



UDK 336.2

Poslovanje obrta u građevinskoj djelatnosti

Krešimir Vranar, dipl. oec.

Računovodstvo

Građevinsku djelatnost mogu obavljati pravne osobe i obrtnici, bilo kao investitori, izvođači radova ili kao kooperanti, ako zadovoljavaju propisane zakonske uvjete.

U članku autor piše o vođenju poslovnih knjiga za obrtnika - građevinara te na primjerima pojašnjava evidentiranje poslovnih promjena u obavljanju građevinske 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 šumarstva.

Porezni obveznici koji na **vlastiti zahtjev žele utvrđivati dohodak** na način propisan čl. 30. do 35. 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. 87. 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. 11. st. 3. Zakona). Ako priljevi odnosno odljevi nisu obavljani 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, tj. na ovaj način dohodak od samostalne djelatnosti mogu ostvarivati uz propisane uvjete i porezni obveznici koji obavljaju **građevinsku djelatnost**.

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**. 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. 33. st. 2. Pravilnika o porezu na dohodak)².

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 obrtu³). U vezane obrte razvrstani su i građevinski obrti.

Prema Pravilniku o vezanim i povlaštenim obrtima i načinu izdavanja povlastica⁴, građevinarstvo spada u vezani obrt za koji je potrebna stručna osposobljenost ili majstorski ispit, a propisani su sljedeći nazivi vezanih obrta:

- građenje zgrada (visokogradnja),
- elektroinstalacijski radovi,
- izvođenje instalacija za vodu u građevinama,
- izvođenje instalacija za grijanje, hlađenje i ventilaciju u građevinama,
- ugrađivanje plinskih uređaja i izvođenje plinskih instalacija u građevinama,
- ugrađivanje u zgrade i druge građevinske objekte dizala,
- ugrađivanje u zgrade i druge građevinske objekte pokretnih stepenica,
- izolacijski radovi,
- fasadni i štukatorski radovi,
- postavljanje zidnih ili podnih keramičkih, betonskih ili kamenih pločica,
- postavljanje parketa i drugih drvenih podnih obloga, tapisona, linoleuma,
- postavljanje podnih i zidnih obloga od teraca, mramora, granita i škriljca,

2 Pravilnik o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 10/17 - 1/21; u nastavku: Pravilnik)

3 Zakona o obrtu (Nar. nov., br. 143/13 - 41/20 - ispravak)

4 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)

1 Čl. 30. st. 1. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov.; br. 115/16 - 138/20; u nastavku Zakon)

- izvođenje soboslikarskih i ličilačkih radova na građevinama,
- postavljanje stakala, ogledala,
- izvođenje krovnih konstrukcija,
- pokrivanje krovnih konstrukcija,
- armirački radovi – savijanje armatura,
- montaža i demontaža skela i radnih platformi.

U obavljanju građevinske djelatnosti obrtnici se u najvećem broju bave specijaliziranim građevinskim djelatnostima (područje F 43).

Djelatnost građevinarstva je kompleksna djelatnost koja obuhvaća sve poslove na izgradnji, rekonstrukciji, popravku i sl. različitih građevinskih objekata.

Prema *Odluci o Nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti 2007.* – NKD 2007.⁵, građevinarstvo je razvrstano u područje F i to u sljedeće odjeljke, skupine i razrede: w gradnja zgrada, w gradnja stambenih i nestambenih zgrada, w gradnja građevina niskogradnje, w gradnja cesta i željezničkih pruga, w gradnja cjevovoda, vodova za električnu struju i telekomunikacije, w gradnja ostalih građevina niskogradnje i specijalizirane građevinske djelatnosti (**uklanjanje građevina i pripremni radovi na gradilištu, elektroinstalacijski radovi, uvođenje instalacija vodovoda, kanalizacije i plina i ostali građevinski instalacijski radovi, završni građevinski radovi**: fasadni i štukatorski radovi, ugradnja stolarije, postavljanje podnih i zidnih obloga, soboslikarski i staklarski radovi, ostali završni građevinski radovi i **ostale specijalizirane građevinske djelatnosti**: radovi na krovu i druge navedene ostale specijalizirane građevinske djelatnosti).

Kod obavljanja građevinske djelatnosti u obrtu uz porezne propise od posebnog značenja su i odredbe koje proizlaze iz sljedećih propisa: *Zakona o gradnji*⁶, *Zakona o prostornom uređenju*⁷, *Zakona o poslovima i djelatnostima prostornog uređenja i gradnje*⁸, *Zakona o građevnim proizvodima*⁹, *Pravilnika o načinu provedbe stručnog nadzora građenja, obrascu, uvjetima i načinu vođenja građevinskog dnevnika te o sadržaju završnog izvješća nadzornog inženjera*¹⁰, *Pravilnika o jednostavnim građevinama i radovima*¹¹, *Pravilnika o stručnom ispitu te upotpunjavanju i usavršavanju znanja osoba koje obavljaju poslove prostornog uređenja i graditeljstva*¹², *Pravilnika o ocjenjivanju sukladnosti, ispravama o sukladnosti i označavanju građevnih proizvoda*¹³, *Zakona o porezu na promet nekretnina*¹⁴, *Pravilnika o obrascu prijave prometa nekretnina i Evidenciji prometa nekretnina*¹⁵, *Zakona o obveznim odnosima*¹⁶, *Zakona o općem upravnom postupku*¹⁷, *Zakona o komunalnom gospodarstvu*¹⁸, *Zakona o*

*vlasništvu i drugim stvarnim pravima*¹⁹, *Zakona o zaštiti potrošača*²⁰, *Zakona o zaštiti okoliša*²¹, *Pravilnika o građevnom otpadom i otpadu koji sadrži azbest*²² te drugi propisi u svezi građevinske djelatnosti (*drugi zakoni, Posebne uzance o građenju, razni pravilnici, tehnički propisi* (npr. *Tehnički propisi za građevinske konstrukcije*²³, *Tehnički propis o građevnim proizvodima*²⁴ i dr.).

Tehničkim propisima se u okviru ispunjavanja bitnih zahtjeva za građevinu, propisuju tehnička svojstva i drugi zahtjevi za građevne proizvode namijenjene ugradnji u građevine za koje tehnička svojstva i drugi zahtjevi nisu propisani posebnim propisom, ako tehničkim propisom nije drukčije određeno.

U nastavku članka potanje pišemo o obavljanju građevinske djelatnosti od strane fizičke osobe (obrtnika) – obveznika poreza na dohodak.

1. Općenito o građevinskoj djelatnosti

Gradnjom odnosno građenjem smatra se projektiranje i građenje građevina te stručni nadzor građenja te izvedba građevinskih i drugih radova (pripremni, zemljani, konstruktorski, instalaterski, završni te ugradnja građevnih proizvoda, opreme ili postrojenja) kojima se gradi nova građevina, rekonstruira, održava ili uklanja postojeća građevina, koji se obavljaju prema odredbama *Zakona o gradnji* i *Zakona o prostornom uređenju* i propisa donesenih na temelju istih, te prema odredbama posebnih zakona i propisa donesenih na temelju tih zakona, hrvatskih normi i pravila struke.

Odredbe *Zakona o gradnji*, koje se odnose na gradnju nove građevine na odgovarajući se način primjenjuju na rekonstrukciju, održavanje i uklanjanje građevine, ako ovim *Zakonom* ili propisom donesenim na temelju ovoga *Zakona* nije drukčije propisano (čl. 2. st. 2. *Zakona o gradnji*).

Građevni i drugi proizvodi koji se ugrađuju u građevinu moraju ispunjavati zahtjeve propisane *Zakona o gradnji* i posebnim propisima.



ističemo...

Sudionici u gradnji obično su: investitor, projektant, revident, nadzorni inženjer, izvođač i dr.

