



UDK 336.2

Računovodstvo u poslovanju trgovine

mr. **Sandra Mihelčić**, dipl. oec.

Trgovina je, u smislu Zakona o trgovini, gospodarska djelatnost kupnje i prodaje robe i/ili pružanja usluga u trgovini u svrhu ostvarivanja dobiti ili drugog gospodarskog učinka. Trgovina se obavlja kao trgovina na veliko i kao trgovina na malo.

Od 1. srpnja 2021. stupaju na snagu odredbe Zakona o PDV-u koje se primjenjuju na E-trgovinu, te se i kod prodaje dobara na daljinu primjenjuje OSS (eng. One Stop Shop). Svrha ovoga elektroničkog sustava je omogućiti poreznim obveznicima ispunjavanje obveze PDV-a prema svim državama članicama Europske unije u jednoj državi članici podnošenjem prijave PDV-a putem tog sustava. U nastavku članka prikazujemo djelatnost trgovine sa računovodstvenog i poreznog aspekta s primjerima iz prakse.

Sadržaj:

1.	Uvod	32
2.	Troškovi nabave robe	32
3.	Trgovina na veliko	33
3.1.	Nabava robe iz inozemstva	34
3.1.1.	Uvoz trgovačke robe	34
3.1.2.	Obračunski PDV pri uvozu	36
3.1.3.	Stjecanje trgovačke robe od poreznog obveznika unutar EU	36
3.2.	Prodaja robe na veliko i smanjenje zaliha	38
3.3.	Povrat robe od kupca	39
3.4.	Roba u tuđem skladištu	39
4.	Trgovina na malo	39
4.1.	Nabava robe	40
4.2.	Kalkulacija maloprodajne cijene	40
4.2.1.	Rabat u funkciji marže	42
4.3.	Prodaja robe	42
4.4.	Fiskalizacija u trgovini na malo	43
4.5.	Isticanje cijena u prodavaonici	43
4.6.	Posebni oblici prodaje – sniženja, akcijske prodaje i rasprodaje	43
4.7.	Povrat PDV-a stranim državljanima u okviru osobnog putničkog prometa	44
5.	E-trgovina od 1. srpnja 2021.	44
6.	Obavijesti o knjiženju	46
6.1.	Obavijesti o knjiženju unutar EU	47
7.	Vrijednosno usklađenje zaliha robe	49
8.	Popisne razlike u trgovini na veliko i malo	49
8.1.	Manjkovi	49

1. Uvod

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 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.

Za ispravno knjigovodstveno evidentiranje promjena na zalihama trgovačke robe primjenjuju se sljedeći propisi:

- Zakon o računovodstvu (Nar. nov. br. 78/15, 134/15, 120/16, 116/18 – u nastavku teksta: ZOR)
- Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov. br. 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20; Rješenje USRH 99/13, 153/13 – u nastavku teksta: Zakon o PDV-u)
- Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov. br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19, 1/20, 1/21 – u nastavku teksta: Pravilnik o PDV-u)
- Zakon o porezu na dobit (Nar. nov. br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20 – u nastavku teksta: Zakon o PD-u)
- Pravilnik o porezu na dobit (Nar. nov. br. 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15, 1/17, 2/18, 1/19, 1/20, 59/20, 1/21 – u nastavku teksta: Pravilnik o PD-u)
- Zakon o trgovini (Nar. nov. br. 87/08, 96/08, 116/08, 76/09, 114/11, 68/13, 30/14, 32/19, 98/19, 32/20 - u nastavku teksta: ZoT)
- Zakon o elektroničkoj trgovini (Nar. nov. br. 173/03, 67/08, 36/09, 130/11, 30/14, 32/19 – u nastavku teksta: ZoET)
- Hrvatski standardi financijskog izvještavanja (za trgovačku djelatnosti od važnosti su HSFI 10 – Zalihe, HSFI 11 – Potraživanja, HSFI 15 – Prihodi i HSFI 16 - Rashodi)
- Međunarodni standardi financijskog izvještavanja (za trgovačku djelatnosti od važnosti su MRS 2 – Zalihe i MRS 18 – Prihodi)
- Odluka o dopuštenom manjku s naslova کالا, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini (Nar. nov. br. 129/07 – u nastavku teksta: Odluka o dopuštenom manjku)
- Pravilnik o minimalnim tehničkim i drugim uvjetima koji se odnose na prodajne objekte, opremu i sredstva u prodajnim objektima i uvjetima za prodaju robe izvan prodavaonica (Nar. nov. br. 66/09, 108/09, 8/10 i 108/14 – u nastavku teksta: Pravilnik o uvjetima)
- Zakon o zaštiti potrošača (Nar. nov. br. 41/14, 110/15, 14/19 – u nastavku teksta: ZoZP)
- Pravilnik o ambalaži i ambalažnom otpadu (Nar. nov. br. 88/15, 78/16, 116/17, 14/20, 144/20 – u nastavku teksta: Pravilnik o ambalaži)

2. Troškovi nabave robe

Pod trgovačkom robom podrazumijeva se materijalna imovina koja je nabavljena s namjerom daljnje prodaje. Evidentiranje poslovnih događaja u svezi s trgovačkom robom ovise o načinu obavljanja trgovine, kao trgovina na veliko ili trgovina na malo.

U skladu s Međunarodnim računovodstvenim standardom – MRS 2 – Zalihe i Hrvatskim standardom financijskog izvještavanja – HSFI 10 - Zalihe, nabavnu cijenu čine:

- troškovi nabave (kupnje)
- troškovi konverzije i
- drugi troškovi nastali u dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i u sadašnje stanje.

Troškovi nabave (kupnje) obuhvaćaju nabavnu (kupovnu) cijenu, uvozne carine, poreze koji se ne mogu odbiti (npr. posebni porez, trošarina), troškove prijevoza, troškove montaže, troškove čuvanja i rukovanja i sve druge troškove koji se mogu izravno pripisati stjecanju odnosno nabavi trgovačke robe. Troškovi nabave umanjuju se za trgovačke i količinske popuste, rabate i slične stavke, a kako to propisuje točka 11. MRS-a 2. i točka 10.16. HSFI-a 10.

Positivne tečajne razlike pri uvozu robe knjiže se u korist prihoda, a negativne tečajne razlike terete troškove razdoblja. Isto tako ako je ugovorena valutna klauzula kod plaćanja računa tuzemnog dobavljača, za razliku temeljem valutne klauzule ne treba korigirati nabavnu vrijednost robe, već se terete troškovi razdoblja (ako je došlo do povećanja obveze temeljem ugovorene valutne klauzule), odnosno knjiži se izravno u korist prihoda (ako je došlo do smanjenja obveze temeljem ugovorene valutne klauzule).

Kod kupnje robe s odgodom plaćanja (uz priznavanje kamata), razlika između nabavne cijene pod uobičajenim uvjetima plaćanja i plaćanje svote za robu koja je kupljena s odgodom plaćanja je kamata koja treba teretiti troškove razdoblja tijekom razdoblja financiranja, a kako to propisuje i točka 18. MRS-a 2 i točka 10.24. HSFI-a 10.

U slučaju naknadno primljenih popusta i rabata od dobavljača, koje trgovac od dobavljača prima temeljem ranijih isporuka robe, moguće je sljedeće postupanje:

- za zalihe robe koje još nisu prodane potrebno je smanjiti vrijednost zaliha robe,
- za zalihe robe koje su prodane tijekom obračunskog razdoblja potrebno je smanjiti trošak nabavne vrijednosti prodane robe
- za zalihe robe prodane u prethodnom obračunskom razdoblju potrebno je povećati prihod.

Detalnije o popustima u trgovini možete pročitati u našim člancima „Računovodstveni i porezni aspekt redovnih i naknadnih popusta (odobrenja)“, RiPup broj 11/2020, str. 34 i „Porezni aspekt popusta“, RiPup broj 10/2014, strana 62.

Porez na dodanu vrijednost zaračunan na računima dobavljača za nabavu robe, kao i na drugim računima (npr. za prijevoz) ne ulaze u troškove nabave ako su ispunjeni uvjeti za odbitak pretporeza, jer se radi o porezu za koje kupac ima pravo povrata od države. Jedino u slučaju kada robu kupuje trgovac koji nije obveznik PDV-a, te niti ne može isti odbiti kao pretporez, porez na dodanu vrijednost čini dio troška nabave robe.

Sukladno članku 133. stavak 1. Pravilnika o PDV-u porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je primio dobro ili su mu obavljene usluge za što ima račun sa podacima iz članka 79. Zakona. Ako porezni obveznik ima račun za primljena dobra ili obavljene usluge do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom razdoblju oporezivanja u kojem je primio dobro ili mu je obavljena usluga. Ako porezni obveznik nema račun za primljena dobra ili obavljene usluge do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom razdoblju oporezivanja u kojem je primio račun.

Kada je prilikom nabave trgovačke ugovoreno kako zavisne troškove nabave snosi kupac, ovisni troškovi izravno se pripisuju nabavi zaliha. U ove troškove ulaze troškovi prijevoza, transportnog osiguranja, troškovi utovara, pretovara i istovara robe i ostali troškovi nastali dovođenjem zaliha na njihovu sadašnju lokaciju i sadašnje stanje.



Ovisni troškovi nabave dodaju se neto-kupovnoj cijeni robe, te povećavaju troškove nabave, a obračunavaju se prema računu dobavljača za obavljenu uslugu ili prema obračunu vlastitih troškova.

Vlastiti ovisni troškovi koji se uključuju u trošak zaliha robe ne smiju biti veći od uobičajene cijene istih usluga na tržištu, kao ni veći od troškova koji su stvarno nastali.

**ističemo...**

U slučaju kad se ovisni troškovi nabave robe odnose na različite vrste robe u računu dobavljača, njihov se raspored na pojedinu vrstu obavlja težinskom metodom ili postotnim udjelom vrijednosti pojedine vrste robe u ukupnim troškovima.

Najčešći i najpraktičniji je raspored troškova s pomoću postotnog udjela.

U nastavku slijedi primjer raspoređivanja ovisnih troškova na trgovačku robu primjenom postotne metode:

Primjer 1.

Dobavljač je dopremio u vlastito skladište 10 kom. stolova i 40 kom. stolica i ispostavljen je račun za robu u ukupnoj vrijednosti od 81.250,00 kn (osnovica 65.000,00 kn + PDV 16.250,00 kn). Neto fakturna vrijednost stola iznosi 4.500,00 kn/kom i stolice 500,00 kn/kom. Račun prijevoznika za dopremu robe iznosi 1.500,00 kn (osnovica 1.200,00 kn + PDV 300,00 kn).

% udjela stolova u ukupnoj nabavi	= 45.000,00 / 65.000,00 x 100 = 69,23%
% udjela stolica u ukupnoj nabavi	= 20.000,00 / 65.000,00 x 100 = 30,77%

Raspoređivanje ovisnih troškova na trgovačku robu

R. br.	Naziv robe	Jed. mj.	Količina	Kupovna cijena	% udjela	Ovisni trošak	Nabavna cijena	Nabavna vrijednost
1	2	3	4	5	6	7 (1.200,00 kn x % iz stupca 6)	8 (5 + 7)	9 (8 x 4)
1	stol	kom.	10	4.500,00	69,23	830,76	5.330,76	53.307,60
2	stolica	kom.	40	500,00	30,77	369,24	869,24	34.769,60
	UKUPNO		-	-	100	1.200,00	-	88.077,20

Troškovi konverzije zaliha uključuju troškove izravno povezane s organizacijskim jedinicama proizvodnje u skladu sa t. 10.17. HSFI-a 10. U trgovačkoj djelatnosti troškovi konverzije obuhvaćaju troškove vezane uz doradu robe u trgovini kao što su npr. prepakiranje, rezanje, dozrijevanje i slično.

Troškovi koji se ne mogu uključiti u trošak zaliha trgovačke robe već se priznaju kao rashod razdoblja u kojem su nastali su:

- troškovi skladištenja robe (amortizacija skladišta, troškovi zadržavanja skladišta, plaće skladištara i sl.)
- administrativni opći troškovi koji ne doprinose dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje
- troškovi prodaje (plaće radnika u prodaji, prijevoz robe od skladišta do kupca i dr.).

Navedeni troškovi koji se ne mogu uključiti u trošak zaliha trgovačke robe pokrit će se iz razlike u cijeni (marže).

3. Trgovina na veliko

Trgovina na veliko obavlja se u prodajnim objektima i na tržnicama na veliko.

Evidencije robe u trgovini na veliko su:

- skladišna evidencija – po vrsti i količini,
- robno (analitičko) knjigovodstvo – po vrsti, količini i vrijednosti,
- računi glavne knjige – vrijednosno.

Evidentiranje poslovnih događaja u robnom knjigovodstvu obavlja se temeljem robnih dokumenata kao što su skladišne primke, otpremnice, međuskladišnice i dr. U glavnoj knjizi knjiženje poslovnih događaja obavlja se temeljem ulaznih računa od dobavljača za robu, ovisnih troškova nabave, te carinskih deklaracija i carinskih pristojbi kod uvoza.

