 kn = 200,00 kn; od toga PDV = 9,53 kn (200,00 x 4,7619%),
- 5 kg bijelog kruha x 10,00 kn = 50,00 kn; od toga PDV = 2,38 kn (50,00 x 4,7619%),
- 50 komada peciva x 2,00 kn = 100,00 kn; od toga PDV = 4,76 kn (100,00 x 4,7619%),
- 10 kom bureka od mesa x 15,00 kn = 150,00 kn; od toga PDV = 30,00 kn (150,00 x 20%),
- Ukupno: PDV 5% 16,67 kn + 30,00 kn PDV 25% = 46,67 kn.

Za prodane razne pekarske proizvode 4.5.2016. u ukupnom iznosu od 500,00 kn i specifikacije dnevnog utrška, razdužene su i analitičke evidencije robe - proizvedeni pekarski proizvodi u trgovini na malo, po vrsti, količini i vrijednosti.

Dnevni utržak od 500,00 kn evidentiran je i u Obrascu KPI u stupcima 5 (500,00 kn), 8 (16,67 kn 5% PDV-a + 30,00 kn 25% PDV-a) i 9 (453,33 kn = 500,00 kn – 46,67 kn) te u Obrascu I-RA i to u stupcima: 6 (500,00 kn), 17 (333,33 kn), 18 (16,67 kn), 21 (120,00 kn) i 22 (30,00 kn), a u posebnom stupcu upisano je da se radi o gotovinskom prometu od 4.5.2016.

Obrtnici – obveznici PDV-a utvrđuju obvezu PDV-a iz primitaka naplaćenih u gotovini putem preračunate stope, u ovom primjeru putem stope od 4,7619% (za PDV od 5%) i od 20% (za PDV od 25%).

Na opisani način pekar evidentira i sve ostale primitke naplaćene u gotovu novcu.

Obrtnici – obveznici PDV-a mogu dnevni utržak u Obrazac KPI upisati i u jednom iznosu za cijelo obračunsko razdoblje u rokovima propisanim za utvrđivanje obveze PDV-a s datumom posljednjeg dana obračunskog razdoblja, odnosno u Obrazac I-RA u jednom iznosu za cijelo razdoblje oporezivanja (mjesečno ili tromjesečno), najkasnije s datumom posljednjeg dana u mjesecu na temelju isprava o dnevnom prometu, npr. specifikacija dnevnih utržaka ili rekapitulacija dnevnih utržaka (čl. 164. st. 3. Pravilnika o PDV-u).

Primjer 7.

Dana 11.5.2016. primljen je od dobavljača „Oprema“ d.o.o. račun za peč za pečenje pekarskih proizvoda na iznos od 125.000,00 kn (100.000,00 kn + 25.000,00 kn PDV). Račun dobavljača plaćen je 13.5.2016. s žiro računa pekara.

Nabavljena peč za pečenje pekarskih proizvoda montirana je od strane dobavljača i stavljena u funkciju 13.5.2016. Nabavljena dugotrajna imovina evidentirana je u Obrascu DI u iznosu od 100.000,00 kn u stupcima 4 i 5.

Nabavljena dugotrajna imovina upisuje se u Obrazac DI, a **ne kao izdatak u Obrazac KPI**, jer se kod nabave dugotrajne imovine **ne primjenjuje** temeljno načelo blagajne. Kod nabavljene dugotrajne



imovine – evidentirane u Obrascu DI, izdatak se ostvaruje putem otpisa (amortizacije), koji se kao izdatak evidentira u Obrascu KPI na kraju poreznog razdoblja. Pravo na izdatak otpisa dugotrajne imovine priznaje se u porezno priznate izdatke od prvoga dana mjeseca koji slijedi nakon mjeseca u kojem je dugotrajna imovina stavljena u uporabu (čl. 12. st. 8. Zakona o porezu na dobit).

U našem primjeru pekar ima pravo na izdatke otpisa od 1.6.2016., a pripadajući iznos otpisa izračunava se po formuli propisanoj u čl. 35. st. 2. toč. 8.1. Pravilnika.

Kako je pekar obveznik PDV, u nabavnu vrijednost kupljene dugotrajne imovine **ne ulazi** zaračunani PDV, već se trenutkom plaćanja računa dobavljača ostvaruje pravo na pretporez.