Investitor je pravna ili fizička osoba u čije ime se gradi građevina. Projektiranje, kontrolu i nostrifikaciju projekata, građenje i stručni nadzor građenja investitor mora povjeriti osobama koje ispunjavaju uvjete za obavljanje tih djelatnosti prema posebnom zakonu, ako *Zakonom o gradnji* nije drukčije određeno. Investitor je dužan osigurati stručni nadzor građenja građevine ako *Zakonom o gradnji* i *Zakona o prostornom uređenju* nije drukčije određeno. Investitor je dužan povjeriti projektantu glavnog projekta projektantski nadzor građenja građevine, ako je takav nadzor predviđen glavnim projektom. Investitor koji je ujedno i izvođač mora stručni nadzor građenja povjeriti drugoj osobi koja ispunjava uvjete za obavljanje stručnog nadzora građenja prema posebnom zakonu.

Izvođač je osoba koja gradi ili izvodi pojedine radove na građevini. Graditi ili izvoditi pojedine radove na građevini može osoba koja

5 Odluka o Nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti 2007. – NKD 2007. (Nar. nov., br. 58/07 i 72/07 – ispr.)

6 Zakon o gradnji (Nar. nov., br. 153/13 - 125/19)

7 Zakona o prostornom uređenju (Nar. nov., br. 153/13 – 98/19)

8 Zakon o poslovima i djelatnostima prostornog uređenja i gradnji (Nar. nov., br. 78/15 – 110/19)

9 Zakon o građevnim proizvodima (Nar. nov., br. 76/13 – 118/20)

10 Pravilnik o načinu provedbe stručnog nadzora građenja, obrascu, uvjetima i načinu vođenja građevinskog dnevnika te o sadržaju završnog izvješća nadzornog inženjera (Nar. nov., br. 111/14 - 121/19)

11 Pravilnik o jednostavnim i drugim građevinama i radovima (Nar. nov., br. 112/17 - 31/20)

12 Pravilnik o stručnom ispitu te upotpunjavanju i usavršavanju znanja osoba koje obavljaju poslove prostornog uređenja i graditeljstva (Nar. nov., br. 129/15)

13 Pravilnik o ocjenjivanju sukladnosti, ispravama o sukladnosti i označavanju građevnih proizvoda (Nar. nov., br. 103/08 – 118/19)

14 Zakon o porezu na promet nekretnina (Nar. nov., br. 115/16 i 106/18)

15 Pravilnik o obrascu prijave prometa nekretnina i Evidenciji prometa nekretnina (Nar. nov., br. 1/17)

16 Zakon o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05 - 29/18)

17 Zakon o općem upravnom postupku (Nar. nov., br. 47/09)

18 Zakon o komunalnom gospodarstvu (Nar. nov., br. 68/18 - 32/20)

19 Zakon o vlasništvu i drugim stvarnim pravima (Nar. nov., br. 91/96 – 152/14 i 81/15 – pročišćeni tekst)

20 Zakon o zaštiti potrošača (Nar. nov., br. 41/14 - 14/19)

21 Zakon o zaštiti okoliša (Nar. nov., br. 80/13 – 118/18)

22 Pravilnik o građevnom otpadom i otpadu koji sadrži azbest (Nar. nov., br. 69/16)

23 Tehnički propisi za građevinske konstrukcije (Nar. nov., br. 17/17 i 75/20)

24 Tehnički propis o građevnim proizvodima (Nar. nov., br. 35/18 i 104/19)



ispunjava uvjete za obavljanje djelatnosti građenja prema posebnom zakonu.

Izvođač je dužan graditi u skladu s rješenjem o uvjetima građenja, potvrđenim glavnim projektom, odnosno građevinskom dozvolom i pri tome:

- povjeriti izvođenje građevinskih radova i drugih poslova osobama koje ispunjavaju propisane uvjete za izvođenje tih radova, odnosno obavljanje poslova,
- radove izvoditi tako da se ispune bitni zahtjevi i drugi uvjeti za građevinu,
- ugrađivati građevne proizvode i opremu u skladu s zakonskim propisima,
- osigurati dokaze o uporabljivosti ugrađenih građevnih proizvoda, dokaze o sukladnosti ugrađene opreme prema posebnom zakonu, isprave o sukladnosti određenih dijelova građevine bitnim zahtjevima za građevinu i od ovlaštenih tijela izdane dokaze kvalitete (rezultati ispitivanja, zapisi o provedenim procedurama kontrole kvalitete i dr.) za koje je obveza prikupljanja tijekom izvođenja građevinskih i drugih radova za sve izvedene dijelove građevine i za radove koji su u tijeku određena *Zakonom o gradnji*, posebnim propisom ili projektom,
- propisno zbrinuti građevinski otpad nastao tijekom građenja na gradilištu,
- sastaviti pisanu izjavu o izvedenim radovima i o uvjetima održavanja građevine.

U provedbi stručnog nadzora građenja **nadzorni inženjer dužan je:**

- nadzirati građenje tako da bude u skladu s rješenjem o uvjetima građenja, potvrđenim glavnim projektom, odnosno građevinskom dozvolom, *Zakonom o gradnji* i posebnim propisima,
- utvrditi je li glavni projekt u pogledu horizontalnih i vertikalnih gabarita i namjene građevine izrađen u skladu s rješenjem o uvjetima građenja, odnosno lokacijskom dozvolom,
- utvrditi je li iskolčenje građevine obavila osoba ovlaštena za obavljanje poslova državne izmjere i katastra nekretnina prema posebnom zakonu,
- utvrditi ispunjava li izvođač uvjete za obavljanje djelatnosti građenja propisane posebnim zakonom,
- odrediti provedbu kontrolnih postupaka u pogledu ocjenjivanja sukladnosti, odnosno dokazivanja kvalitete određenih dijelova građevine putem ovlaštene osobe koja nije sudjelovala u provedbi postupka izdavanja isprava i dokaza,
- bez odlaganja upoznati investitora sa svim nedostacima odnosno nepravilnostima koje uoči tijekom građenja, a investitora i građevinsku inspekciju i druge inspekcije o poduzetim mjerama,
- sastaviti završno izvješće o izvedbi građevine.

U provedbi stručnog nadzora građenja, kada za to postoji potreba, nadzorni inženjer dužan je odrediti način na koji će se otkloniti nedostaci odnosno nepravilnosti građenja građevine.

Građenju zgrade čija građevinska (bruto) površina nije veća od 400 m² i zgrade za obavljanje isključivo poljoprivrednih djelatnosti čija građevinska (bruto) površina nije veća od 600 m², može se pristupiti na temelju pravomoćnog rješenja o uvjetima građenja.

Građenju građevina može se pristupiti na temelju pravomoćne građevinske dozvole.

Zahtjev za izdavanje građevinske dozvole u pisanom obliku podnosi investitor.

Rješenje o uvjetima građenja i građevinska dozvola su upravni akti. Građenju ostalih građevina može se pristupiti na temelju potvr-

denoga glavnog projekta. Jednostavne građevine i radove čijem se građenju, odnosno izvođenju može pristupiti bez akta kojim se odobrava građenje određuje ministar pravilnikom. U građenju građevina i izvođenju radova investitor i izvođač dužni su se pridržavati svih propisa i pravila struke koji se odnose na njihovo građenje.



ističemo...

Izvođač radova uz ostalu dokumentaciju na gradilištu treba imati i građevinski dnevnik.

Uvjeti i način vođenja građevinskog dnevnika propisan je *Pravilnikom o načinu provedbe stručnog nadzora građenja, obrascu, uvjetima i načinu vođenja građevinskog dnevnika* te o sadržaju završnog izvješća nadzornog inženjera. Građevinski dnevnik vodi odgovorna osoba koja vodi gradnju ili pojedine radove na gradilištu (npr. glavni inženjer gradilišta, inženjer gradilišta, voditelj gradilišta i sl.).