Kod knjiženja robe može se direktno zadužiti konto 660 – Roba u skladištu ili preko računске skupine 65 – Utvrđivanje troškova nabave robe.

U nastavku su **elementi kalkulacije u trgovini na veliko:**

- 1) Neto-fakturna cijena robe (kupovna cijena)
- 2) Ovisni troškovi nabave (troškovi prijevoza, špeditera, utovara, istovara, osiguranja robe na putu i dr.)
- 3) Carina i carinske pristojbe
- 4) Posebni porezi (trošarine)

I. NABAVNA CIJENA (trošak nabave)	+ Razlika u cijeni
II. PRODAJNA CIJENA BEZ PDV-a	+ 25% (ili 13% ili 5%) PDV-a
III. PRODAJNA CIJENA S PDV-om	

Neto-fakturna vrijednost robe je vrijednost robe prema računu dobavljača, umanjena za iskazani popust na računu i bez PDV-a koji kupac priznaje kao pretporez. Jedino u slučaju kada kupac nije u sustavu PDV-a, te ne može odbiti pretporez, isti se uključuje u faktornu cijenu robe.

Poduzetnik u svojim računovodstvenim politikama treba definirati po kojoj cijeni vodi zalihe trgovačke robe. Također u računovodstvenim politikama treba definirati knjiženje robe preko računске skupine 65 – Utvrđivanje troškova nabave robe ili direktno zaduženje konta 660 – Roba u skladištu.

Zalihe robe u trgovini na veliko vode se po trošku nabave (nabavnoj cijeni) ili po prodajnoj cijeni koja u sebi uključuje razliku u cijeni (trgovačku maržu).

U nastavku slijedi primjer **nabave i uskladištenja trgovačke robe koja se vodi po trošku nabave:**

Primjer 2.

Nabavljeno je od dobavljača 80 komada trgovačke robe u ukupnoj vrijednosti od 30.000,00 kn (osnovica 24.000,00 kn + PDV 6.000,00 kn). Od prijevoznika robe je zaprimljen račun za prijevoz robe do skladišta na ukupan iznos od 1.500,00 kn (osnovica 1.200,00 kn + PDV 300,00 kn). Roba se u skladište zaprima po trošku nabave.

**Objavite svoje
financijske izvještaje
u RiPup-u**

Cijena: **980⁰⁰** kn + PDVT: **01 / 49 21 737**

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Primljen račun od dobavljača za robu				
1	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u zemlji	6500	24.000,00	
	Pretporez prema primljenim računima tuzemnih poduzetnika	1600	6.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		30.000,00
Primljen račun za prijevoz trgovačke robe				
2	Prijevozni troškovi	6510	1.200,00	
	Pretporez prema primljenim računima tuzemnih poduzetnika	1600	300,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		1.500,00
Obračun nabave trgovačke robe				
3	Obračun nabave robe	659	25.200,00	
	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u zemlji	6500		24.000,00
	Prijevozni troškovi	6510		1.200,00
Roba je stavljena na skladište				
4	Roba u skladištu	6600	25.200,00	
	Obračun nabave robe	659		25.200,00

Nabavu robe moguće je knjižiti i bez skupine računa 659 – Obračun nabave robe na način kako slijedi u primjeru:

Primjer 3.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Nabava robe i uskladištenje po trošku nabave				
1	Roba u skladištu	6600	25.200,00	
	Pretporez prema primljenim računima tuzemnih poduzetnika	1600	6.300,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		31.500,00

U nastavku slijedi primjer nabave i uskladištenja trgovačke robe koja se vodi po prodajnoj cijeni:

Primjer 4.

Uzimajući u obzir iste podatke kao u prethodnom primjeru, na veleprodajnom skladištu uskladištenje robe se vodi po prodajnoj cijeni od 352,80 kn (ukupna prodajna cijena je 28.224,00 kn za 80 komada trgovačke robe).

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Uskladištenje robe po prodajnoj cijeni				
1	Roba u skladištu	6600	28.224,00	
	Obračun nabave robe	659		25.200,00
	Razlika u cijeni robe na skladištu	6690		3.024,00

Razlika u cijeni može se odrediti na način kao razlika između nabavne i prodajne cijene koju trgovac odredi unaprijed. Prodajna cijena se neće mijenjati ukoliko se mijenja nabavna cijena, već će se kod promjene kupovne cijene mijenjati samo uračunana razlika u cijeni.

Međutim, razliku u cijeni trgovac može odrediti i u određenom postotku od nabavne cijene, te je u tom slučaju prodajna cijena uvijek drugačija.

Trgovci koju robu na skladištu vode **po prodajnoj cijeni bez PDV-a** određuju razliku u cijeni na načine kako slijedi:

- I) Primjenom unaprijed određene stope razlike u cijeni (RUC-a) na nabavnu cijenu

Nabavna vrijednost robe - 25.200,00 kn
RUC = 25.200,00 x 12% = 3.024,00 kn
Prodajna cijena bez PDV-a = 28.224,00 kn.

Kada je unaprijed određena i stalna stopa RUC-a prilikom promjene nabavne cijene mijenja se i prodajna cijena.

- II) Primjenom preračunane stope RUC-a na prodajnu cijenu
Polazeći od prodajne cijene koja iznosi 28.224,00 kn RUC se izračunava primjenom postotnog računa više 100, budući je RUC već sadržan u prodajnoj cijeni robe.

$RUC = \frac{PC \times \% RUC-a}{100 + \% RUC-a}$
$RUC = \frac{28.224,00 \times 12}{100 + 12} = 3.024,00$

- III) Kad je prodajna cijena određena temeljem uvjeta na tržištu, RUC se određuje kao razlika između prodajne i nabavne cijene.

- IV) RUC se može utvrditi u visini rabata koji je odobren od strane dobavljača, a ovisno o zaključenom ugovoru sa dobavljačem.

3.1. Nabava robe iz inozemstva

Trgovačka roba iz inozemstva može se nabavljati uvozom iz treće zemlje (izvan EU) ili stjecanjem trgovačke robe iz druge države članice EU.

3.1.1. Uvoz trgovačke robe

Nabava robe iz trećih zemalja i trećih područja smatra se uvozom dobara.

Zakon o PDV-u u članku 11. definira uvoz na način:

„(1) Uvozom dobara smatra se svaki unos dobara u Europsku uniju koja nisu u slobodnom prometu na području Europske unije, u skladu s carinskim propisima.

(2) Osim uvoza dobara iz stavka 1. ovoga članka, uvozom dobara smatra se i unos dobara koja su u slobodnom prometu na području Europske unije, a potječu s trećih područja koja su dio carinskog područja Europske unije u skladu s carinskim propisima.“

Prilikom knjigovodstvenog evidentiranja vrijednosti robe u stranoj valuti potrebno je koristiti srednji tečaj HNB-a, a kako to propisuje članak 36. stavak 2. Zakona o PDV-u.

U praksi poduzetnici često koriste tečaj koji je u svom obračunu koristila carinarnica i koji je naveden na uveznoj carinskoj deklaraciji.



Poduzetnik svakako mora u svojim računovodstvenim politikama definirati tečaj koji će koristiti, a na dan 31.12. mora iskazati obveze prema dobavljačima u inozemstvu po srednjem tečaju HNB-a. Prilikom knjiženja razlike tečaja na 31.12. od onog ranije korištenog dolazi do pozitivnih tečajnih razlika knjiženih u korist prihoda, odnosno negativnih tečajnih razlika koje terete troškove razdoblja.

Poreznu osnovicu pri uvozu dobara čini carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima, a određuje se na način da se vrijednost uvezene robe uvećava za carine, carinske pristojbe, posebne poreze i trošarine (ukoliko su propisani za tu vrstu robe) i druga davanja koja se plaćaju pri uvozu.

Ako nisu uključeni u carinsku vrijednost, u poreznu osnovicu pri uvozu bit će uključeni i dodatni troškovi kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza i osiguranja, nastali do prvog mjesta odredišta unutar područja države članice uvoznice, kao i oni koji nastanu pri prijevozu do drugog mjesta odredišta unutar Europske unije, ako je to drugo mjesto poznato u vrijeme nastanka oporezivog događaja. Dodatne troškove koji su nastali do prvog mjesta odredišta u Republici Hrvatskoj uvoznik upisuje u „Izjavi sa specifikacijom dodatnih troškova koji ulaze u osnovicu PDV-a pri uvozu“ i podnosi je nadležnoj carinskoj ispostavi. Prema specifikaciji troškova u Izjavi, uvoznik prilaže i ulazne račune, na koje PDV nije obračunan u skladu sa člankom 44. stavak 1. točka 35. Zakona o PDV-u.

Obvezu PDV-a pri uvozu utvrđuje Carinska uprava, te poduzetnici koji su u sustavu PDV-a temeljem plaćenog PDV-a u državni proračun, pri uvozu imaju pravo na priznavanje pretporeza.

U nastavku slijedi primjer uvoza robe uz zaduženje robe po nabavnoj cijeni.

Primjer 5.

Od dobavljača iz Švicarske nabavljeno je 20 hladnjaka po cijeni 350,00 CHF/kom i 10 štednjaka po cijeni 300 CHF/kom.

- 1) Za uvezenu robu primljen je račun dobavljača u iznosu od 10.500,00 CHF što po tečaju carinarnice na dan uvoznog carinjenja 10. lipnja 2021. godine iznosi 72.000,00 kn (tečaj 1 CHF = 6,86 kn).
- 2) Od prijevoznika robe je zaprimljen račun za prijevoz robe do skladišta na iznos od 5.000,00 kn bez PDV-a, jer je prijevoz uključen u carinsku osnovicu, te na računu stoji klauzula poreznog oslobođenja sukladno članku 44. stavak 1. točka 35. Zakona o PDV-u.
- 3) Roba je ocarinjena po tečaju carinske uprave koji na dan carinjenja iznosi 6,8 kn za 1 CHF. Utvrđena je obveza za carinu u iznosu od 7.700,00 kn i PDV u iznosu od 21.175,00 kn.
- 4) Od špeditera je primljen račun u iznosu od 1.600,00 kn (taksa kao prolazna stavka 100,00 kn + usluga špedicije 1.200,00 kn + PDV 25% 300,00 kn).
- 5) Za kupljenu robu iz inozemstva sastavljena je kalkulacija i zaduženo je veleprodajno skladište po nabavnoj vrijednosti u iznosu od 86.000,00 kn.
- 6) Plaćena je carina i PDV pri uvozu i plaćen je račun inozemnom dobavljaču u iznosu od 10.500,00 CHF. Na dan plaćanja tečaj iznosi 6,76 kn za 1 CHF, za 10.500,00 CHF je protuvrijednost 71.000,00 kn, te se knjiži pozitivna tečajna razlika u iznosu od 1.000,00 kn (72.000,00 – 71.000,00 = 1.000,00).

Obračun uvoznih davanja:	
1. Račun dobavljača iz Švicarske	72.000,00
2. Carina (prema CD-u)	7.700,00
3. Usluge špeditera i pristojbe pri uvozu	1.300,00
4. Usluge prijevoza robe	5.000,00
Ukupno trošak nabave uvezene robe (od 1 do 4)	86.000,00
Od toga carina i zavisni troškovi nabave (od 2 do 4)	14.000,00
Porezna osnovica	84.700,00
PDV 25%	21.175,00
Ukupno obveza po CD-u	28.875,00

Kalkulacija trgovačke robe

R. br.	Šifra robe	Naziv robe	Količina	Fakturna cijena kn/kom	Fakturna vrijednost po računu dobavljača	% udjela	Zavisni troškovi				Trošak nabave ukupno	Trošak nabave po jedinici
							Troškovi prijevoza	Carina	Šped. troškovi	Ukupno zavisni troškovi		
1	2	3	4	5	6 (5 x 4)	7	8	9	10	11 (8 + 9 + 10)	12 (6 + 11)	13 (12 / 4)
1	12-88765	hladnjak	20	2.520,00	50.400,00	70	3.500,00	5.390,00	910,00	9.800,00	60.200,00	3.010,00
2	12-89321	štednjak	10	2.160,00	21.600,00	30	1.500,00	2.310,00	390,00	4.200,00	25.800,00	2.580,00
Ukupno:			-	-	72.000,00	100	5.000,00	7.700,00	1.300,00	14.000,00	86.000,00	-