Plaćeni račun dobavljača, za peč za pečenje pekarskih proizvoda, evidentiran je i u Obrascu U-RA i to: stupac 8 (100.000,00 kn), stupac 9 (125.000,00 kn), stupac 10 (25.000,00 kn), stupac 15 (25.000,00 kn), a u posebnom stupcu zabilježeno je da je račun plaćen 13.5.2016.

Primjer 8.

Dana 12.5.2016. pekaru je na žiro račun doznačen predujam za isporuku kruha i peciva u iznosu od 31.500,00 kn od društva „Hotel“ d.o.o. Za primljeni predujam pekar je ispostavio račun na iznos od 31.500,00 kn (30.000,00 kn + 1.500,00 kn PDV).

Iznos PDV-a od 1.500,00 kn izračunan je množeći ukupno doznačeni iznos od 31.500,00 kn s preračunatom stopom od 4,7619% za PDV od 5%.

Pekar - obveznik poreza na dohodak, a koji je i u sustavu PDV-a za primljene predujmove postupa na sljedeći način:

- Za primljene predujmove, odnosno uplate koje su izvršene prije isporuke dobra ili obavljene usluge obveznik PDV-a mora ispostaviti račun s napomenom „**Obračun prema naplaćenju naknadi**“ (čl. 78. st. 1. toč. 4. i čl. 139. st. 3. Zakona o PDV-u i čl. 197. st. 4. Pravilnika o PDV-u). Napominjemo, račun za primljeni predujam **izdaje se tek nakon primljene uplate**. Izdani račun za predujam je prije svega isprava za porezne potrebe, tj. za obvezu obračuna PDV-a i za priznavanje pretporeza.
- Primljeni predujam predstavlja bruto naknadu iz koje preračunatom stopom treba izračunati iznos PDV-a (čl. 47. st. 4. i 5. Pravilnika o PDV-u).
- Račune izdane za primljene predujmove porezni obveznik evidentira u Knjizi izdanih (izlaznih) računa (**Obrazac I-RA**).
- Porezni obveznik – u Obrascu KPI primljeni predujam evidentira kako slijedi:
 - u stupcu 6 ukupni iznos predujma,
 - u stupcu 8 PDV sadržan u primljenom predujmu,
 - u stupcu 9 iznos predujma umanjen za PDV iz stupca 8.

Pri isporuci dobara odnosno obavljanju usluge izdaje se račun u kojem porezni obveznik od obračunatog 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 da 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.

Nakon ispostavljanja računa za isporuke dobara odnosno usluge za koju je primljen predujam i izdan račun, u Obrascu I-RA **stornira se račun za predujam**, a račun za isporučena dobra, odnosno obavljene usluge upisuje se u sljedeći redak Obrascu I-RA (čl. 164. st. 3. Pravilnika o PDV-u).

Pekar je račun za primljeni predujam evidentirao u Obrascu I-RA u stupce: 6 (31.500,00 kn), 21 (30.000,00 kn) i 22 (1.500,00 kn), a u posebnom stupcu upisano je datum naplaćenog predujma - 12.5.2016.

Primljeni predujam od 31.500,00 kn evidentiran je kao poslovni primitak i u Obrascu KPI u stupcima 6 (31.500,00 kn), 8 (1.500,00 kn) i 9 (30.000,00 kn).

Primjer 9.

Dana 14.5.2016. pekar je na žiro račun društva „Brašno“ d.o.o. doznačio predujam za isporuku brašna u iznosu od 62.500,00 kn. Za primljeni predujam dobavljač je ispostavio račun na iznos od 62.500,00 kn (50.000,00 kn + 12.500,00 kn PDV 25%).

Plaćeni račun dobavljača za dani predujam evidentiran je u Obrascu U-RA i to: stupac 8 (50.000,00 kn), stupac 9 (62.500,00 kn), stupac 10 (12.500,00 kn) i stupac 15 (12.500,00 kn), a u posebnom stupcu zabilježeno je da je predujam doznačen 14.5.2016.

Račun za dani predujam evidentiran je i u Obrascu KPI i to u stupcima: 11 (62.500,00 kn), 13 (12.500,00 kn) i 15 (50.000,00 kn).