Građevina može se početi koristiti, odnosno staviti u pogon, te se može izdati rješenje za obavljanje djelatnosti prema posebnom zakonu, nakon što nadležno ministarstvo izda za tu građevinu uporabnu dozvolu.

Ostale građevine, osim jednostavnih građevina određenih *Pravilnikom o jednostavnim i drugim građevinama i radovima*, mogu se početi koristiti, odnosno staviti u pogon, te se može izdati rješenje za obavljanje djelatnosti prema posebnom zakonu, nakon što nadležno upravno tijelo, koje je izdalo potvrdu glavnog projekta, izda za tu građevinu uporabnu dozvolu.

2. 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 – građevinari, koji su obveznici i PDV-a, obavljaju poslovanje te vode poslovne knjige i porezne evidencije i sukladno odredbama *Zakona o porezu na dodanu vrijednost i Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost*²⁵.

2.1. Poslovne knjige i evidencije u sustavu poreza na dohodak

Porezni obveznici, koji obavljaju samostalnu djelatnost (dakle i obrtnici građevinari), 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. 11. st. 3. Zakona*).

Propisane poslovne knjige i evidencije po određenju *čl. 34. st. 2. Zakona* su:

- Knjiga primitaka i izdataka (Obrazac KPI),
- Popis dugotrajne imovine (Obrazac DI),
- Knjiga prometa (Obrazac KPR)
- 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.

²⁵ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13 – 138/20; u nastavku: Zakon o PDV-u) i Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13 – 1/21; u nastavku: Pravilnik o PDV-u)

Obveznici PDV-a obvezni su unos podataka u Obrazac KPI obaviti u roku propisanom za uplatu PDV-a (čl. 44. st. 5. *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 dobit*²⁶ (čl. 35. *Zakona* i čl. 39. i 45. *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*²⁷) 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. 46. *Pravilnika*). Kod građevinarstva 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. Naime, porezni obveznici koji vode Knjige izdanih (izlaznih) računa (Obrasce I-RA)²⁸ i Knjige primljenih (ulaznih) računa (Obrasce U-RA)²⁹ 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 Obrasce I-RA i U-RA prema propisima o PDV-u vode prema naplaćenim odnosno plaćenim računima, **obvezni su voditi** i Obrazac TO (čl. 47. st. 3. *Pravilnika*).

2.1.2. 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. 32. st. 1. *Zakona* i čl. 35. st. 2. – st. 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 knjiženje u poslovne izdatke. Interni dokumenti o uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, pića i napitaka moraju sadržavati podatke o količini i vrijednosti utrošenoga reprodukcijskog i potrošnog materijala, pića i napitaka te **količinu i vrijednost gotovih proizvoda** u koje je ugrađen reprodukcijski i potrošni materijal.

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

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

Shodno navedenom porezni obveznici - obrtnici koji obavljaju građevinsku djelatnost **obvezni su voditi i evidenciju o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala** (po vrsti nabavljenog i utrošenog reprodukcijskog i potrošnog materijala).

Dok oni obrtnici koji grade razne građevine (kuće, stanove, apartmane, garaže i sl.) **obvezni su voditi i evidenciju o proizvodnji gotovih proizvoda** u koje je ugrađen reprodukcijski i potrošni materijal (po vrsti proizvedenih i potrošenih - prodanih gotovih proizvoda).

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

Na temelju utrošenog reprodukcijskog i potrošnog materijala iskazanog u internom dokumentu, razdužuju se analitičke Evidencije o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala i to po vrsti, količini i vrijednosti utrošenog reprodukcijskog i potrošnog materijala kod obavljanja građevinske djelatnosti (najkasnije u roku od mjesec dana od dana nastanka promjene).

Analitičke evidencije 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 opoziv 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.

Osim toga, na temelju pomoćne dokumentacije – internog dokumenta (npr. radni nalog, specifikacija o mjesečnoj uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, specifikacija izdataka - troškova potrebnih za proizvodnju gotovog proizvoda i sl.) za sagrađene razne građevine zadužuju se analitičke **Evidencije o proizvodnji gotovih proizvoda** – sagrađene građevine po vrsti, količini i vrijednosti sagrađene građevine.

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

Evidencija o proizvodnji gotovih proizvoda - sagrađenih građevina također može imati isti oblik (vidjeti popunjeni ogledni primjer u **Tablici 2**).

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.

26 *Zakon o porezu na dobit* (Nar. nov., br. 177/04 – 138/20)

27 *Zakon o trgovini* (Nar. nov., br. 87/08 – 32/20)

28 U nastavku : Obrazac I-RA.

29 U nastavku : Obrazac U-RA.



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

Porezni obveznik: Obrt „Instalater“ vlasnik Marko Marić
OIB: 12121212126
Naziv materijala: Vodovodna cijev Ø 5/4
Mjesto: Bjelovar, Vodovodna 15
Brojčana oznaka i naziv djelatnosti: 43.22.01 – Izvođenje instalacija za vodu u građevinama

Evidencija o nabavi i uporabi reprodukcijuskog i potrošnog materijala

NABAVA							UPOTREBA	STANJE
R. br.	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
1.	11.5.2021.	Primka br. 5 od 11.5.2021. – račun 125 od 11.5.2021. „Vodopribor“ d.o.o.	metar	50	100,00	5.000,00	–	50
2.	18.5.2021.	Izdatnica br. 15 od 18.5.2021. – radni nalog br. 20 od 14.5.2021.	metar	20	100,00	2.000,00	20	30
3.	20.5.2021.	Izdatnica br. 18 od 20.5.2021.– radni nalog br. 21 od 17.5.2021.	metar	2	100,00	200,00	2	28

Analičku 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 – izgrađenih građevina

Porezni obveznik: Obrt „Izgradnja apartmana“ vlasnik Bepo Pepić
OIB: 56565656561 **Naziv gotovog proizvoda:** apartman 60 m²
Mjesto: Umag, Ulica uvala 58
Brojčana oznaka i naziv djelatnosti: 41.20.01 – građenje zgrada (visokogradnja)

Evidencija o proizvodnji gotovih proizvoda – sagrađenih građevina

PROIZVODNJA - NABAVA							UPOTREBA	STANJE
R. br.	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
1.	25.2.2021.	Radni nalog br. 1 od 27.10.2020. naselje „Plava oaza“, uporabna dozvola od 24.5.2019.	1 apartman	12	1.000.000,00	12.000.000,00	-	12
2.	2.3.2021.	Račun br. 12 od 2.43.2021. kupac Jura Jurić, Donja stubica, Gubčeva 101	1 apartman	1	1.000.000,00	1.000.000,00	1	11

Isti ćemo da je kod sagrađenih građevina potrebno voditi i pomoćnu dokumentaciju, kako bi se utvrdila cijena koštanja proizvedenog gotovog proizvoda – sagrađene građevine. Pomoćna dokumentacija može biti u obliku radnog naloga, specifikacije izdataka - troškova potrebnih za izgradnju i sl.

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

2.2. Radni nalog

Građevinar za obavljanje građevinske djelatnosti potrebne sirovine i drugi materijal nabavlja od dobavljača i uskladištava ih ili mu se isporučuje izravno na gradilište. Ako su potrebne sirovine i drugi materijali nabavljeni od obveznika PDV-a, zaračunati - PDV isključuje se iz **nabavne vrijednosti** sirovine ili materijala.