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Primljen račun od inodobavljača iz Švicarske za robu				
1	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u inozemstvu	6501	72.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210		72.000,00
Primljen račun za prijevoz trgovačke robe				
2	Prijevozni troškovi	6510	5.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		5.000,00
Primljena carinska deklaracija (CD)				
3	Carina	6520	7.700,00	
	Obračunani porez pri uvozu robe	16030	21.175,00	
	Obveze prema carinarnici	261		28.875,00
Primljen račun za troškove špedicije				
4	Troškovi usluga špeditera	6524	1.200,00	
	Ostali troškovi pri uvozu robe - takse	6522	100,00	
	Pretporez prema primljenim računima tuzemnih poduzetnika	1600	300,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		1.600,00
Obračun nabave trgovačke robe				
5	Obračun nabave robe	659	86.000,00	
	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u inozemstvu	6501		72.000,00
	Prijevozni troškovi	6510		5.000,00
	Troškovi usluga špeditera	6524		1.200,00
	Ostali troškovi pri uvozu robe - takse	6522		100,00
	Carina	6520		7.700,00
Roba je stavljena na skladište				
5.a.	Roba u skladištu	6600	86.000,00	
	Obračun nabave robe	659		86.000,00
Plaćena je carina i PDV pri uvozu				
6	Obveze prema carinarnici	261	28.875,00	
	Žiro-račun	1000		28.875,00
	Plaćeni porez carinarnici pri uvozu robe	16031	21.175,00	
	Obračunani porez pri uvozu robe	16030		21.175,00
Plaćen račun inodobavljaču i knjižena pozitivna tečajna razlika				
6.a.	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210	72.000,00	
	Devizni račun	103		71.000,00
	Pozitivne tečajne razlike	7722		1.000,00

3.1.2. Obračunski PDV pri uvozu

Od 1. siječnja 2021. proširuje se mogućnost primjene obračunskog PDV-a pri uvozu za sva dobra neovisno o njihovoj vrsti i vrijednosti. Isto je propisano člankom 76. stavkom 8. Zakona o PDV-u na način:

„(8) Iznimno od stavka 7. ovoga članka, smatra se da je PDV pri uvozu plaćen ako ga porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti iskaže kao obvezu u prijavi PDV-a, a takav način obračunavanja i plaćanja PDV-a porezni obveznik zatraži odgovarajućim popunjavanjem carinske deklaracije kojom se dobra puštaju u slobodni promet.“

Primjena obračunskog podmirenja PDV-a pri uvozu svih dobara moguća je za sve porezne obveznike koji su u sustavu PDV i koji mogu priznati pretporez u cijelosti. Mogućnost primjene obračunskog PDV-a pri uvozu imaju i strani porezni obveznici koji imaju hrvatski PDV identifikacijski broj i u upisani su u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj.

Kako bi uvoznici koji su redovni obveznici PDV-a koristili obračunski PDV pri uvozu obvezni su zatražiti ovaj način podmirenja PDV-a pri uvozu **popunjavanjem carinske deklaracije** za puštanje robe u slobodan promet. Treba voditi računa i o ispravnom popunjavanju Obrascu PDV-a na način da se obveza PDV-a evidentira na red. br. II.15. Obrascu PDV-a – Obračunani PDV pri uvozu, a pretporez se evidentira na red. br. III.14. istog Obrascu PDV-a – Pretporez pri uvozu.

Obračunski PDV pri uvozu ne mogu primjenjivati porezni obveznici koji primjenjuju podjelu pretporeza i pro ratu, te nemaju mogućnost priznavanja pretporeza u cijelosti.

Od 1. srpnja 2021. ukida se oslobođenje od plaćanja PDV-a pri uvozu pošiljki male vrijednosti (do 160,00 kuna) i primjenjuju se novi postupci pri uvozu - Posebni postupak oporezivanja za prodaju dobara na daljinu uvezenih iz trećih područja ili trećih zemalja - IOSS (Import One Stop Shop) i Posebni postupak za prijavu i plaćanje PDV-a na uvoz. Detaljnije o ovim posebnim postupcima oporezivanja pri uvozu možete pročitati u našem članku „Prodaja dobara na daljinu od 1. srpnja 2021. i primjena OSS sustava“, RiPup broj 6/2021, strana 64.

3.1.3. Stjecanje trgovačke robe od poreznog obveznika unutar EU

Predmet oporezivanja PDV-om između ostalog se smatra i stjecanje dobara unutar Europske unije koje u tuzemstvu obavi uz naknadu porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, ako je prodavatelj (isporučitelj) porezni obveznik koji djeluje kao takav u drugoj državi članici i koji u skladu s propisima te države članice nije oslobođen obračunavanja PDV-a kao mali porezni obveznik.

Sukladno članku 9. stavak 1. Zakona o PDV-u stjecanje dobara unutar Europske unije je stjecanje prava raspolaganja pokretnom materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika, koju prodavatelj ili stjecatelj dobara ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze stjecatelju tih dobara u državu članicu koja nije država članica u kojoj je započela otprema ili prijevoz tih dobara.

Nadalje, članak 9. stavak 2. Zakona o PDV-u propisuje ako je uvoznik dobara pravna osoba koja nije porezni obveznik i obavi stjecanje dobara unutar Europske unije u drugoj državi članici, ima pravo na povrat PDV-a kojeg je platio u vezi s uvozom dobara u tuzemstvo, ako dokaže da je PDV bio obračunan na stjecanje dobara unutar Europske unije u državi članici u kojoj je završila otprema ili prijevoz tih dobara.

Također, stjecanjem dobara unutar Europske unije uz naknadu smatra se i korištenje dobara koja je porezni obveznik za potrebe svog poslovanja ili druga osoba za njegov račun otpremila ili prevezla u tuzemstvo iz druge države članice u kojoj su ta dobra proizve-



dena, izvađena, obrađena, kupljena ili stečena u smislu članka 4. stavka 1. točke 2. ovoga Zakona ili u koju ih je porezni obveznik uvezao za potrebe svog poslovanja.

Oporezivi događaj nastaje u trenutku stjecanja dobara unutar Europske unije, te se smatra da je stjecanje dobara unutar Europske unije obavljeno kada se isporuka sličnih dobara smatra obavljenom u tuzemstvu (članak 31. Zakona).

Obveza obračuna PDV-a kod stjecanja dobara unutar Europske unije nastaje u trenutku izdavanja računa ili istekom roka iz članka 78. stavka 4. ovoga Zakona ako račun do tada nije izdan.

Sukladno članku 36. stavak 2. Zakona o PDV-u pri obračunu se primjenjuje srednji tečaj HNB-a na dan nastanka obveze obračuna PDV-a i to prema datumu računa ili 15.-og dana u mjesecu nakon mjeseca u kojem je nastao oporezivi događaj ako nije primljen račun.

**ističemo...**

Račun za isporuke dobara unutar Europske unije mora se izdati najkasnije petnaestog dana u mjesecu nakon mjeseca u kojem je nastao oporezivi događaj, odnosno u kojem je obavljena isporuka unutar Europske unije.

Sukladno članku 38. stavak 1. Pravilnika o PDV-u) u slučaju kada porezni obveznik izvrši plaćanje prije stjecanja dobara unutar Europske unije, ne nastaje obveza obračuna PDV-a.

Porezni obveznik koji stječe dobra unutar Europske unije ostvaruje pravo na odbitak pretporeza u obračunskom razdoblju u kojem mu je nastala i obveza obračuna PDV-a.

Važno je napomenuti kako hrvatski porezni obveznici u transakcijama unutar EU moraju **stalno provjeravati valjanost PDV identifikacijskih brojeva poslovnih partnera iz država članica** i to putem internet stranice Europske komisije:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/

**ističemo...**

Porezni obveznik koji treba platiti PDV na stjecanje dobara unutar EU ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je nastala obveza obračuna PDV-a, odnosno u trenutku izdavanja računa ili istekom roka iz članka 78. stavka 4. Zakona o PDV-u, ako račun nije izdan do petnaestog dana u mjesecu nakon mjeseca u kojem je nastao oporezivi događaj.

U nastavku slijedi prikaz u kojem obračunskom razdoblju za stjecanje dobara unutar EU nastaje obveza obračuna PDV-a, a u kojem pravo na odbitak PDV-a, a sukladno mišljenju Ministarstva financija, Središnjeg ureda Porezne uprave¹:

Datum stjecanja dobara	Datum izdavanja računa	Datum primitka računa	Obračunsko razdoblje i datum nastanka obveza PDV-a	Obračunsko razdoblje u kojem nastaje pravo na odbitak pretporeza
15.07.	15.07.	15.07.	15.07.	07. mjesec
15.07.	15.08.	15.08.	15.08.	08. mjesec
15.07.	25.08.	26.08.	15.08.	08. mjesec
15.07.	10.09.	10.09.	15.08.	08. mjesec
05.08.	15.07.	16.07.	15.07.	07. mjesec

Sukladno mišljenju Porezne uprave porezni obveznici trebaju izbjegavati situacije u praksi da izdaju račun za isporuke dobara unutar EU prije same isporuke dobra.

Za stjecanje dobara iz druge države članice EU hrvatski porezni obveznik podnosi obrazac PDV (u kojem prikazuje obvezu i pravo na pretporez samo obračunski) i obrazac PDV-S – Prijavu za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica. Obrazac PDV-S se podnosi u elektroničkom obliku do 20.-og dana u mjesecu koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja (mjeseca), isto kao i redovni PDV obrazac. Podaci za obrazac PDV-S se preuzimaju iz Evidencija za stjecanje dobara iz EU i Evidencija za stjecanje usluga iz EU, koje vodi tuzemni porezni obveznik koji stječe dobra i usluge iz EU.

Primjer 6.

- 1) Porezni obveznik „B“ iz Njemačke je ispostavio račun za trgovačku robu (100 komada) dana 15. lipnja 2021. godine na iznos od 4.000,00 EUR. Tuzemni porezni obveznik „A“ je robu zaprimio na veleprodajno skladište dana 16. lipnja 2021. godine, obračunao je obvezu PDV-a na stjecanje i priznao pretporez.

Pri stjecanju dobara iz EU za izračun obveze PDV-a primjenjuje se srednji tečaj HNB-a na dan nastanka obveze obračuna PDV-a (tečaj EUR-a na dan 15. lipnja 2021. godine je iznosio 7,5 kn). Primjenom srednjeg tečaja HNB-a kupovna cijena robe od dobavljača iznosi 30.000,00 kn, a obveza PDV-a iznosi 7.500,00 kn.

- 2) Prijevoz trgovačke robe iz Njemačke u Hrvatsku obavlja tuzemni prijevoznik, te ispostavlja račun za prijevoz na iznos od 8.000,00 kn (osnovica 6.400,00 kn + PDV 1.600,00 kn).
- 3) Za kupljenu robu iz inozemstva sastavljena je kalkulacija i zaduženo je veleprodajno skladište po nabavnoj vrijednosti u iznosu od 36.400,00 kn.

¹ Klasa: 410-19/14-01/51, Ur. broj: 513-07-21-01/14-1, Zagreb, 01.04.2014.

- 4) Plaćen je račun inozemnom dobavljaču u iznosu od 4.000,00 EUR. Na dan plaćanja tečaj iznosi 7,55 kn za 1 EUR, za 4.000,00 EUR je protuvrijednost 30.200,00 kn, te se knjiži negativna tečajna razlika u iznosu od 200,00 kn ($30.200,00 - 30.000,00 = 200,00$).

Kalkulacija trgovačke robe

Red. br.	Šifra robe	Naziv robe	Količina	Fakturna cijena kn/kom	Fakturna vrijednost po računu dobavljača	% udjela	Troškovi prijevoza	Trošak nabave ukupno	Trošak nabave po jedinici
1	2	3	4	5	6 (4 x 5)	7	8	9 (6 + 8)	10 (9 / 4)
1	15-55443	trg. roba	100	300,00	30.000,00	100	6.400,00	36.400,00	364,00
Ukupno:			-	-	30.000,00	100	6.400,00	36.400,00	-

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Primljen račun od ino dobavljača iz Njemačke za robu				
1	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u inozemstvu	6501	30.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210		30.000,00
Obračun PDV-a na stjecanje dobara unutar EU				
1.a.	Pretporez od stjecanja dobara unutar EU po stopi od 25%	16033	7.500,00	
	Obveze za PDV od stjecanja dobara unutar EU po stopi od 25%	26033		7.500,00
Primljen račun za prijevoz trgovačke robe				
2	Prijevozni troškovi	6510	6.400,00	
	Pretporez prema primljenim računima tuzemnih poduzetnika	1600	1.600,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		8.000,00
Obračun nabave trgovačke robe				
3	Obračun nabave robe od dobavljača u inozemstvu	6591	36.400,00	
	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u inozemstvu	6501		30.000,00
	Prijevozni troškovi	6510		6.400,00
Roba je stavljena na skladište				
3.a.	Roba u skladištu	6600	36.400,00	
	Obračun nabave robe od dobavljača u inozemstvu	6591		36.400,00
Plaćen račun inodobavljaču i knjižena negativna tečajna razlika				
4	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210	30.000,00	
	Devizni račun	103		30.200,00
	Negativne tečajne razlike	7222	200,00	

3.2. Prodaja robe na veliko i smanjenje zaliha

Trgovac koji obavlja trgovinu na veliko robu prodaje drugim pravnim i fizičkim osobama koje su registrirane za obavljanje neke djelatnosti.