Kada se primi brašno, isto se upisuje u kg u **Knjizi KEUB**, kao ulaz brašna, a nabavljeno brašno upisuje se i u **Evidenciju o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala** (materijalne kartice) po vrsti, količini i vrijednosti.

Primjenjujući načelo blagajne dani predujam smatra se poslovnim izdatkom i evidentira se u stupcu 10 ili 11 Obrascu KPI, stupcu 13 (PDV) te u stupcu 15.

Primjer 10.

Dana 16.5.2016. uplaćeni su sa žiro računa doprinosi za obvezna osiguranja za vlasnika obrta – pekara za mjesec travanj 2016. u iznosu od 1.943,35 kn i to za:

- doprinos za mirovinsko osiguranje po stopi od 20% u iznosu od 1.044,81 kn (5.224,05 kn x 20%),
- doprinos za zdravstveno osiguranje po stopi od 15% u iznosu od 783,61 kn (5.224,05 kn x 15%),
- doprinos za zdravstveno osiguranje zaštite zdravlja na radu po stopi od 0,5% u iznosu od 26,12 kn (5.224,05 kn x 0,5%),
- doprinos za zapošljavanje po stopi od 1,7% u iznosu od 88,81 kn (5.224,05 kn x 1,7%).

Plaćeni iznosi za obvezna osiguranja evidentirani su kao izdatak u Obrascu KPI u stupcu 11 i 15.

Navedeni obvezni doprinosi dopijevaju na naplatu do 15-og u mjesecu za prethodni mjesec.

Kao porezno priznati izdaci smatraju se i plaćeni doprinosi za obvezna osiguranja obrtnika. Obrtnik koji utvrđuje dohodak od samostalne djelatnosti sukladno Zakonu o doprinosima³² i Naredbi o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2016. godinu³³, sam obračunava i plaća sljedeće doprinose za obvezna osiguranja:

- doprinos za mirovinsko osiguranje po stopi od 20%, tj. 15% + 5%,
- doprinos za zdravstveno osiguranje po stopi od 15%,
- doprinos za zdravstveno osiguranje zaštite zdravlja na radu po stopi od 0,5% i
- doprinos za zapošljavanje po stopi od 1,7%.

Za 2016. najniža propisana osnovica za plaćanje doprinosa za obvezna osiguranja za **obrtnika**, koji utvrđuje dohodak od samostalne djelatnosti, iznosi 5.224,05 kn (8.037,00 kn x 0,65).

32 Zakon o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08 – 143/14)

33 Naredba o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2016. godinu (Nar. nov., br. 125/15)



Obrtnik za uplaćene obvezne doprinose obrtnika predaje nadležnoj ispostavi Porezne uprave Obrazac JOPPD.

Obrtnik **nema obvezu plaćanja doprinosa** za obvezna osiguranja u vrijeme obustave obavljanja obrtničke djelatnosti samo u sljedećim slučajevima:

- za bolovanje od 43-eg dana nadalje,
- za vrijeme rodiljnog dopusta.

Primjer 11.

Dana 20.5.2016. pekar je za travanj 2016. nadležnoj Poreznoj upravi podnio Obrazac PDV i istoga dana je uplatio razliku PDV-a za travanj 2016.

Naplaćeni PDV nije prihod poreznog obveznika (evidentira se u stupcu 8 Obrasca KPI), a plaćeni PDV – pretporez nije rashod poreznog obveznika (evidentira se u stupcu 13 Obrasca KPI) te se niti plaćena razlika PDV-a po Obrascu PDV **ne evidentira** se u Obrascu KPI.

Porezni obveznik u Obrascu PDV unosi podatke iz Obrasca KPI kojeg vodi prema *Pravilniku* i Obrazaca I-RA i U-RA, koje vodi prema odredbama *Pravilnika o PDV-u*. Podaci u Obrascu PDV unose se na način propisan *Pravilnikom o PDV-u* primjenjujući načelo naplaćenih/plaćenih naknada.

Prijava PDV-a predaje se elektroničkim putem do 20-og dana u mjesecu koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja (mjeseca ili tromjesečja) nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema sjedištu odnosno prebivalištu ili uobičajenom boravištu poreznog obveznika (čl. 173. st. 3. *Pravilnika o PDV-u*).

Obračunani i prijavljeni PDV za obračunsko razdoblje porezni obveznik mora platiti do **posljednjeg dana u mjesecu** koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja (čl. 76. st. 1. *Zakona o PDV-u*).