Svaki obrtnik - građevinar potrebno je da za svaku sirovinu i reprodukcijuski materijal vodi i posebnu evidenciju - **Evidenciju o nabavi i uporabi reprodukcijuskog i potrošnog materijala** i to po vrsti, količini i vrijednosti utrošenog reprodukcijuskog i potrošnog materijala (potanje o ovoj posebnoj evidenciji vidjeti u točki 2.1.2. 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 izgrađene građevine ili obavljene građevinske usluge. 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.

U posebnim evidencijama - analitičkim evidencijama evidentira se ulaz, izlaz i stanje zaliha, a bitno je evidentirati zaprimanja zaliha na skladište ili gradilište, 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.

Građevinari utrošak sirovine i materijala za potrebe građevinske djelatnosti evidentiraju na temelju internog dokumenta (otpremnica, specifikacija 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.

U svojem poslovanju građevinari moraju se pridržavati propisanih normativa.

Građevinar za potrebe praćenja građevinske djelatnosti treba otvarati (ispostavljati) **radne naloge** za izgradnju građevine ili obavljene građevinske usluge. Obrtnik – građevinar 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 izgradnje građevine ili obavljene građevinske usluge,
- vrstu, količinu i cijenu utrošenih sirovina i materijala prema utvrđenim normativima,
- vrstu, količinu i cijenu izgrađene građevine ili obavljene građevinske usluge i dr.

Kod obrtnika – građevinara 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 građevinskih proizvoda.

Za obrtnika – građevinara važno je sastaviti što točniju kalkulaciju prodajne cijene izgrađene građevine ili obavljene građevinske usluge. Kako danas postoje razna programska rješenja, preporučujemo građevinarima da kod izrade kalkulacije prodajne cijene izgrađene građevine ili obavljene građevinske usluge uzmu svakako u obzir i opće troškove izrade i uprave, da se na desi netočno utvrđivanje prodajne cijene jer nisu uzeti u obzir u obzir svi izdaci nastali u izgradnji građevine ili obavljene građevinske usluge, a što može izazvati i gubitke u poslovanju te s time i neostvarivanje dohotka od samostalne djelatnosti.

U nastavku dajemo mogući izgled kalkulacije prodajne cijene izgrađene građevine ili obavljene građevinske usluge.

Tablica 3. Kalkulacija prodajne cijene izgrađene građevine

R. br.	Opis
1.	Trošak proizvodnje
2.	Zavisni troškovi proizvodnje
3.	Zarada
4.	Prodajna cijena izgrađene građevine ili obavljene građevinske usluge bez PDV-a(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).

Za ispravno praćenje izgradnje građevine ili obavljanje građevinske usluge preporuča se građevinarima da za svaku vrstu izgrađene građevine ili obavljene građevinske usluge vode analitičku evidenciju - **Evidencija o izgradnji građevine ili obavljene građevinske usluge** – po vrsti, količini i vrijednosti (npr. robna kartica), koja se zadužuje završetkom izgradnje građevine ili obavljene građevinske usluge. Potanje o ovim posebnim evidencijama vidjeti u točki 2.1.2. ovoga teksta.

2.3. Poslovne knjige u sustavu PDV-a

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

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

Obrtniku – obvezniku PDV-a, ako je vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini (2020.) **bila veća od 15.000.000,00 kn bez PDV-a**, PDV obračunava i plaća po **fakturiranoj realizaciji** te istodobno postaje i obveznik 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 dospijanja 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.

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 nenaplaćenih 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. 1.1.2021.

Dakle, obveza PDV-a za sve izdane a nenaplaćene račune nastaje u siječnju 2021., a rok za plaćanje je kraj veljače 2021., dok se Obrasci PDV treba predati do 20.2.2021.

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).

2.3.2. Obračun PDV-a po naplaćenju realizaciji

Obrtnik – obveznik PDV-a, ako vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini (2020.) nije bila veća od 15.000.000,00 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).

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 može primjenjivati taj postupak od 1.1. 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 15.000.000,00 kn bez PDV-a, u 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.

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).

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: ◇ kod doznaka u korist transakcijskog računa, trenutak naplate na račun ◇ kod primljenih mjenica, trenutak naplate ili prijenosa (indosiranja) mjenice ◇ kod čeka, trenutak primitka čeka ◇ kod kreditnih kartica, trenutak naplate na račun ◇ kod prijeloja, 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 neplaćenih računa dobavljačima iz 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.

Građevinar 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 građevinare – porezne obveznike čija je vrijednost isporučениh 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).

Građevinar 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 građevinare 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.



ističemo...

Dakle, građevinar – 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.

Obračunani PDV na isporuke dobara i usluga nije primitak građevinara, niti je PDV zaračunan na ulaznim računima – pretporez u načelu izdatak građevinara.

Shodno navedenom u načelu, građevinar 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 građevinara.

Ističemo da obveznici poreza na dohodak u sustavu PDV-a, načelno blagajne ne primjenjuju (čl. 125.j 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



nja i elektronički obavljene usluge osobama koje nisu porezni obveznici,

- izvoz dobara,
- uvoz dobara,

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

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

Građevinar 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 građevinari - 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 Obrascu I-RA i Obrascu U-RA, dohodaši moraju voditi brigu i o *odredbama* čl. 47. st. 3. *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 vode prema plaćenim odnosno naplaćenim računima, obvezni su voditi i Evidenciju o tražbinama i obvezama (**Obrazac TO**).

Shodno svemu naprijed navedenom, mišljenja smo da građevinari - 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 građevinari, radi osiguravanja podataka:

- stjecanjima dobara iz drugih država članica

- primljenim i obavljenim uslugama u druge države članice kao i u treće zemlje primljenim isporukama na koje se primjenjuje prijenos porezne obveze u tuzemstvu,
- PDV-u plaćenom pri uvozu,
- 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 gotovinom*³⁰ i *Pravilnika o fiskalizaciji u prometu gotovinom*³¹ te *Općeg poreznog zakona*³².

Ističemo da su građevinari, koji utvrđuju dohodak od samostalne djelatnosti, za prodaju krajnjim potrošačima putem gotovinskog prometa (gotovina, kartice, čekovi) **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.

3. Građevinske usluge – posebnosti u sustavu PDV-a

Porezni obveznik upisan u Registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obvezan je platiti PDV kada mu se obave i sljedeće isporuke: građevinske usluge kojima se smatraju usluge u vezi s izgradnjom, održavanjem, rekonstrukcijom ili uklanjanjem građevina, uključujući usluge popravka i čišćenja. Isto se odnosi i na ustupanje osoblja ako ustupano osoblje obavlja građevinske usluge (čl. 75. st. 3. toč. a) *Zakona o PDV-u*).

Dakle, u sustavu PDV-a, pružatelji građevinskih usluga (npr. obrtnici – građevinari) i njihovi naručitelji, ako su obveznici PDV-a, u posebnom su poreznom postupku tzv. tuzemni prijenos porezne obveze, tj. pružatelj građevinske usluge svoju poreznu obvezu prenosi na naručitelja. U slučaju tuzemnog prijenosa porezne obveze za građevinske usluge, porezni obveznik **postaje naručitelj** građevinske usluge.