Trgovac koji se bavi trgovinom na veliko i u sustavu je PDV-a obavezan je izdavati račune u skladu s člankom 79. stavak 1. Zakona o PDV-u. Račun mora sadržavati sljedeće podatke:

- 1) broj računa i datum izdavanja,
- 2) ime i prezime (naziv), adresu, osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji je isporučio dobra ili obavio usluge (prodavatelja),
- 3) ime i prezime (naziv), adresu, osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca),
- 4) količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu ili opseg obavljenih usluga,
- 5) datum isporuke dobara ili obavljenih usluga ili datum primitka predujma u računu za predujam, ako se taj datum može odrediti i razlikuje se od datuma izdavanja računa,
- 6) jediničnu cijenu bez PDV-a, odnosno iznos naknade za isporučena dobra ili obavljene usluge, razvrstane po stopi PDV-a,
- 7) popuste ili rabate ako nisu uključeni u jediničnu cijenu,
- 8) stopu PDV-a,
- 9) iznos PDV-a razvrstan po stopi PDV-a, osim ako se primjenjuje posebni postupak za koji je u smislu ovoga Zakona taj podatak isključen,
- 10) zbrojni iznos naknade i PDV-a.



Jedino u slučaju kada isporuka robe nije viša od 700,00 kn može izdati pojednostavljeni račun s elementima kako to propisuje članak 79. stavak 12. Zakona o PDV-u:

- 1) broj računa i datum izdavanja,
- 2) ime i prezime (naziv), adresu, osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji je isporučio dobra ili obavio usluge (prodavatelja) te naznaku mjesta gdje je isporuka dobara ili usluga obavljena (broj prodajnog mjesta, poslovnog prostora, prodavaonice i slično),
- 3) ime i prezime (naziv), osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca),
- 4) količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
- 5) iznos naknade s uključenim PDV-om razvrstane po stopi PDV-a,
- 6) iznos obračunanog PDV-a razvrstanog po stopi PDV-a,
- 7) kada je izdana isprava ili obavijest koja se smatra računom u skladu s člankom 78. stavkom 8. ovoga Zakona, uputu na prvobitni račun uz pojedinosti koje su izmijenjene.

Porezni obveznik ne smije izdati pojednostavljeni račun za isporuke dobara ili usluga koje obavi u drugu državu članicu u kojoj se treba platiti PDV, ili njegova stalna poslovna jedinica u toj državi članici ne sudjeluje u isporuci u smislu članka 192.a Direktive Vijeća 2006/112/EZ, a osoba koja je obvezna platiti PDV je osoba kojoj je dobro bilo isporučeno, odnosno usluga obavljena (članak 79. stavak 13. Zakona o PDV-u).

Od skladišta trgovca do kupca robu prati vjerodostojna isprava (otpremnicu, račun i sl.) koja mora biti potpisana od strane prodavatelja – izdavatelja robe i s druge strane od strane kupca – primatelja robe. Temeljem otpremnice se razdužuje robno knjigovodstvo, dok se na temelju računa evidentira prodaja na računima glavne knjige i u poreznim evidencijama.

Poduzetnik u svojim računovodstvenim politikama **treba definirati metodu obračuna prodaje (utroška) zaliha, pri čemu se može odlučiti za metodu FIFO („First In - First Out“) ili metodu ponderiranog prosječnog troška**, a sukladno t. 10.31. HSF-a 10, odnosno t. 25. MRS-a 2. **Za sve zalihe iste vrste i namjene treba primijeniti istu metodu.**

U nastavku slijedi primjer metode FIFO i metode ponderiranog prosječnog troška.

Primjer 7.

METODA "FIFO" (primjer kontinuiranog obračuna)

Datum	Opis	Ulaz	Izlaz	Stanje	Cijena	Duguje	Potražuje	Saldo
3.7.	NABAVA	50		50	5,00	250,00		250,00
6.7.	NABAVA	100		150	6,00	600,00		850,00
10.7.	UTROŠAK		120	30			670,00	180,00
			50		5,00		250,00	
			70		6,00		420,00	
.....								



TELEFON ZA KONZULTACIJE
Ponedjeljkom i četvrtkom
 od 11.00 do 15.30 sati,
utorkom, srijedom i petkom
 od 8.30 do 13.00 sati.

01/48 36 046 i 01/49 21 739

Primjer 8.

METODA PONDERIRANOG PROSJEČNOG TROŠKA (primjer kontinuiranog obračuna)

Datum	Opis	Ulaz	Izlaz	Stanje	Cijena	Duguje	Potražuje	Saldo
3.7.	NABAVA	50		50	5,00	250,00		250,00
6.7.	NABAVA	100		150	6,00	600,00		850,00
10.7.	UTROŠAK		120	30	5,67		680,40	169,60
.....								

3.3. Povrat robe od kupca

Kupac može vratiti prodavatelju robu u slučaju kada roba nije odgovarajuće kvalitete, ima grešku ili iz nekog drugog razloga kada nije u skladu sa ugovorom. U tom slučaju kupac sastavlja komisijski zapisnik i jedan primjerak tog zapisnika dostavlja prodavatelju.

Prodavatelj ispostavlja kupcu Odobrenje (obavijest o knjiženju) za vrijednost vraćene robe koje mora sadržavati sve elemente kako to propisuje Zakon o PDV-u (članak 79. stavak 1.).

Sukladno članku 33. stavak 7. Zakona o PDV-u prodavatelj može smanjiti obvezu PDV-a za vraćenu robu tek kada mu kupac dostavi pisanu potvrdu da je u svojoj poreznoj evidenciji ispravio pretporez. Ako se radi o kupcu iz inozemstva prodavatelj može smanjiti obvezu PDV-a za vraćenu robu tek kada mu kupac dostavi pisanu izjavu kako nije zatražio povrat PDV-a prema odredbama članka 67. ili članka 68. ovoga Zakona.



ističemo...

Ako se porezna osnovica promijeni naknadno zbog opoziva, različitih vrsta popusta ili nemogućnosti naplate, tada porezni obveznik koji je isporučio dobra ili obavio uslugu može ispraviti iznos PDV-a ako porezni obveznik kome su isporučena dobra ili obavljene usluge ispravi odbitak pretporeza i o tome pisano izvijesti isporučitelja ili ako porezni obveznik kojemu su isporučena dobra ili obavljene usluge koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu pisano izvijesti isporučitelja da nije zatražio povrat PDV-a prema odredbama članka 67. ili članka 68. ovoga Zakona.

3.4. Roba u tuđem skladištu

Vlastita roba se može dati na čuvanje u tuđa skladišta ili u izložbene prostore. U tom slučaju razdužuje se račun 660 – Roba u skladištu, a zadužuje se račun 661 – Roba u tuđem skladištu. Kada se zalihe robe vode po prodajnoj cijeni, račun 6690 – Razlika u cijeni robe u skladištu ne razdužuje se jer se i roba u tuđem skladištu vodi po prodajnoj cijeni. Jedino je preporuka otvoriti analitički račun 6691 – Razlika u cijeni robe u tuđem skladištu.

U slučaju skladištenja robe odmah u tuđem skladištu, zadužuje se račun 661, a u slučaju prodaje račun 661 razdužuje se knjiženjem 709/661 (709 – Nabavna vrijednost prodane robe).

4. Trgovina na malo

Trgovina na malo se obavlja u prodavaonicama ili izvan prodavaonica ako su za takav način prodaje ispunjeni propisani uvjeti. Ako se u prodavaonici obavlja i neka druga djelatnost, prostor namijenjen toj djelatnosti mora biti vidljivo odvojen od dijela prodavaonice



namijenjenog trgovačkoj djelatnosti, a kako to propisuje članak 9. Zakona o trgovini.

Trgovac može u svojoj prodavaonici dodatno obrađivati hranu tako da bude primjerena za uporabu. U prodavaonici ili ispred nje dopuštene su besplatne degustacije pojedinih vrsta robe.

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),
- prodaja putem automata,
- prigodnom prodajom (sajmovi, izložbe i sl.),
- u proizvodnim objektima 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.

Na opisani 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 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 predstavničko tijelo grada ili općine dalo odobrenje.

Također se obavljanjem trgovine smatra posjedovanje robe komercijalnog karaktera na mjestima koja su određena kao tržnice, mjestima na kojima se može prigodno trgovati (sajmovi, izložbe, priredbe i slično) i na drugim mjestima na kojima se stvarno odvija trgovina (javno-prometne površine).

Vezano za evidentiranje robe u trgovini na malo, Zakon o trgovini, članak 16. stavak 1. definira sljedeće:

„Trgovac mora nadležnom inspektoru osigurati podatke o stanju robe u prodajnom objektu na temelju pisanih isprava ili elektroničkog zapisa o nastalom poslovnom 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 nadnevku isprave o zaduženju ili razduženju robe,
- nazivu, mjernoj jedinici i količini robe,
- prodajnoj cijeni robe,
- promjeni prodajne cijene robe,
- zaduženju za vlastitu robu“.

Znači kako ZoT ne propisuje oblik i sadržaj evidencija u trgovini na malo, odnosno evidencija o stanju robe u prodajnom objektu, **trgovac sam može izabrati da li će podatke evidentirati u knjizi popisa ili će voditi neku drugu evidenciju.** Važno je da se isprave o robi nalaze u prodajnom objektu.

Nadalje, sukladno ZOR-u propisana je obveza vođenja poslovnih knjiga. Poslovne knjige čine dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige. ZOR u članku 12. stavak 11. propisuje kako se **pomoćne knjige koje se odnose na imovinu u materijalnom obliku iskazuju u količinama i novčanim iznosima.** Kod evidencije trgovačke robe radi se o robnom knjigovodstvu kao pomoćnoj poslovnoj knjizi.

4.1. Nabava robe

Nabava robe u trgovini na malo moguća je od dobavljača (proizvođača ili veletrgovca) ili uvozom robe. Pri tome nabavna vrijednost trgovačke robe oblikuje se na isti način kao i kod trgovine na veliko, sa jednakom raspodjelom ovisnih troškova nabave (detaljnije o formiranju nabavne vrijednosti trgovačke robe i raspodjeli ovisnih troškova možete pročitati u ovom članku pod 2. – Troškovi nabave robe).



ističemo...

U formiranju nabavne cijene trgovačke robe na malo, na fakturu cijenu dobavljača (proizvođača ili trgovca na veliko) dodaju se tzv. ovisni troškovi nabave koji su bili potrebni, a nastali su u dovođenju zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje.

Isto kao i kod trgovine na veliko i kod trgovine na malo trgovci koji nisu u sustavu PDV-a ne mogu priznavati pretporez po ulaznim računima. Kada robu kupuje trgovac koji nije obveznik PDV-a, te niti ne može isti odbiti kao pretporez, porez na dodanu vrijednost čini dio troška nabave robe.

Kada se trgovina na malo bavi prodajom robe koja se oporezuje različitim stopama PDV-a (5%, 13% i 25%), treba voditi računa da se već prilikom zaduženja roba knjiži na različita analitička konta i to:

- 66300 – Roba u prodavaonici po prodajnoj cijeni s 5% PDV-a
- 66301 – Roba u prodavaonici po prodajnoj cijeni s 13% PDV-a
- 66304 – Roba u prodavaonici po prodajnoj cijeni s 25% PDV-a

Na taj način obveznici PDV-a su postupili ispravno u skladu sa Zakonom o PDV-u (članak 83. stavak 5.) koji propisuje sljedeće:

„Porezni obveznici koji zalihe dobara iskazuju po prodajnim cijenama s uračunanim PDV-om, obvezni su osigurati i podatke o uračunanom PDV-u te podatke o poreznim osnovicama razvrstanim po stopama PDV-a“.

Trgovac sastavlja primku za nabavljenu robu temeljem računa/otpremnice od dobavljača. Primka sadržava sljedeće elemente:

- Podaci o trgovcu (naziv, adresa i prodajni objekt)
- Broj i datum primke
- Podaci o dobavljaču (naziv, adresa, broj i datum ulaznog računa/otpremnice)
- Podaci o robi (šifra robe, naziv robe, jedinica mjere i količina).

4.2. Kalkulacija maloprodajne cijene

Osnovni elementi kalkulacije u trgovini na malo su **nabavna cijena, ukalkulirana marža (RUC) i ukalkulirani PDV, te zbrojeni zajedno daju maloprodajnu cijenu.**



Poduzetnik koji se bavi trgovinom na malo odlučuje o poslovnoj politici formiranja maloprodajnih cijena, pri čemu koristi:

- Zidnu kalkulaciju kod koje polazi od unaprijed utvrđene stope marže koju obračunava na nabavnu vrijednost robe. Visina marže ovisi o troškovima trgovine koje ona treba nadoknaditi i očekivanoj zaradi trgovca.
- Unaprijed određenu maloprodajnu cijenu sa uračunanih 25% PDV-a iz koje se preračunanom stopom poreza od 20% izračunava iznos PDV-a, a potom se marža utvrđuje kao razlika između prodajne cijene bez PDV-a i nabavne cijene. Na isti način primjenom preračunanih stopa PDV-a od (4,7619% i 11,5044%) izračunava se iznos PDV-a za stopu od 5% i 13%.