Primjer 12.

Dana 25.5.2016. s vlastitog maloprodajnog mjesta pekarskih proizvoda vraćeni su pekarski proizvodi, čiji rok trajanja ne dopušta prodaju tijekom sljedećeg dana u iznosu od 650,00 kn. Za vraćene pekarske proizvode sastavljen je **Zapisnik o povratu pekarskih proizvoda – povratnica**, a isti sadrži pojedinačnu vrstu vraćenih pekarskih proizvoda, količinu, maloprodajnu cijenu i ukupnu vrijednost od 650,00 kn.

Za vraćene pekarske proizvode u iznosu od 650,00 kn, na temelju **Zapisnika o povratu pekarskih proizvoda – povratnice smanjen (storniran)** je stupac 4 Obrasca KP te istodobno razdužene su **analitičke evidencije robe** - proizvedeni pekarski proizvodi za maloprodajno mjesto, po vrsti, količini i vrijednosti.

Za vraćene pekarske proizvode, čiji rok trajanja ne dopušta prodaju tijekom sljedećeg dana, u iznosu od 650,00 kn, zadužene su anali-

tičke **Evidencije gotovih proizvoda** po vrsti, količini i vrijednosti, ali sada kao otpad pekarskih proizvoda.

Na maloprodajnom mjestu – prodavaonici pekarskih proizvoda, potrebno je na temelju Zapisnika o povratu pekarskih proizvoda ili na temelju povratnice za maloprodajnu vrijednost vraćenih pekarskih proizvoda **smanjiti (stornirati) zaduženje** u stupcu 4 Obrasca KP.

Primjer 13.

Dana 27.5.2016. za popravak klima uređaja na maloprodajnom mjestu pekarskih proizvoda, primljen je od obrta „Klima“ račun od 27.5.2016. u iznosu od 1.250,00 kn (1.000,00 kn + 250,00 kn PDV), a račun je obrtnik platio sa žiro računa 30.5.2016.

Plaćeni račun dobavljača evidentiran je u Obrascu U-RA i to: stupac 8 (1.000,00 kn), stupac 9 (1.250,00 kn), stupac 10 (250,00 kn) i stupac 15 (250,00 kn), a u posebnom stupcu zabilježeno je da je račun plaćen 30.5.2016.

Plaćeni račun dobavljača upisan je kao poslovni izdatak u Obrazac KPI u stupce 11 (1.250,00 kn), 13 (250,00 kn) i stupac 15 (1.000,00 kn).

Primjenjujući načelo blagajne, obrtniku – pekaru se u porezno priznate izdatke priznaju i plaćeni troškovi tekućeg i investicijskog održavanja dugotrajne imovine evidentirane u Obrascu DI.

Primjer 14.

Dana 30.5.2016. pekar je uplatio predujam poreza na dohodak za travanj u iznosu od 4.500,00 kn.

Predujam poreza na dohodak **ne evidentira** se u Obrascu KPI kao poslovni izdatak.

Mjesečni predujam poreza na dohodak od samostalne djelatnosti porezni obveznici plaćaju za mjesece koji slijede iza mjeseca u kojemu je istekao rok za podnošenje godišnje porezne prijave do podnošenja sljedeće godišnje porezne prijave.

Predujmovi poreza na dohodak plaćaju se mjesečno do posljednjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec i to na osnovi podataka iskazanih u godišnjoj poreznoj prijavi za prethodno porezno razdoblje tako da se porezna obveza za koju se utvrđuje predujam dijeli s brojem mjeseci istog razdoblja u kojem se samostalna djelatnost obavljala. Ako porezni obveznik u godišnjoj poreznoj prijavi uz dohodak od samostalne djelatnosti iskaže i dohodak iz ostalih izvora, predujam poreza za iduće razdoblje utvrđuje se samo od porezne obveze proizašle od obavljanja samostalne djelatnosti. Način izračuna tako utvrđenog predujma poreza na dohodak od samostalne djelatnosti pravilnikom propisuje ministar financija (čl. 47. st. 5. *Zakona*).

Pekar u svojim poslovnim knjigama i evidencijama kronološkim redoslijedom dalje nastavlja evidentirati poslovne promjene. ■

Bilješke