Građevinskim uslugama iz čl. 75. st. 3. toč. a) *Zakona o PDV-u* smatraju se:

- radovi u okviru građenja (izgradnja, održavanje, rekonstrukcija i uklanjanje građevinskog objekta ili njegovih dijelova) iz *Dodatka II*. koji je sastavni dio *Pravilnika o PDV-u*,
- prateći radovi nužni za izvođenje radova iz toč. a) koji su zajedno s njima ugovoreni i izvedeni,
- radovi hortikulturnog uređenja i radovi uređenja okoliša ako se izvode u okviru izgradnje i rekonstrukcije pojedinog građevinskog objekta,
- usluge koje se obavljaju u okviru arhitektonske, građevinske, geodetske, strojarske, i elektrotehničke djelatnosti ako je obavljanje tih usluga potrebno za obavljanje radova iz toč. a) stavka,
- usluge stručnog nadzora građenja sukladno propisima kojima se uređuju arhitektonski i inženjerski poslovi i djelatnosti u prostornom uređenju i gradnji,

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

31 Pravilnik o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 146/12 - 1/21)

32 Opći porezni zakon (Nar. nov., br. 115/16 – 42/20)

- f) ustupanje osoblja, ako ono obavlja građevinske usluge,
- g) iznajmljivanje strojeva i opreme za građenje, s rukovateljem,
- h) usluge čišćenja koje se obavljaju u okviru građenja,
- i) ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta,
- j) usluge koordinatora zaštite na radu u vezi s izvođenjem radova iz toč. a),
- k) geomehanički, geotehnički, geofizički i slični istražni radovi ako je obavljanje tih usluga potrebno za obavljanje radova iz toč. a), (čl. 152 st. 1. Pravilnika o PDV-u).

Ističemo, ukoliko jedan porezni obveznik upisan u Registar obveznika PDV-a obavlja građevinske usluge iz čl. 152. st. 1. Pravilnika o PDV-u i Dodatka II. Pravilnika o PDV-u drugom poreznom obvezniku također upisanom u Registar obveznika PDV-a, **mora se primjenjivati prijenos porezne obveze**. Naime, to nije izbor izvođača građevinske usluge nego je za njega to **zakonska obveza**.



ističemo...

Propisi kojima se uređuje područje gradnje definiraju građenje kao izvedbu građevinskih i drugih radova (pripremni, zemljani, konstrukcijski, instalaterski, završni radovi te ugradnja građevnih proizvoda, postrojenja ili opreme) kojima se gradi nova građevina, rekonstruira, uklanja i održava postojeća građevina.

Prethodni i pripremni radovi također se smatraju građevinskim radovima te se prilikom njihovog izvođenja primjenjuje prijenos porezne obveze. Takvi radovi obuhvaćaju osposobljavanje gradilišta za građenje, raščišćavanje i planiranje terena, rušenje postojećih objekata, premještanje postojeće infrastrukture, opremanje i uređenje građevinskog zemljišta, građenje privremenih građevina, osvjetljenje gradilišta, uređenje gradilišnih cesta, ograđivanje gradilišta, radovi kojima se osigurava sigurnost susjednih objekata, odnosno sigurnost i stabilnost terena i ostali slični radovi.

Rekonstrukcija građevinskog objekta podrazumijeva izvođenje građevinskih radova kojima se bitno poboljšava kakvoća, funkcija, kapacitet i trajanje postojeće građevine. Takvi se radovi odnose na modernizaciju, radove zbog promjene namjene građevine ili tehnološkog procesa, dograđivanje, nadograđivanje, proširenje postojeće građevine, kao npr. postojećeg stana ili poslovnog prostora (primjerice dogradnja soba ili pomoćnih prostorija), uklanjanje vanjskog dijela građevine, rušenje nosivog zida kako bi se od dvije prostorije dobila jedna, proširenje prometnice radi veće propusne moći, zamjene postojećih cjevovoda i vodova s onima koji imaju veći kapacitet i slično. Poboljšanju građevina pripadaju i radovi kojima se potpuno zamjenjuju primjerice dotrajale električne ili vodovodne instalacije, kao i uvođenje plinskih instalacija, centralnog grijanja, klimatizacijskog sustava i slično u postojeće građevine. Rekonstrukcija također podrazumijeva izvedbu radova na ruševini postojeće građevine u svrhu njezine obnove. Izvođenjem rekonstrukcijskih radova mijenja se usklađenost građevine s lokacijskim uvjetima u skladu s kojima je izgrađena, što znači da je za započinjanje radova rekonstrukcije potrebno ishoditi građevinsku dozvolu ili drugi odgovarajući dokument.

Održavanje građevinskog objekta podrazumijeva izvođenje građevinskih radova kojima se sprječava oštećenje i propadanje građevinskog objekta. U pravilu uključuje popravke i zamjene dotrajalih dijelova na postojećoj građevini (zamjena oštećenih dijelova krovništa, električnih i drugih vodova, obnova fasada, bojenje zidova, prozora i

vrata, popravak oštećenja na cestama, presvlačenje novim slojem asfalta, popravci i zamjene dotrajalih dijelova vanjske kanalizacije, vodovoda i slično). Takvim se radovima ne mijenja usklađenost građevine s lokacijskim uvjetima u skladu s kojima je izgrađena, te za obavljanje tih radova nije potrebno ishoditi građevinsku dozvolu.

Kod izvođenja bilo kojih građevinskih radova navedenih u čl. 152. st. 1. Pravilnika o PDV-u ili u Dodatku II. **primjenjuje se prijenos porezne obveze** ukoliko se takvi radovi izvode u okviru izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta. Ukoliko se ti građevinski radovi izvode u okviru održavanja građevinskog objekta **prijenos porezne obveze se također** primjenjuje, ali s određenim iznimkama (kao što je primjerice ugradnja uređaja i opreme u postojeći objekt koji se ne rekonstruira).



ističemo...

U svrhu određivanja primjene prijenosa porezne obveze, postalo je nevažno radi li se o redovnom ili izvanrednom održavanju nekretnine te postoji li ili ne ugovor o održavanju, već se primjena prijenosa porezne obveze određuje prema samoj vrsti obavljenih radova.

Prijenos porezne obveze **primjenjuje se i u sljedećim slučajevima:**

- kod ugradnje uređaja i opreme u okviru izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta, kao i na sve usluge koje su bile potrebne kako bi se ti uređaji i oprema ugradili, kao što su primjerice instalacijski radovi, probno testiranje ili projektiranje,
- ako se obavljaju usluge održavanja, odnosno popravka ili zamjene samih instalacija u smislu vodova, kablova (primjerice kod elektroenergetskih ili telekomunikacijskih instalacija), cijevi (kod vodovodnih ili plinskih instalacija) i slično. Ako se obavljaju radovi kao što su popravci i zamjene vodiča i kablova, odnosno samih instalacija, prijenos porezne obveze se primjenjuje, a također i na građevinske radove (najčešće zidarske, kao što su dubljenje zidova, odnosno štemanje, parketerske i slične) bez kojih nije moguće popraviti ili zamijeniti vodiče ili kablove,
- na sve plinoinstalaterske radove, pa i na projektiranje plinskih instalacija, ugradnju uređaja i opreme, te provjeru ispravnosti, nepropusnosti, čvrstoće i sl.,
- kod izvođenja sljedećih građevinskih radova primjenjuje se prijenos porezne obveze, neovisno izvode li se prilikom izgradnje, rekonstrukcije ili održavanja građevinskog objekta:
- zidarski radovi, izolaterski radovi, radovi pjeskarenja, tesarski radovi, krovopokrivački radovi,
- soboslikarski i ličilački radovi, stolarski i bravarski radovi, staklarski radovi, limarski radovi, parketerski radovi, podopolagački radovi, radovi oblaganja, završna obrada podova, štukatura i gipsarski radovi. Također napominjemo da se prijenos porezne obveze primjenjuje i na prateće radove nužne za izvođenje navedenih radova (čl. 152. st. 1. toč. b) Pravilnika o PDV-u) kao što su primjerice priprema prostora za rad, postavljanje skela, zaštita namještaja od oštećenja, čišćenje prostora po završetku radova, **ali ne** i dovoz i odvoz radnika, materijala, alata i slično (čl. 152. st. 2. toč. k) Pravilnika o PDV-u),
- arhitektonsko projektiranje, stručni nadzor gradnje, projektantski nadzor, vođenje projektiranja, poslovi glavnog projektanta,



kontrola projekata, vođenje građenja te upravljanje projektom gradnje,

- na uslugu izrade idejnih rješenja koja investitor odbaci primjenjuje se prijenos porezne obveze, obzirom da je usluga obavljena u svrhu građenja, neovisno o tome što će to idejno rješenje možda biti odbačeno, te obzirom da porezni obveznik koji obavlja navedenu uslugu ne zna ili ne može znati da njegova usluga u završnici neće rezultirati izradom ostale projektne dokumentacije, a samim time niti građenjem³³.