U nastavku su **elementi kalkulacije u trgovini na malo**:

- 1) Neto-fakturna cijena robe (kupovna cijena bez PDV-a)
- 2) Ovisni troškovi nabave (troškovi prijevoza, špeditera, utovara, istovara, osiguranja robe na putu i dr.)
- 3) Carina i carinske pristojbe
- 4) Posebni porezi (trošarine)



I. NABAVNA CIJENA (trošak nabave)
+ Razlika u cijeni ili marža prodavaonice
II. PRODAJNA CIJENA BEZ PDV-a
+ 25% (ili 13% ili 5%) PDV-a
III. PRODAJNA CIJENA S PDV-om

Ovisni troškovi nabave dodaju se neto-kupovnoj cijeni robe, te povećavaju troškove nabave, a obračunavaju se prema računu dobavljača za obavljanu uslugu, umanjenog za iznos PDV-a, ako su ispunjeni uvjeti za priznavanje pretporeza kod kupca.

Primjer 9.

Od dobavljača ABC d.o.o. iz Zagreba nabavljeno je robe prema računu/otpremnici broj 155 od 17.6.2021. u iznosu od 3.238,75 kn. Vrijednost isporučene robe po stopi PDV-a od 25% je 2.976,25 kn (osnovica 2.381,00 + 25% PDV-a 595,25 kn), a vrijednost isporučene robe po stopi od 5% je 262,50 kn (osnovica 250,00 kn + 5% PDV-a 12,50 kn). Izdaje se kalkulacija broj 152 i zadužuje prodavaonica.

Primjer potpune kalkulacije u prodaji robe na malo:

Naziv i sjedište poduzetnika: Luna d.o.o., Zagreb, Ilica 123
OIB: 14126598121
Prodavaonica br. 5 - Trnsko
Zagreb, 17.6.2021.

Naziv i sjedište dobavljača: ABC d.o.o., Zagreb
Radnička cesta 85
OIB: 23459123758
račun/otpremnica br. 155 od 17.6.2021.

Kalkulacija br. 152

R. br.	Šifra robe	Naziv robe	Jed. mje-re	Kol.	Fakturna vrijednost	Ovisni troškovi	Nabavna vrijednost	Marža		Prodajna vrijednost bez PDV-a	Roba po stopi 25% PDV-a			Roba po stopi 5% PDV-a			Ukupno zaduženje prodavaonice
								%	iznos u kn		Iznos PDV-a	Prodajna vrijednost s PDV-om	Prodajna cijena s PDV-om	Iznos PDV-a	Prodajna vrijednost s PDV-om	Prodajna cijena s PDV-om	
1	2	3	4	5	6	7	8 (6+7)	9	10 (8x9)	11 (8+10)	12 (11x25%)	13 (11+12)	14 (13:5)	15 (11x5%)	16 (11+15)	17 (16:5)	18 (13+16)
1	548963	Štapići 100g	kom	50	181,00	-	181,00	6%	11,00	192,00	48,00	240,00	4,8	-	-	-	
2	385236	Omekšivač Ormel 1 l	kom	120	1.200,00	-	1.200,00	10%	120,00	1.320,00	330,00	1.650,00	13,75	-	-	-	
3	245631	Voda gazir. 0,5 l	kom	300	1.000,00	-	1.000,00	10%	100,00	1.100,00	275,00	1.375,00	4,58	-	-	-	
4	158963	Svježe mlijeko Vindija 1.75 l (2,8 mm)	kom	30	250,00	-	250,00	10%	25,00	275,00	-	-	-	13,75	288,75	9,62	
Ukupno:					2.631,00	-	2.631,00		256,00	2.887,00	653,00	3.265,00	-	13,75	288,75	-	3.553,75

Sastavio:

Telefon za konzultacije

01/ 48 36 046
01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)



RAČUNOVODSTVO
i **POREZI** u praksi

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



Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Za zaduženje prodavaonice po kalkulaciji broj 152				
1	Roba u prodavaonici po prodajnoj cijeni s 5% PDV-a	66300	288,75	
	Roba u prodavaonici po prodajnoj cijeni s 25% PDV-a	66304	3.265,00	
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 5%	16000	12,50	
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 25%	16005	595,25	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		3.238,75
	Uračunani PDV 5%	6642		13,75
	Uračunani PDV 25%	6640		653,00
	Razlika u cijeni robe u prodavaonici	6693		256,00

4.2.1. Rabat u funkciji marže

U praski poduzetnici koji se bave trgovinom na malo zaključuju ugovore sa proizvođačima ili uvozniciima u kojima je cijena određena od strane dobavljača, te ih trgovac ne smije mijenjati. Tako je moguće ugovoriti prodajnu cijenu bez PDV-a kao osnovicu na koju će kasnije trgovac dodavati PDV ili ugovoriti konačnu prodajnu cijenu s PDV-om, npr. kako je slučaj sa prodajom tiskovina, duhanskih prerađevina i slično.

Proizvođači trgovcima odobravaju rabate, u određenom postotku od prodajne cijene istaknute na računu, a sve kako bi trgovina mogla podmiriti troškove i ostvariti zaradu. Odobreni rabat ima isti značaj kao trgovačka marža.

4.3. Prodaja robe

Za prodaju robe u prodavaonici trgovac je obavezan kupcu izdati račun za gotovinski promet. Elemente gotovinskog računa propisuje Opći porezni zakon² u članku u članak 63.. kako slijedi:

„Računi za gotovinski promet, isječki vrpce ili potvrđnice iz naplatnih uređaja moraju sadržavati najmanje ove podatke:

- 1) broj i nadnevak izdavanja
- 2) ime (naziv), adresu i osobni identifikacijski broj poduzetnika koji je isporučio dobra ili obavio usluge te naznaku mjesta gdje je isporuka dobara ili usluga obavljena (broj prodajnog mjesta, poslovnog prostora, prodavaonice i sl.)
- 3) količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga
- 4) ukupni iznos naknade i poreza razvrstani po poreznoj stopi.“

Iznimno „računi se ne moraju ispostavljati ako se promet ostvaruje od priređivanja lutrijskih igara, igara kladjenja, igara u casinima te na automatima za igre na sreću i zabavu, ako se pretežni dio vrijednosti prometa odnosi na maloprodaju dnevnog tiska, duhana i duhanskih prerađevina, maraka i drugih poštanskih vrijednosnica, ako se prodaja obavlja putem automata, ako se vlastiti poljoprivredni proizvodi proizvedeni na vlastitom obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu izravno prodaju krajnjem potrošaču u proizvodnim

objektima seljačkih ili obiteljskih poljoprivrednih gospodarstava, ako se prodaja vlastitih poljoprivrednih proizvoda obavlja na tržnicama i otvorenim prostorima.“

Prodajom na tržnicama i otvorenim prostorima smatra se isključivo prodaja vlastitih poljoprivrednih proizvoda krajnjem potrošaču koja se obavlja na neki od sljedećih načina:

- na štandovima i klupama na tržnicama na malo,
- na štandovima i klupama izvan tržnica na malo.

Uz navedene elemente računa, kako to propisuje Opći porezni zakon, trgovina na malo mora izdavati račune i sukladno Zakonu o fiskalizaciji u prometu gotovinom³ (u nastavku teksta: Zakon o fiskalizaciji).

U nastavku slijedi račun i primjer knjiženja prodaje robe iz trgovine na malo.

Primjer 10.

U prodavaonici je prodano glačalo i kuhalo za vodu za što je ispostavljen račun u iznosu od 1.800,00 kn.

Luna d.o.o., Zagreb, Ilica 123

OIB: 14126598121

Prodavaonica br. 5 - Trnsko

30.6.2021.

8:16

Račun br. 2344-1-1

Naziv robe	Količina	Cijena	Iznos
Glačalo Philips	1	550,00	550,00
Kuhalo za vodu Bosch	1	250,00	250,00
Ukupno:			800,00

Način plaćanja: kartica

PDV	Uk. naknada	Iznos PDV-a
25%	800,00	160,00

JIR: xxxxxxxxxx

Z.K.: xxxxxx

Oznaka operatera:

Ivo Ivčić

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Utržak prodavaonice				
1	Blagajna prodavaonice	1023	800,00	
	PDV prema izdanim računima za isporuke tuzemnim kupcima - 25%	26004		160,00
	Prihod od prodaje robe na domaćem tržištu	7560		640,00
Razduženje prodavaonice za prodanu robu				
1.a.	Roba u prodavaonici po prodajnoj cijeni s 25% PDV-a	66304		800,00
	Razlika u cijeni robe u prodavaonici	6693	58,10	
	Uračunani PDV 25%	6640	160,00	
	Nabavna vrijednost prodane robe iz prodavaonica	7091	581,50	

2 Nar. nov. br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20

3 Nar. nov. br. 133/12, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20



Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Polog utrška na žiro-račun				
2	Žiro-račun - prijelazni konto	1009	800,00	
	Blagajna prodavaonice	1023		800,00
Uplata utrška				
2.a.	Žiro-račun	1000	800,00	
	Žiro-račun - prijelazni konto	1009		800,00

Kako je naprijed već navedeno i detaljnije objašnjeno, pod točkom 3.2., Poduzetnik u svojim računovodstvenim politikama **treba definirati metodu obračuna prodaje (utroška) zaliha, pri čemu se može odlučiti za metodu FIFO („First In - First Out“) ili metodu ponderiranog prosječnog troška**, a sukladno t. 10.31. HSF-a 10, odnosno t. 25. MRS-a 2. **Za sve zalihe iste vrste i namjene treba primijeniti istu metodu.**

4.4. Fiskalizacija u trgovini na malo

Sukladno Zakonu o fiskalizaciji svi trgovci koji su obveznici poreza na dohodak i poreza na dobit obveznici su fiskalizacije. Iznimno obveznikom fiskalizacije ne smatra se porezni obveznik za ostvarene promete od prodaje vlastitih poljoprivrednih proizvoda na tržnicama i otvorenim prostorima, prodaje proizvoda u poštanskom prometu, prodaje robe putem prodajnih automata, odnosno u slučajevima za koje nisu obvezni izdavati račune.

Računi koje izdaju trgovci, obveznici fiskalizacije moraju sadržavati sljedeće elemente:

- 1) vrijeme izdavanja računa (sat i minuta),
- 2) oznaku operatera (osobe) na naplatnom uređaju,
- 3) oznaku načina plaćanja računa – novčanice, kartica, ček, transakcijski račun, ostalo,
- 4) jedinstveni identifikator računa i
- 5) zaštitni kod izdavatelja obveznika fiskalizacije
- 6) QR kod.



ističemo...

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

Trgovci koji račune naplaćuju u gotovini moraju elektroničkim putem dostaviti Ministarstvu Financija, Poreznoj upravi podatke o svim poslovnim prostorima u kojima se obavlja djelatnost. Potrebno je propisati način numeriranja računa u **internom aktu**.

Internim aktom trgovac, obveznik fiskalizacije **određuje visinu blagajničkog maksimuma** i to najviše u iznosu od:

- mikro subjekt i fizičke osobe 10.000,00 kuna,
- mali subjekt 50.000,00 kuna,
- srednji subjekt 80.000,00 kuna.

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

Iznimno, fizička osoba, obveznik poreza na dobit visinu blagajničkog maksimuma određuje kao mikro, mali ili srednji subjekt, zavisno

od veličine obveznika fiskalizacije sukladno kriterijima iz zakona kojim se uređuje razvoj malog gospodarstva.

Blagajnički maksimum određuje se za obveznike fiskalizacije kao cjelinu, a u okviru toga iznosa obveznik fiskalizacije može odrediti blagajnički maksimum svojim organizacijskim dijelovima.

Obveznici fiskalizacije koji prelaze mjerila koja određuju malo gospodarstvo prema zakonu kojim se uređuje razvoj malog gospodarstva, mogu odrediti blagajnički maksimum u iznosu do 100.000,00 kuna. Obveznik fiskalizacije koji obavlja mjenjačke poslove, može utvrditi blagajnički maksimum u iznosu do 100.000,00 kuna.

4.5. Isticanje cijena u prodavaonici

Sukladno članku 7. ZoZP-a trgovac mora jasno, vidljivo i čitljivo istaknuti iznos maloprodajne cijene i cijene za jedinicu mjere proizvoda. Pored isticanja cijena u kunama, trgovac može cijenu istaknuti i u nekoj drugoj valuti.

Na prodajnom mjestu **na robu se ne smije istaknuti druga cijena osim utvrđene maloprodajne cijene** neovisno na način plaćanja od strane kupca, osim iznimno ako, kao poseban uvjet prodaje, odobrava popust za pojedine proizvode ili skupine proizvoda ili ako je riječ o posebnom obliku prodaje. U slučaju rasprodaje i sniženja na robu trebaju biti istaknute dvije cijene, cijena prije i poslije sniženja.

Sukladno članku 10. ZoZP-a trgovac je dužan omogućiti kupcima podnošenje pisanog prigovora u svojim poslovnim prostorijama ili putem pošte, telefaksa ili elektroničke pošte. U roku od 15 dana od dana zaprimljenog prigovora trgovac je dužan u pisanom obliku odgovoriti na prigovore.



ističemo...

Trgovac je dužan u poslovnim prostorijama vidljivo istaknuti obavijest o načinu podnošenja pisanog prigovora.

Trgovac je dužan voditi i čuvati evidenciju prigovora kupaca na trajnom mediju godinu dana od dana primitka pisanog prigovora potrošača.

4.6. Posebni oblici prodaje – sniženja, akcijske prodaje i rasprodaje

Sukladno odredbama članka 18. – 23. ZoZP-a posebnim oblicima prodaje smatra se prodaja proizvoda po cijenama nižim od cijena u redovnoj prodaji, a obuhvaća akcijsku prodaju, rasprodaju, sezonsko sniženje, prodaju proizvoda s greškom i prodaju proizvoda kojima istječe rok uporabe. U svim slučajevima trgovac je dužan istaknuti cijenu u redovnoj prodaji i cijenu tijekom trajanja posebnog oblika prodaje.

Akcijska prodaja je prodaja određenih proizvoda po cijeni koja je niža od cijene tog proizvoda u redovnoj prodaji.

Rasprodaja je prodaja proizvoda po nižoj cijeni u slučaju prestanka poslovanja trgovca, prestanka poslovanja u dosadašnjim poslovnim prostorijama, prestanka prodaje određenog proizvoda iz predmeta poslovanja trgovca, kada je poslovanje trgovca ozbiljno ugroženo ili kada se obavljaju složeniji građevinski radovi unutar ili na poslovnim prostorijama. ZoZP ne ograničava trajanje akcijske prodaje ni rasprodaje.

Sezonskim sniženjem smatra se prodaja proizvoda po sniženoj cijeni nakon proteka sezone. Ministar nadležan za poslove zaštite potrošača Pravilnikom o uvjetima i načinu provođenja sezonskog sniženja⁴ propisuje uvjete i način provođenja sezonskog sniženja.

Sezonsko sniženje odvija se dva puta godišnje. Zimsko sezonsko sniženje započinje od 27. prosinca, a ljetno sezonsko sniženje započinje od 1. srpnja i mogu trajati najdulje 60 dana, računajući od datuma 27. prosinca, odnosno od 1. srpnja. Ako u razdoblju od 60 dana nisu prodani svi proizvodi, trgovac može nastaviti s prodajom proizvoda po sniženoj cijeni sve do isteka zaliha, ali tu prodaju nije dopušteno oglašavati kao sezonsko sniženje.

U okviru sezonskog sniženja, redovna cijena i nova snižena cijena iskazuju se jasno, vidljivo i čitljivo.

Proizvod s greškom - trgovci koji prodaju proizvode koji imaju grešku obavezni su jasno, vidljivo i čitljivo označiti na proizvodu ili na prodajnom mjestu da je riječ o prodaji proizvoda s greškom te upoznati potrošača u čemu se sastoji greška na proizvodu.

Proizvod kojem istječe rok uporabe - proizvod koji se prodaje po nižoj cijeni od cijene u redovnoj prodaji jer mu istječe rok uporabe mora imati dodatno jasno, vidljivo i čitljivo istaknut krajnji rok uporabe.

Kod sniženja, akcijske prodaje i rasprodaje potrebno je popisati proizvode i sastaviti **Zapisnik o promjeni cijene** koji sadrži podatke o staroj i novoj cijeni i razliku iskazanu kao sniženje cijene. Za iznos sniženja umanjuje se zaduženje robe u prodavaonici i smanjuje marža i ukalkulirani PDV.

Prilikom obavljanja posebnog oblika prodaje unutar poslovnih prostorija trgovac je obavezan istaknuti cijenu u redovnoj prodaji i cijenu tijekom trajanja posebnog oblika prodaje, osim kada je riječ o oglašavanju, ugovorima sklopljenim izvan poslovnih prostorija i ugovorima sklopljenim na daljinu te slučajevima kada posebni oblik prodaje traje najdulje tri dana. Ako trgovac, kao poseban uvjet prodaje, odobrava popust za pojedine proizvode ili skupine proizvoda, tada je isto obavezan jasno, vidljivo i čitljivo istaknuti cijenu, kao što se ističe prilikom posebnih oblika prodaje.

Novčanom kaznom u svoti od 10.000,00 do 100.000,00 kuna kaznit će se za prekršaj trgovac – pravna osoba ako prilikom odobravanja popusta za pojedine proizvode ili skupine proizvoda nije istaknuo cijenu u redovnoj prodaji i cijenu tijekom trajanja posebnih uvjeta prodaje, zatim ako tijekom trajanja posebnog oblika prodaje unutar poslovnih prostorija proizvode prodaje po cijeni koja nije niža od cijene tih proizvoda u redovnoj prodaji te ako nije istaknuo cijenu u redovnoj prodaji i cijenu tijekom trajanja posebnog oblika prodaje, ako prodaje proizvode po nižoj cijeni u slučajevima koji se ne smatraju rasprodajom, ako postupa suprotno odredbama Pravilnika o uvjetima i načinu provedbe sezonskog sniženja, ako nije jasno, vidljivo i čitljivo označio na proizvodu ili na prodajnom mjestu da je riječ o prodaji proizvoda s greškom niti je upoznao potrošača u čemu se sastoji greška na proizvodu te ako za proizvode kojima istječe rok uporabe nije dodatno jasno, vidljivo i čitljivo istaknuo krajnji rok uporabe. Odgovorna osoba u pravnoj osobi kaznit će se novčanom kaznom od 10.000,00 do 15.000,00 kuna. Za navedene prekršaje trgovac – fizička osoba može biti kažnjena novčanom kaznom od 5.000,00 do 15.000,00 kuna.



ističemo...

Napominjemo kako sukladno ZoT-u (članak 64. stavak 2.) nepoštenim trgovanjem ne podrazumijeva se prodaja robe ispod njezine nabavne cijene s PDV-om kada se radi o skromnom isteku roka valjanosti, povlačenju robe iz asortimana, potpunoj rasprodaji zbog zatvaranja objekta te stečaja i likvidacije trgovačkog društva, odnosno zatvaranja obrta ili drugim razlozima kojima trgovac ne čini radnje kojima se sprječava, ograničava ili narušava tržišno natjecanje.

4.7. Povrat PDV-a stranim državljanima u okviru osobnog putničkog prometa

Kupci koji nemaju prebivalište ni uobičajeno boravište na području Europske unije, mogu zatražiti povrat PDV-a, a kako to propisuje Zakon o PDV-u (članak 45. stavak 1. točka 2. i stavak 2. do 5.) i Pravilnik o PDV-u (članak 110. do 115.).

Za ostvarenje povrata PDV-a u okviru osobnog putničkog prometa, potrebno je ispuniti sljedeće uvjete:

- da putnik nema prebivalište ni uobičajeno boravište na području Europske unije (dokaz je putovnica ili osobna iskaznica),
- da je ukupna vrijednost kupljenih dobara s PDV-om iskazana na jednom računu veća od 740,00 kuna,
- da je kupac ili netko u njegovo ime preveo dobra kupljena u Republici Hrvatskoj na područje izvan Europske unije prije isteka roka od tri mjeseca nakon mjeseca u kojem je obavljena isporuka,
- da postoji dokaz o izvozu, izvornik računa i Obrazac PDV-P potvrđen od carinarnice države na čijem području su dobra iznesena iz Europske unije.

Trgovac na malo, obveznik PDV-a izdaje **Obrazac PDV-P** na zahtjev kupca, kako bi ostvario povrat PDV-a.

Obrazac PDV-P popunjava se u tri primjerka od kojih se jedan primjerak (izvornik) daje kupcu, jedan primjerak prodavatelj odlaže u svoju dokumentaciju, a jedan primjerak ostaje Carinskoj upravi. U Obrascu PDV-P trgovac iskazuje ukupno naplaćen iznos, iznos naknade bez PDV-a, iznos PDV-a i ukupan iznos PDV-a koji se vraća kupcu ili podnositelju zahtjeva.

Trgovac naplaćuje od kupca ukupnu cijenu dobara s PDV-om, a kupac ostvaruje povrat PDV-a podnošenjem ovjerenog izvornika Obrasca PDV-P trgovcu od kojeg je kupio dobra. Povrat PDV-a trgovac može izvršiti isplatom iz blagajne ili uplatom na devizni račun kupca. Ovjereni Obrazac PDV-P sa potpisom kupca da je ostvario povrat ili nalog za prijenos služi trgovcu kao dokaz za umanjenje obveze PDV-a.

Iznos vraćenog PDV-a kupcu iskazuje se kod prodavatelja u obrascu PDV na rednom broju II.14. – Naknadno oslobođenje izvoza u okviru osobnog putničkog prometa, s negativnim predznakom, kao odbitna stavka. Iznos vraćenog PDV-a se evidentira u **Obrascu PDV-F** koji se dostavlja nadležnoj ispostavi Porezne uprave. Obrazac PDV-F sadrži sljedeće podatke:

- 1) broj i datum računa iz Obrasca PDV-P,
- 2) cijenu dobara (iznos naknade) bez PDV-a,
- 3) iznos PDV-a sadržanog u vrijednosti prodanih dobara,
- 4) iznos PDV-a koji je vraćen,
- 5) datum povrata PDV-a.

Detalnije o povratu PDV-a možete pročitati i u našem članku „Povrat PDV-a stranim državljanima u okviru osobnog putničkog prometa“, RiPup broj 10/2018, strana 74.

5. E-trgovina od 1. srpnja 2021.

Od 1. srpnja 2021. godine stupaju na snagu odredbe Zakona o PDV-u kojima se propisuje da se mjestom isporuke za prodaju dobara na daljinu unutar Europske unije smatra mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku u kojem otprema ili prijevoz dobara kupcu završava. To znači da će isporučitelj iz Republike Hrvatske koji isporučuje dobra na daljinu krajnjim korisnicima u drugu državu članicu, obračunavati PDV države članice odredišta dobara.



Od 1. srpnja 2021. primjena MOSS-a proširuje se na sve usluge koje se obavljaju osobama koje nisu porezni obveznici i na prodaju dobara na daljinu te MOSS postaje OSS (eng. One Stop Shop). Svrha ovoga elektroničkog sustava je omogućiti poreznim obveznicima ispunjavanje obveze PDV-a prema svim državama članicama Europske unije u jednoj državi članici podnošenjem prijave PDV-a putem tog sustava s kojeg će se podaci iz prijave automatski prenositi onim državama članicama u kojima su isporuke oporezive.

Posebni postupci oporezivanja od 1. srpnja 2021. godine su opcija, a ne obveza, te poreznim obveznicima ostaje na izbor hoće li ih primjenjivati ili ne. Do 30. lipnja 2021. godine primjena posebnog postupka oporezivanja i sustava MOSS (eng. Mini One Stop Shop) bila je moguća samo za obavljene telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja i elektronički obavljene usluge osobama koji nisu porezni obveznici.

**ističemo...**

Od 1. srpnja 2021. primjena MOSS-a proširuje se na sve usluge koje se obavljaju osobama koje nisu porezni obveznici i na prodaju dobara na daljinu te MOSS postaje OSS (eng. One Stop Shop). Svrha ovoga elektroničkog sustava je omogućiti poreznim obveznicima ispunjavanje obveze PDV-a prema svim državama članicama EU u jednoj državi članici podnošenjem prijave PDV-a putem tog sustava s kojeg će se podaci iz prijave automatski prenositi onim državama članicama u kojima su isporuke oporezive.

Nova proširena primjena posebnog postupka oporezivanja od 1. srpnja 2021. godine propisana je odredbama članka 13.a Zakona o PDV-u, članka 118. do 125.hk Zakona o PDV-u i članka 193.a do 193.ca Pravilnika o PDV-u.

U situacijama kada se kao kupac kod internetske prodaje pojavljuju porezni obveznik iz druge države članice i kupljena se roba isporučuje u tu državu članicu, primjenjuje se oslobođenje od obračunavanja PDV-a temeljem članka 41. stavak 1. točka a) Zakona o PDV-u, uz posjedovanje dokaza da su dobra otpremljena ili prevezena u drugu državu članicu EU. Porez na dodanu vrijednost obračunava kupac koji je porezni obveznik u državi članici.

Sukladno članku 13. stavak 1. Zakona o PDV-u mjestom isporuke dobara koja otprema ili prevozi isporučitelj, kupac ili treća osoba, smatra se mjesto gdje se dobra nalaze na početku otpreme ili prijevoza do kupca.