U nastavku dajemo pregled pojedinih radova na građevinskom objektu i primjene prijenosa porezne obveze:

Opis radova	Izgradnja	Rekonstrukcija	Održavanje
■ ugradnja uređaja i opreme	DA	DA	NE
■ servis uređaja i opreme	DA	DA	NE
■ popravak, zamjena i sl. instalacija (voda, kablova, cijevi)	DA	DA	DA
■ ispitivanje instalacija, uređaja i opreme	DA	DA	NE
■ zamjena dijelova uređaja i opreme	DA	DA	NE
■ popratni radovi nužni za ugradnju uređaja i opreme (npr. instalaterski, zidarski, projektantski poslovi i sl.)	DA	DA	NE

Ako pružena građevinska usluga odgovara prema sadržaju i nazivu onoj iz odredaba čl. 152. st. 1. *Pravilnika o PDV-u* odnosno *Dodatku II.*, tada možemo primijeniti model prijenosa porezne obveze na naručitelja usluge, uz ispunjenje drugih propisanih uvjeta.

Za obavljanje građevinsku uslugu porezna obveza nastaje prema temeljnom načelu kada je usluga obavljena (čl. 30. st. 1. *Zakona o PDV-u*). Međutim, kada se građevinska usluga obavlja kontinuirano kroz više obračunskih razdoblja, obveza obračuna PDV-a nastaje po **proteku svakog obračunskog razdoblja** (čl. 36. st. 4. *Pravilnika o PDV-u*), bez obzira je li PDV zaračunan ili ne. Znači protekom svakog obračunskog razdoblja obrtnik – građevinar trebao bi ispostaviti račun za obavljanje građevinsku uslugu.

Pružatelj građevinske usluge (obrnik – građevinar) mora za obavljanje građevinsku uslugu ispostaviti račun sukladno čl. 79. *Zakona o PDV-u*. U slučaju kada je primatelj dobara ili usluga obavezan platiti PDV, isporučitelj u računu mora navesti napomenu „**Prijenos porezne obveze prema čl. 75. st. 3. a) Zakona o PDV-u**“ ili engleski izraz „**Reverse charge**“ (čl. 79. st. 7. *Zakona o PDV-u*).

Pružatelj građevinske usluge mora i za primljeni predujam ispostaviti račun, pa se također primjenjuje prijenos porezne obveze prema čl. 79. st. 7. *Zakona o PDV-u*. Ako je naručitelj građevinske usluge obveznik PDV-a te stoga i na račun za primljeni predujam navodimo napomenu „**Prijenos porezne obveze prema čl. 75. st. 3. a) Zakona o PDV-u**“. Međutim, račun za primljenu uplatu predujma **ne mora izdati** obrtnik – građevinar (porezni obveznik) ako je obavio građevinsku uslugu i za to izdao račun do roka za podnošenje Obrasca PDV za proteklo obračunsko razdoblje (čl. 159. st. 4. *Pravilnika o PDV-u*).



ističemo...

U slučajevima kada u izvođenju građevinskih radova, održavanja i popravka javljaju podizvođači (kooperanti), računi se izdaju uz prijenos porezne obveze. Glavni izvođač kod ispostavljanja računa (situacije) mora obratiti pozornost može li prenijeti poreznu obvezu ili mora zaračunati PDV ako naručitelj radova nije upisan u Registar obveznika PDV-a (građanin, pravna osoba ili fizička osoba koja obavlja samostalnu djelatnost i dr.).

Iznos iz ispostavljenog računa za obavljanje građevinsku uslugu, pružatelj građevinske usluge evidentira u Obrascu I-RA (stupac 7) te u Obrascu PDV pod toč. I.1.

Porezni obveznik (npr. obrtnik – građevinar), koji je upisan u Registar obveznika PDV-a u tuzemstvu, obavezan je popuniti i podnijeti **Prijavu o tuzemnim isporukama s prijenosom porezne obveze** kada obavlja isporuke dobara i usluga iz čl. 75. st. 3. *Zakona o PDV-u*. Navedeno se ne odnosi na poreznog obveznika koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu, a registriran je za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj. Prijava o tuzemnim isporukama s prijenosom porezne obveze podnosi se na **Obrascu PPO** koji je sastavni dio *Pravilnika o PDV-u* (čl. 179. st. 1. i 2. *Pravilnika o PDV-u*).



ističemo...

Prijava na **Obrascu PPO** podnosi se u elektroničkom obliku za razdoblje od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju razvrstano po mjesecima, najkasnije do 20-og dana u mjesecu koji slijedi po završetku tromjesečja.

Porezni obveznik upisan u Registar obveznika PDV-a **nije obavezan podnijeti prijavu** na Obrascu PPO ako u obračunskom razdoblju nije obavljao isporuke iz čl. 75. st. 3. *Zakona o PDV-u*.

U slučaju ispravka podataka iz već podnijete prijave podnosi se nova prijava u kojoj su upisani ispravni podaci.

Pružatelju građevinske usluge u svakodnevnom poslovanju najveći problem predstavlja što se **ne smatra** građevinskim uslugama iz čl. 75. st. 3. toč. a) *Zakona o PDV-u*, odnosno na što se ne može primijeniti prijenos porezne obveze.

Ističemo građevinskim uslugama iz čl. 75. st. 3. toč. a) *Zakona o PDV-u* **osobito se NE smatra**:

- ispitivanje određenih dijelova građevine u svrhu provjere ispunjavanja bitnih zahtjeva za građevinu,
- proizvodnja građevinskih proizvoda i dokazivanje uporabljivosti građevinskih proizvoda,
- periodični ili neperiodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme,
- čišćenje ulica, cesta, autocesta i drugih prometnih površina, zatim uređenje parkova, igrališta i sportskih terena te radovi na prometnicama u zimskom razdoblju i slično,
- čišćenje građevine i slični poslovi koji se ne obavljaju u okviru građenja, primjerice usluge redovitog čišćenja prostorija, pranja prozora, čišćenja odvoda, ventilacijskih i klimatizacijskih sustava, čišćenje u vezi sa sanitarnim prostorima i kanalizacijom i slično,
- hortikulturno uređenje i uređenje okoliša, osim onog navedenog u st. 1. toč. c) ovoga članka,

³³ Potanje vidjeti i u Uputi za primjenu prijenosa porezne obveze prilikom obavljanja građevinskih usluga (Min. fin., Klase:410-19/14-01/241, Ur. br.:513-07-21-01/14-02 od 29.9.2014.)

- g) održavanje zelenih površina, pomorskog dobra, čistoće javnih površina, dimnjačarske usluge i slično,
- h) izrada prostornih planova, izdavanje projektne dokumentacije za legalizaciju objekta koja nije u okviru gradnje i slično,
- i) energetski pregled građevine, izdavanje energetskih certifikata i slično,
- j) usluge vještačenja,
- k) prijevoz građevinskog materijala, građevinskih djelatnika i opreme nužne za izvođenje građevinskih radova (skela, kranova, alata i slično), (čl. 152. st. 2. *Pravilnika o PDV-u*³⁴).

Kako se navedene građevinske usluge ne smatraju građevinskim uslugama iz čl. 75. st. 3. toč. a) *Zakona o PDV-u*, pružatelj građevinske usluge **mora obvezno** na ispostavljenom računu zaračunati 25% PDV-a.