Ako je mjesto iz kojeg se dobra otpremaju ili prevoze treće područje ili treća zemlja, tada se mjestom isporuke dobara koju obavi uvoznik, kao i mjestom bilo koje naknadne isporuke tih dobara, smatra država članica uvoza (članak 13. stavak 2. Zakona o PDV-u).

Od 1. srpnja 2021. godine primjenjuju se izmijenjene odredbe članka 13. stavka 3. Zakona o PDV-u:

„(3) Iznimno od stavaka 1. i 2. ovoga članka:

- mjestom isporuke za prodaju dobara na daljinu unutar Europske unije smatra se mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku u kojem otprema ili prijevoz dobara kupcu završava,
- mjestom isporuke za prodaju dobara na daljinu uvezenih iz trećih područja ili trećih zemalja u državu članicu u kojoj ne završava otprema ili prijevoz dobara smatra se mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku u kojem otprema ili prijevoz dobara kupcu završava,
- smatra se da se mjesto isporuke za prodaju dobara na daljinu uvezenih iz trećih područja ili trećih zemalja nalazi u državi članici u kojoj otprema ili prijevoz dobara kupcu završava ako se PDV na ta dobra mora prijaviti prema posebnom postupku iz članaka 125.ha do 125.hk ovoga Zakona.“

Zakon o PDV-u, članak 12. koji je na snazi od 1. srpnja 2021. godine propisuje sljedeće:

„U smislu ovoga Zakona pojedini pojmovi imaju sljedeće značenje:

- »prodaja dobara na daljinu unutar Europske unije« je isporuka dobara koju otprema ili prevozi isporučitelj ili druga osoba za njegov račun, uključujući kada isporučitelj neizravno sudjeluje u prijevozu ili otpremi dobara, iz države članice koja nije država članica u kojoj otprema ili prijevoz dobara kupcu završava, ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:
 - isporuka dobara obavlja se poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a čije stjecanje dobara unutar Europske unije ne podliježe plaćanju PDV-a u skladu s člankom 5. stavkom 1. ovoga Zakona, ili bilo kojoj drugoj osobi koja nije porezni obveznik i
 - isporučeno dobro nije novo prijevozno sredstvo niti dobro koje isporučitelj ili druga osoba za njegov račun sastavlja ili postavlja s ili bez probnog rada
- »prodaja dobara na daljinu uvezenih iz trećih područja ili trećih zemalja« je isporuka dobara koju otprema ili prevozi isporučitelj ili druga osoba za njegov račun, uključujući kada isporučitelj neizravno sudjeluje u prijevozu ili otpremi dobara, iz trećeg područja ili treće zemlje kupcu u državi članici, ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:
 - isporuka dobara obavlja se poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a čije stjecanje dobara unutar Europske unije ne podliježe plaćanju PDV-a u skladu s člankom 5. stavkom 1. ovoga Zakona, ili bilo kojoj drugoj osobi koja nije porezni obveznik i
 - isporučeno dobro nije novo prijevozno sredstvo niti dobro koje isporučitelj ili druga osoba za njegov račun sastavlja ili postavlja s ili bez probnog rada.“

Od 1. srpnja 2021. godine propisane su odredbe o sljedećim posebnim postupcima oporezivanja:

- Posebni postupak oporezivanja za usluge koje obavljaju porezni obveznici bez sjedišta unutar Europske unije
- Posebni postupak oporezivanja za prodaju dobara na daljinu unutar Europske unije, za isporuke dobara unutar države članice koje obavljaju elektronička sučelja koja omogućuju te isporuke i za usluge koje isporučuju porezni obveznici sa sjedištem unutar Europske unije, ali bez sjedišta u državi članici potrošnje

RiPup
TELEFON ZA KONZULTACIJE
Ponedjeljkom i četvrtkom
 od 11.00 do 15.30 sati,
utorkom, srijedom i petkom
 od 8.30 do 13.00 sati.

01/48 36 046 i 01/49 21 739



- 3) Posebni postupak oporezivanja za prodaju dobara na daljinu uvezenih iz trećih područja ili trećih zemalja
- 4) Posebni postupak za prijavu i plaćanje PDV-a na uvoz
- Važno je napomenuti kako primjena navedenih posebnih postupaka predstavlja mogućnost, a ne obvezu poreznih obveznika.

Detaljnije o E-trgovini možete pročitati u našem članku „Prodaja dobara na daljinu od 1. srpnja 2021. i primjena OSS sustava“, RiPup broj 6/2021, strana 64.

6. Obavijesti o knjiženju

Kod trgovine su česti slučajevi davanja obavijesti o knjiženju – odobrenja ili terećenja. Tako trgovci često daju ili primaju od svojih dobavljača naknadna odobrenja ili terećenja, a koja mogu biti iz više razloga – zbog neodgovarajuće kvalitete u isporuci dobara, odobrenja za popust, prijevremenog plaćanja i slično.

Od 1. siječnja 2020. godine Zakonom o PDV-u propisana je i mogućnost ispravka obveze PDV-a kod promjene porezne osnovice ako porezni obveznik kojemu su isporučena dobra ili obavljene usluge nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu pisano izvijesti isporučitelja da nije zatražio povrat PDV-a.

Obavijesti o knjiženju kod naknadnih odobrenja i popusta evidentiraju se u razdoblju u kojemu su se stekli uvjeti za smanjenje odnosno povećanje porezne obveze. Navedeno znači ako porezni obveznik ispostavlja obavijest o knjiženju u 2021. godini (na primjer na ime odobrenog popusta za raniju isporuku iz 2020. godine), odobrenje se i evidentira u obračunskom razdoblju kada kupca odobrava za popust. Ako je došlo do promjene stope PDV-a u 2021. godini, obavijest o knjiženju koje se ispostavlja u 2021. godini ne ispostavlja se sa novom stopom PDV-a iz 2021. godine, već se ispostavlja sa stopom PDV-a kako glasi i račun za isporuku iz 2020. godine.

Kod odobrenja izdanog poreznom obvezniku, potrebno je voditi računa o odredbama članka 33. stavka 7. Zakona o PDV-u:

„(7) Ako se porezna osnovica promijeni naknadno zbog opoziva, različitih vrsta popusta ili nemogućnosti naplate, tada porezni obveznik koji je isporučio dobra ili obavio uslugu može ispraviti iznos PDV-a ako porezni obveznik kome su isporučena dobra ili obavljene usluge ispravi odbitak pretporeza i o tome pisano izvijesti isporučitelja ili ako porezni obveznik kojemu su isporučena dobra ili obavljene usluge koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu pisano izvijesti isporučitelja da nije zatražio povrat PDV-a prema odredbama članka 67. ili članka 68. ovoga Zakona.“

U nastavku dajemo primjer Odobrenja za popust:

Ana d.o.o.
Selska 55
10000 Zagreb
OIB: 22879536411

Ivo d.o.o.
Baštijanova 32
51000 Rijeka
OIB: 33548935562

U skladu s Ugovorom o kupoprodaji broj 15/2021 između prodavatelja Ana d.o.o., Selska 55 iz Zagreba i Ivo d.o.o., Baštijanova 32 iz Rijeke izdajemo

Odobrenje za popust broj 35/2021

Na iznos ostvarenog prometa u razdoblju od 1.1.2021. do 31.3.2021. odobravamo Vam popust od 5% na ukupan iznos ostvarenog prometa temeljem računa iskazanih u Dodatku ovog odobrenja. Ukupna vrijednost odobrenog popusta s PDV-om iznosi 6.250,00 kn.

Obračun PDV-a na popust:

Porezna osnovica	5.000,00 kn
PDV 25%	1.250,00 kn
Ukupni popust s PDV-om	6.250,00 kn

Dodatak: popis računa na koje je odobren popust

Br. računa	Datum računa	Osnovica	PDV	Iznos s PDV-om
15/1/2	15.1.2021.	30.000,00	7.500,00	37.500,00
34/1/2	20.2.2021.	40.000,00	10.000,00	50.000,00
91/1/2	10.3.2021.	30.000,00	7.500,00	37.500,00
Ukupno:		100.000,00	25.000,00	125.000,00

U Zagrebu, 15. lipnja 2021.

Predsjednik uprave:
Ana Anić

U nastavku dajemo primjer Izjave o ispravku pretporeza od strane kupca:

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u



Ivo d.o.o.
Baštijanova 32
51000 Rijeka
OIB: 33548935562

Ana d.o.o.
Selska 55
10000 Zagreb
OIB: 22879536411

Izjava o ispravku pretporeza

Obavještavamo vas da smo temeljem Odobrenja za popust broj 35/2021 od 15 lipnja 2021. godine i ostvarenog popusta od 5% na ukupni iznos ostvarenog prometa, za račune dolje u popisu, umanjili iznos osnovice i pretporeza dana 21. lipnja 2021., u obračunskom razdoblju za lipanj 2021. godine, u sljedećim iznosima:

Porezna osnovica	5.000,00 kn
PDV 25%	1.250,00 kn
Ukupni iznos	6.250,00 kn

Popis računa za koje smo ispravili pretporez:

Br. računa	Datum računa	Osnovica	PDV	Iznos s PDV-om
15/1/2	15.1.2021.	30.000,00	7.500,00	37.500,00
34/1/2	20.2.2021.	40.000,00	10.000,00	50.000,00
91/1/2	10.3.2021.	30.000,00	7.500,00	37.500,00
Ukupno:		100.000,00	25.000,00	125.000,00

U Zagrebu, 23. lipnja 2021.

Predsjednik uprave:
Ivo Ivić

Navedeno znači kako **bez prethodne izjave od kupca o ispravku odbitka pretporeza, isporučitelj dobara ili obavljene usluge ne smije nikako ispravljati, odnosno umanjivati obvezu PDV-a.** O ispravku odbitka pretporeza očitovao se i Ministarstvo financija, Središnji ured Porezne uprave u mišljenju Broj klase: 410-01/14-01/986, Uredžbeni broj: 513-07-21-01/15-2 od 06.05.2015. godine iz kojeg navodimo dio:

„...Nadalje, odredbama članka 33. stavka 7. Zakona i članka 43. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14) propisano je da ako se porezna osnovica naknadno umanja zbog različitih vrsta popusta koje isporučitelj daje primatelju, kao što su popusti zbog ranijeg plaćanja (casa sconto), rabiti i druge vrste odobrenja (bonifikacija) ili zbog nemogućnosti naplate, tada se umanjuje porezna osnovica na način da isporučitelj i primatelj ispravljaju poreznu osnovicu odnosno porez i pretporez. Napominjemo da porezni obveznik koji je isporučio dobra ili obavio uslugu može ispraviti iznos PDV-a ako porezni obveznik kome su isporučena dobra ili obavljene usluge ispravi odbitak pretporeza i o tome pisano izvjesti isporučitelja.“

Ako se odobrava naknadni popust poreznim obveznicima u tuzemstvu, za iznos odobrenog popusta potrebno je smanjiti potraživanje

od tuzemnog kupca i smanjiti prihod (odnosno priznati trošak s osnove naknadno odobrenog popusta), te navedeno također evidentirati s predznakom minus u knjizi IRA i obrascu PDV-a.

Ako je kupac krajnji potrošač, a ne porezni obveznik, isporučitelj temeljem naknadnog odobrenja može umanjiti poreznu osnovicu jedino ako primi od kupca izjavu kako nema pravo na priznavanje pretporeza, te u skladu s člankom 43. stavkom 5. Pravilnika PDV-u, isporučitelj je obavezan imati dokaz o povratu dijela prodajne cijene.

O naprijed navedenom se očitovao Ministarstvo financija, Središnji ured Porezne uprave u mišljenju Broj klase: 410-01/14-01/2820, Uredžbeni broj: 513-07-21-01/15-2 od 06.05.2015. godine iz kojeg navodimo dio:

„...Nadalje, u slučaju ispravka računa izdanog poreznom obvezniku koji nema pravo na odbitak pretporeza ili krajnjem potrošaču, izdavatelj računa obvezu obračuna PDV-a može ispraviti u razdoblju oporezivanja u kojem je prodajna cijena ili dio prodajne cijene vraćen poreznom obvezniku koji nema pravo na odbitak pretporeza ili krajnjem potrošaču, a porezni obveznik raspolože s odgovarajućim dokazom o povratu prodajne cijene.“

Ako se odobrava naknadni popust poreznim obveznicima iz trećih zemalja kod kojih su ispostavljeni računi bez PDV-a, primjerice u skladu s člankom 17. stavkom 1. Zakona o PDV-u, za iznos odobrenog popusta potrebno je smanjiti potraživanje od inozemnog kupca i smanjiti prihod ili priznati trošak s osnove naknadno odobrenog popusta, te navedeno također evidentirati s predznakom minus u knjizi IRA i obrascu PDV-a. S druge strane kupac temeljem odobrenja smanjuje svoju obvezu prema dobavljaču, te ako je evidentirao po računu istovremeno obvezu i pretporez, iste umanjuje u knjizi URA i PDV obrascu.

6.1. Obavijesti o knjiženju unutar EU

Od 1. siječnja 2020. godine Zakonom o PDV-u propisana je i mogućnost ispravka obveze PDV-a kod promjene porezne osnovice ako porezni obveznik kojemu su isporučena dobra ili obavljene usluge nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu pisano izvjesti isporučitelja da nije zatražio povrat PDV-a.

Porezni obveznici unutar EU uobičajeno daju naknadna odobrenja, a koja mogu biti iz više razloga – zbog neodgovarajuće kvalitete u isporuci dobara, odobrenja za popust, povrata robe, prijevremenog plaćanja i slično.

Ako se odobrava naknadni popust poreznim obveznicima iz drugih država članica EU, za iznos odobrenog popusta potrebno je smanjiti potraživanje od inozemnog kupca i smanjiti prihod (odnosno priznati trošak s osnove naknadno odobrenog popusta), te navedeno također evidentirati s predznakom minus u knjizi IRA, Zbirnoj prijavi (Obrascu ZP) i Obrascu PDV-a. S druge strane kupac temeljem odobrenja smanjuje svoju obvezu prema dobavljaču, te ako je evidentirao po računu istovremeno obvezu i pretporez, iste umanjuje u knjizi URA, Prijavi za stjecanje dobara i primljenih usluga iz drugih država članica Europske (Obrascu PDV-S) i Obrascu PDV.

Primjer 11. – Porezni obveznik „A“ iz Hrvatske je dobio odobrenje za trgovačku robu od poreznog obveznika „B“ iz Njemačke

Dana 10. lipnja 2021. godine porezni obveznik „B“ iz Njemačke je radi neodgovarajuće kvalitete u isporuci dobara dao poreznom obve-

zniku „A“ iz Hrvatske odobrenje za trgovačku robu u iznosu od 500,00 EUR-a. Primjenom srednjeg tečaja HNB-a 7,5 na dan 10. lipnja 2021. godine odobrenje iznosi 3.750,00 kn, a PDV iznosi 937,50 kn.

U trenutku primitka odobrenja tuzemni porezni obveznik „A“ nije prodao zalihe.

Knjiženje u financijskom računovodstvu i poreznim evidencijama biti će prikazano u nastavku zajedno s primjerom 12. za terećenje od dobavljača.

Primjer 12. – Porezni obveznik „A“ iz Hrvatske je dobio terećenje za trgovačku robu od poreznog obveznika „B“ iz Njemačke

Dana 15. lipnja 2021. godine porezni obveznik „B“ iz Njemačke je radi isporuke veće količine robe ispostavio terećenje u iznosu od 800,00 EUR-a poreznom obvezniku „A“ iz Hrvatske. Primjenom srednjeg tečaja HNB-a 7,5 na dan 15. lipnja 2021. godine terećenje iznosi 6.000,00 kn, a PDV iznosi 1.500,00 kn.

Navedeno odobrenje i terećenje se evidentiraju u slijedećim evidencijama:

- **Evidencija za stjecanje dobara iz EU** (stupac 8 – porezna osnovica 25%, stupac 9 – ukupni iznos računa, stupac 14 – pretporez i stupac 18 – obveza za PDV),
- **Obrazac PDV-a (pozicija II.7.** – Stjecanje dobara unutar EU po stopi 25% i **pozicija III.7.** – Pret porez od stjecanja dobara unutar EU po stopi 25%) i
- **Obrazac PDV-S** (stupac 11 - Vrijednost stečenih dobara).

U nastavku slijedi primjer knjiženja odobrenja i terećenja, te popunjavanja Evidencije za stjecanje dobara iz EU i obrasca PDV-S.

Knjiženje odobrenja kod poreznog obveznika „A“ iz Hrvatske:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Odobrenje broj 55-2021 za trgovačku robu od poreznog obveznika „B“ iz Njemačke od 10.06.2021.				
1	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210		-3.750,00
	Roba u skladištu	6600	-3.750,00	
Obračun PDV-a				
1a	Obveze za PDV od stjecanja dobara unutar EU po stopi od 25%	26033		-937,50
	Pret porez od stjecanja dobara unutar EU po stopi od 25%	16033	-937,50	

Knjiženje terećenja kod poreznog obveznika „A“ iz Hrvatske:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Terećenje broj 60-2021 za trgovačku robu od poreznog obveznika „B“ iz Njemačke od 15.06.2021.				
1	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210		6.000,00
	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u inozemstvu	6501	6.000,00	
Obračun PDV-a				
1a	Obveze za PDV od stjecanja dobara unutar EU po stopi od 25%	26033		1.500,00
	Pret porez od stjecanja dobara unutar EU po stopi od 25%	16033	1.500,00	

Evidencija za stjecanje dobara iz EU

R. br.	Račun		Dobavljač (isporučitelj dobara ili usluga)						PRETPOREZ						Obveza za PDV		
	Broj	Datum	Naziv - ime i prezime i sjedište	(PDV ID br. / OIB)	Porezna osnovica			Ukupni iznos računa	5%		13%		25%		5%	13%	25%
					5%	13%	25%		Može se odbiti	Ne može se odbiti	Može se odbiti	Ne može se odbiti	Može se odbiti	Ne može se odbiti			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
1	55-2020	10.06.2021.	„A“ d.o.o. Zagreb	DE123456789			-3.750,00	-3.750,00					-937,50				-937,50
2	60-2020	15.06.2021.	„A“ d.o.o. Zagreb	DE123456789			6.000,00	6.000,00					1.500,00				1.500,00
Ukupno:							2.250,00	2.250,00					562,50				562,50



Obrazac PDV-S

Redni broj	Kod države isporučitelja	PDV identifikacijski broj isporučitelja (bez koda države)	Vrijednost stečenih dobara (u kunama i lipama)	Vrijednost primljenih usluga (u kunama i lipama)
(8)	(9)	(10)	(11)	(12)
1	DE	123456789	2.250,00	
Ukupna vrijednost			2.250,00	
			(13)	(14)

7. Vrijednosno usklađenje zaliha robe

Vrijednosno usklađenje zaliha trgovačke robe provodi se u slučaju kada je došlo do smanjenja njihove vrijednosti zbog oštećenja, zastarjelosti ili pada prodajne cijene robe na tržištu. Trgovac u tom slučaju procjenjuje kako trošak nabave takvih zaliha neće biti u cijelosti nadoknadiv kada se zalihe robe budu prodavale.

Za iznos vrijednosnog usklađenja zaliha terete se rashodi tekućeg razdoblja. Otpisivanje vrijednosti zaliha ispod troškova do neto utržive vrijednosti u skladu je sa stajalištem da se imovina ne smije iskazivati u iznosima koji su veći od iznosa koji se očekuje realizirati njihovom prodajom ili uporabom (HSFI 10, točka 10.34.).

S aspekta oporezivanja porezom na dobit, **rashodi smanjenja vrijednosti zaliha robe priznaju se u razdoblju u kojem su zalihe trgovačke robe prodane, utrošene ili na drugi način otuđene odnosno uništene.** Znači, kako vrijednosno usklađenje zaliha robe nije porezno priznat trošak kada zalihe robe u poreznom razdoblju nisu prodane ili na drugi način otuđene.

Vrijednosno usklađenje trgovačke robe u prodavaonici knjiži se kao storno zaduženja prodavaonice, a temeljem odluke uprave trgovačkog društva i zapisnika o promjeni cijene.

8. Popisne razlike u trgovini na veliko i malo

Sukladno članku 15. stavku 2. ZOR-a trgovac je obavezan krajem svake poslovne godine napraviti popis robe (inventuru). Svrha popisa je usporediti stvarno stanje zaliha sa stanjem u poslovnim knjigama. Usporedbom stvarnog stanja sa knjigovodstvenim stanjem utvrđuju se inventurne razlike koje se iskazuju kao višak ili manjak. Viškovi i manjkovi ne smiju se prebijati.

Popis provodi popisno povjerenstvo koji moraju utvrditi stvarno stanje robe na zalihi (u veleprodajnom skladištu i prodavaonicama). Popisno povjerenstvo podnosi u određenom roku izvješće nadzornom odboru ili skupštini trgovačkog društva sa prijedlogom rješenja utvrđenih viškova i manjkova. Nakon prihvaćanja izvješća od strane nadzornog odbora ili skupštine trgovačkog društva, donosi se odluka o tome kako postupati s inventurnim razlikama.

8.1. Manjkovi

Kod utvrđivanja manjkova primjenjuje se **Odluka o dopuštenom manjku s naslova kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini** (Nar. nov. br. 129/07.). Manjak s naslova kala, rastepa, kvara i loma najviše do visine utvrđene Odluke o dopuštenom manjku nije oporeziv PDV-om.

Člankom 26. stavkom 2. Pravilnika o PDV-u propisano je da se kod poreznog obveznika manjkovi dobara za koje se ne tereti odgovorna osoba smatraju izuzimanjem dobara za neposlovne svrhe i podliježu oporezivanju, osim kala, rastepa, kvara i loma, a najviše do visine

utvrđene odlukom Gospodarske i Obrtničke komore i manjkova dobara nastalih djelovanjem više sile. Manjkovima uslijed više sile u smislu Pravilnika, razumijevaju se manjkovi (štete) od elementarnih nepogoda (poplava, požar, potres i dr.), ratnih razaranja i provalnih krađa, do visine utvrđene temeljem očevidnika nadležnog tijela za procjenu šteta.

Prema odredbi članka 26. stavka 3. Pravilnika o PDV-u tehnološki manjak nastao u procesu proizvodnje smatra se porezno priznatim manjkom do visine utvrđene normativima prema vrsti djelatnosti odnosno do visine utvrđene zakonima o posebnim porezima odnosno trošarinama za proizvode koji podliježu plaćanju tih poreza. Normativi mogu biti utvrđeni od strane poduzetnika ili strukovne grupacije, a ako ih nema utvrđuje ih Porezna uprava procjenom na temelju međuovisnosti između prihoda i rashoda (primitaka i izdataka) putem normativa utroška materijala, energije, rada i drugih proizvodnih čimbenika.

Porezno priznatim manjkom, sukladno odredbi članka 26. stavka 4. Pravilnika o PDV-u, smatra se i manjak dobara nastao zbog neodgovarajuće kvalitete, proteka roka trajanja, kala, rastepa, loma i kvara iznad visine utvrđene odlukom Gospodarske i Obrtničke komore, ako je pri utvrđivanju činjeničnog stanja prisutan ovlašten službenik Porezne uprave ili ako porezni obveznik raspolaže odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili pravnih osoba o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje.

Porezno priznatim manjkom dobara smatraju se isporuke hrane bez naknade, kada porezni obveznik donira hranu isključivo neprofitnim pravnim osobama koje obavljaju humanitarnu djelatnost u skladu s posebnim propisima i registrirane su kao posrednici koji sudjeluju u lancu doniranja hrane. Uvjeti pod kojima se može donirati hrana uređuje poseban Pravilnik o doniranju hrane i hrane za životinje⁵. Porezni obveznici mogu donirati do 2% prihoda, odnosno primitaka prethodne godine, a oni koji nisu poslovali u prethodnoj godini moraju u posljednjem razdoblju oporezivanja tekuće godine izvršiti ispravak u slučaju da su donacijama premašili 2% prihoda te godine.

U slučaju elementarnih nepogoda, porezno priznatim manjkom dobara na koje se neće obračunavati PDV smatraju se isporuke hrane donirane izravno krajnjim primateljima.

Porezna osnovica za manjkove je nabavna cijena tih ili sličnih dobara, a ako je ta cijena nepoznata, tada je porezna osnovica visina troškova utvrđenih u trenutku isporuke. Tržišnom vrijednosti smatra se ukupni iznos kojeg bi kupac ili naručitelj u trenutku isporuke dobara ili obavljene usluge prema načelu nenarušavanja tržišnog natjecanja morao platiti isporučitelju dobara ili pružatelju usluge u tuzemstvu.

U skladu s člankom 26. stavkom 4. Pravilnika o PDV-u manjak dobara zbog neodgovarajuće kvalitete, proteka roka trajanja, kala, rastepa, loma i kvara iznad visine utvrđene odlukom Gospodarske i Obrtničke komore, **porezno je priznat** ako je pri utvrđivanju činjeničnog stanja prisutan ovlašten službenik Porezne uprave ili ako porezni obveznik raspolaže odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili pravnih osoba o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje.

U obrascu PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja u mjesecu prosincu kalendarske godine porezni obveznik treba evidentirati i obračunati PDV na manjkove dobara koji su utvrđeni u godišnjem popisu imovine i obveza na 31.12. te kalendarske godine.

Detaljnije o popisu u trgovini možete pročitati i u našim člancima „Knjiženje inventurnih viškova i manjkova utvrđenih godišnjim popisom“, RiPup broj 12/2019, strana 59 i „Provođenje godišnjeg popisa (inventure) kod poduzetnika za 2019.“, RiPup broj 11/2019, strana 26.