Također ističemo da kad pružatelj građevinske usluge svoju uslugu pruža pravnoj ili fizičkoj osobi, koja nije obveznik PDV-a, **mora obvezno** na ispostavljenom računu zaračunati 25% PDV-a.

Naručitelj građevinske usluge, koji je upisan u Registar obveznika PDV-a, za izvedene mu građevinske usluge dobivat će ulazne račune bez iskazanog PDV-a s napomenom na računu „**Prijenos porezne obveze prema čl. 75. st. 3. a) Zakona o PDV-u**“. Porezni obveznik (naručitelj građevinske usluge) upisan u Registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan je platiti PDV kada mu se obave spomenute isporuke građevinskih usluga.

Porezni obveznik ima pravo od PDV-a, koji je obavezan platiti, odbiti iznos PDV-a (pretporez) koji je obavezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluge koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.

Porezni obveznik koji prema čl. 75. st. 3. a) *Zakona o PDV-u* treba platiti PDV na primljene isporuke ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je nastala obaveza obračuna PDV-a za te isporuke (čl. 133 st. 3. *Pravilnika o PDV-u*). Naime, pretporez je i iznos PDV-a koji je plaćen temeljem čl. 75. st. 3. a) *Zakona o PDV-u* (čl. 58. st. 2. *Zakona o PDV-u*).

Dakle, porezni obveznik odbija pretporez tako da od ukupnog iznosa PDV-a, koji je obavezan platiti za obračunsko razdoblje, odbije ukupni iznos pretporeza za koji su u obračunskom razdoblju ispunjeni uvjeti za odbitak pretporeza (čl. 60. st. 2. *Zakona o PDV-u*). Osim toga, smatra se da je PDV u smislu čl. 75. st. 3. *Zakona o PDV-u* plaćen ako je u prijavi PDV-a iskazana obaveza temeljem prijenosa obveze plaćanja PDV-a (čl. 76. st. 4. *Zakona o PDV-u*).



ističemo...

Ističemo da stvaranje obračunske obveze iz prenesenog PDV-a za obračunsko razdoblje, kada je obavljena građevinska usluga naručitelju radova, neutralizira se sa istodobnim priznavanjem pretporeza iz prenesene porezne obveze u Obrascu PDV, odnosno kod prijenosa porezne obveze za obavljenu građevinsku uslugu naručitelj radova ne plaća PDV (nema novčanog tijeka), već je plaćanje samo obračunsko, jer se prebija iznos porezne obveze s iznosom pretporeza.

Naručitelj građevinske usluge primljeni ulazni račun za obavljenu građevinsku uslugu evidentira u posebnoj evidenciji o primljenim is-

porukama na koje se primjenjuje prienos porezne obveze prema čl. 75. st. 3. *Zakona o PDV-u* (čl. 163 st. 4. *Pravilnika o PDV-u*).

Pravilnikom o PDV-u nije propisan oblik, sadržaj i izgled navedene posebne evidencije, stoga ju poduzetnik treba sam formirati.



ističemo...

Naručitelj građevinske usluge (primatelj) osim što primljene ulazne račune za obavljene građevinske usluge iz čl. 75. st. 3. toč. a) *Zakona o PDV-u*, evidentira u posebnoj evidenciji o primljenim isporukama na koje se primjenjuje prienos porezne obveze, iznose iz ulaznih računa pružatelja građevinskih usluga evidentira za odgovarajuće obračunsko razdoblje i u Obrascu PDV i to: obračunani PDV pod točkom II.4. te istodobno obračunani pretporez pod točkom III.4.

Kod naručitelj građevinske usluge kod prijenosa porezne obveze prema čl. 75. st. 3. toč. a) *Zakona o PDV-u*, za obavljenu mu građevinsku uslugu u Obrascu PDV javlja se samo obračunsko plaćanje, tj. nema novčanog tijeka.

4. Evidentiranje nekretnina u obrtu

Obrtnici nabavljene nekretnine (građevine i zemljišta) za obavljaju samostalne djelatnosti evidentiraju kao dugotrajnu imovinu u Popisu dugotrajne imovine (u nastavku: Obrazac DI). Kod nabave dugotrajne imovine odstupa se od temeljnog načela blagajne te se nabavljena dugotrajna imovina **ne smatra izdatkom** i ne evidentira se u Knjizi primitaka i izdataka (u nastavku: Obrazac KPI). Naime, izdaci u svezi nabavljene građevine evidentiraju se **kroz vijek trajanja nekretnine putem amortizacije**³⁵.

Napominjemo da se u Obrazac DI unose stvari i prava ako njihove nabavne cijene odnosno troškovi proizvodnje (nabavna vrijednost) prelaze iznos od 3.500,00 kn i ako je njihov vijek trajanja dulji od godinu dana.

Nabavljena građevina evidentira se u Obrascu DI u trenutku nabave, po nabavnoj vrijednosti, bez obzira da li je račun dobavljača **plaćen ili ne**.



ističemo...

Za razliku nabavljene stvari i prava čija je pojedinačna nabavna vrijednost manja od 3.500,00 kn, smatraju se sitnim inventarom, te se u trenutku plaćanja evidentiraju kao izdatak u Obrascu KPI.

Obrazac DI služi obrtniku za utvrđivanje otpisa (amortizacije) nabavljene dugotrajne imovine (čl. 35. st. 1. *Zakona*). Dugotrajna imovina i nakon što je u cijelosti otpisana zadržava se u Obrascu DI do trenutka prodaje, darovanja ili drugog načina otuđenja ili uništenja.

U Obrazac DI unosi se pojedinačna nabavna vrijednost dugotrajne imovine, vijek trajanja (korištenja), knjigovodstvena vrijednost i otpisi. Potanje o dugotrajnoj imovini propisano je odredbama čl. 39. i 45. *Pravilnika*.

Obrasca DI ustrojava se prilikom stjecanja radnje, obrta, slobodnog zanimanja i dr. ili na početku obavljanja samostalne djelatnosti (čl. 45. *Pravilnika*), a vodi se neprekidno tijekom obavljanja djelatnosti do otuđenja ili likvidacije djelatnosti.

Obrazac DI sastavlja se za svaku kalendarsku (poreznu) godinu i zaključuje se sa stanjem na dan 31.12.

³⁵ Čl. 35. st. 1. *Zakona* i čl. 35. st. 1. toč. 3. *Pravilnika*

³⁴ Potanje vidjeti i u Uputi za primjenu prijenosa porezne obveze prilikom obavljanja građevinskih usluga (Min. fin., Klase:410-19/14-01/241, Ur. br.:513-07-21-01/14-02 od 29.9.2014.)





Nabavna vrijednost dugotrajne imovine evidentirane u Obrascu DI otpisuje se u skladu s čl. 12. Zakona o porezu na dobit. Ako se dugotrajna imovina zbog uništenja više ne može koristiti ili ako se proda, izuzme ili na drugi način otuđi, tada se njena preostala knjigovodstvena vrijednost otpisuje u cijelosti i evidentira kao poslovni izdatak u Obrascu KPI (čl. 35. st. 4. Zakona i čl. 35. st. 1. toč. 5. Pravilnika).

Izdaci u svezi popravka oštećenja i održavanja građevine, evidentirane u Obrascu DI, smatraju se poslovnim izdatkom obrtnika u trenutku plaćanja računa dobavljača – primjena načela blagajne.

U poslovne izdatke **ne priznaje** se amortizacija građevina, koje služe za obavljanje obrtničke djelatnosti, **ako nisu evidentirane** u Obrascu DI. Također, izdatak otpisa ne priznaje se ni na dodatna ulaganja u građevinu koja nije evidentirana u Obrascu DI (čl. 39. st. 4. Pravilnika).

Kod nabave građevine porezni položaj obrtnika kao kupca građevine odnosno prodavatelja građevine određuje porezni položaj građevine u daljnjem prometu.

Obrtnik građevinar u prometu nekretnina (građevina i zemljišta) može biti: investitor, kupac prodavatelj, glavni izvođač, izvođač radova i usluga u građevinarstvu, podizvođač (kooperant), graditelj građevine u vlastitoj režiji i dr.

**ističemo...**

Obveznici poreza na dohodak, a koji nisu obveznici PDV-a, u nabavnu vrijednost građevine uključuju obračunani porez iskazan na računu dobavljača.

Što se tiče nabave ili prodaje građevine (nekretnine) obveznika poreza na dohodak, a koji su i obveznici PDV-a, oporezivanje nabave ili prodaje građevine je daleko kompleksnije. Naime, od 1.1.2015. izmjenama i dopunama Zakona o PDV-u i Zakona o porezu na promet nekretnina³⁶, promet građevine (nekretnine) oporezuje se na drugačiji način nego do 31.12.2014.

4.1. Oporezivanje građevina (nekretnina) poslije 1.1.2015.

Od 1.1.2015. **PDV-a su oslobođene i isporuke građevina ili njihovih dijelova i zemljišta** na kojem se one nalaze, **osim isporuka prije prvog nastanjenja odnosno korištenja ili isporuka kod kojih od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke nije proteklo više od 2 godine**. Građevinom u smislu Zakona o PDV-u smatra se objekt pričvršćen za zemlju ili učvršćen u zemlji te isporuke zemljišta, osim građevinskog zemljišta (čl. 40. st. 1. toč. j) i k) Zakona o PDV-u).

Porezni obveznik **ima pravo izbora za oporezivanje isporuka** navedenih čl. 40. st. 1. toč. j) i k) Zakona o PDV-u pod uvjetom da je kupac porezni obveznik koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti. Pravo izbora za oporezivanje i pravo na odbitak pretporeza može se primijeniti u trenutku isporuke.

Isporukom građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze, prije prvog nastanjenja odnosno korištenja, ili isporukom kod koje od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke nije proteklo više od dvije godine u smislu čl. 40. st. 1. toč. j) i k) Zakona o PDV-u smatra se **isporuka rekonstruiranih građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze, ako su troškovi rekonstrukcije u prethodne dvije godine prije isporuke veći od 50% prodajne cijene**.

Građevinskim zemljištem u smislu čl. 40. st. 1. toč. j) i k) Zakona o PDV-u smatra se zemljište za koje je izdan izvršni akt kojim se odobrava građenje.

Prvim nastanjenjem odnosno korištenjem u smislu čl. 40. st. 1. toč. j) i k) Zakona o PDV-u smatra se trenutak stavljanja nekretnine u uporabu o čemu porezni obveznik mora imati odgovarajuću dokumentaciju (čl. 40. st. 5. – 7. Zakona o PDV-u).

Dakle, od 1.1.2015. isporuka građevina ili njihovih dijelova te građevinskog zemljišta na kojem se nalaze oslobođene su plaćanja PDV-a, ali pod uvjetom **samo ako je od datuma prvog nastanjenja odnosno uporabe prošlo više od 2 godine**.

U ovom slučaju porezni obveznik **ne zaračunava 25% PDV-a**, već je **kupac plaćao 5% poreza na promet nekretnina**, od 1.1.2017. plaćao je 4%, a od **1.1.2019. plaća 3% poreza na promet nekretnina**. Porezna uprava utvrđuje osnovicu poreza na promet nekretnina kao tržišnu vrijednost nekretnine, u pravilu, iz isprave o stjecanju ako je ukupan iznos naknade koju daje ili isplaćuje stjecatelj približno jednak cijenama koje se postižu ili se mogu postići na tržištu.

Prodavatelj - porezni obveznik na ispostavljenom računu neće zaračunati PDV već će napisati napomenu „**Oslobođeno plaćanja PDV-a prema čl. 40. st. 1. toč. j) Zakona o PDV-u**“.

**ističemo...**

Međutim, od 1.1.2015. **isporuke građevina ili njihovih dijelova i zemljišta** na kojem se one nalaze, kod kojih od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke **nije proteklo više od dvije godine**, tj. unutar 2 godine, porezni obveznik zaračunava kupcu 25% PDV-a.

U ovom slučaju porezni obveznik je prodavatelj koji zaračunava na računu 25% PDV-a za **isporuke građevina ili njihovih dijelova i zemljišta** na kojem se one nalaze. Naime, prometom nekretnina ne smatra se stjecanje nekretnina na koje se plaća PDV (čl. 5. Zakona o porezu na promet nekretnina).

Od 1.1.2015. porezni obveznik – isporučitelj ima pravo izbora za oporezivanje isporuka navedenih u čl. 40. st. 1. toč. j) i k) Zakona o PDV-u **pod uvjetom da je kupac** porezni obveznik koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti. Pravo izbora za oporezivanje i pravo na odbitak pretporeza može se primijeniti u trenutku isporuke.

U ovom slučaju porezni obveznik upisan u Registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan je platiti PDV kada mu se obave isporuke građevina, prema čl. 40. st. 1. toč. j) i k) Zakona o PDV-u, ako se isporučitelj odlučio za oporezivanje u skladu čl. 40. st. 4. Zakona o PDV-u (čl. 75. st. 3.c) Zakona o PDV-u).

**ističemo...**

Obveznik plaćanja PDV-a temeljem čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u je svaki porezni obveznik primatelj dobara, odnosno usluga, upisan u Registar obveznika PDV-a u tuzemstvu kada mu dobra isporuči ili obavi usluge iz čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u porezni obveznik koji je upisan u Registar obveznika PDV-a u tuzemstvu te se o ovom slučaju primjenjuje prijenos porezne obveze u tuzemstvu (čl. 151. st. 1. Pravilnika o PDV-u).

Isporučitelj – porezni obveznik mora na računu navesti „**Prijenos tuzemne porezne obveze prema čl. 75. st. 3.c) Zakona o PDV-u**“.

³⁶ Zakon o porezu na promet nekretnina (Nar. nov., br. 69/97 – 143/14), a od 1.1.2017. (Nar. nov., br. 115/16)



Porezni obveznik koji je upisan u Registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obavezan je popuniti i podnijeti **Prijavu o tuzemnim isporukama s prijenosom porezne obveze (Obrazac PPO)** kada obavlja isporuke dobara i usluga iz čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u.

Prijava o tuzemnim isporukama s prijenosom porezne obveze podnosi se na **Obrazcu PPO** koji je sastavni dio *Pravilnika o PDV-u*. Prijava se podnosi u elektroničkom obliku za razdoblje od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju razvrstano po mjesecima, najkasnije do 20-og dana u mjesecu koji slijedi po završetku tromjesečja. Porezni obveznik upisan u Registar obveznika PDV-a nije obavezan podnijeti Obrazac PPO ako u tromjesečnom razdoblju nije obavljao isporuke iz čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u (čl. 179. st. 1. – 4. *Pravilnika o PDV-u*).

Shodno naprijed navedenom možemo zaključiti da od **1.1.2015. na porezni status isporuke građevina** ili njihovih dijelova te građevinskog zemljišta na kojem se nalaze utječe:

- porezni status prodavatelja odnosno isporučitelja, tj. da li je isporučitelj građevine ili njihovih dijelova te građevinskog zemljišta porezni obveznik upisan u Registar obveznika PDV-a,
- činjenica nastanjenja (korištenja) – uporabe građevine,
- razdoblje nastanjenja (korištenja) – uporabe građevine ili njihovih dijelova te građevinskog zemljišta (više ili manje od **2 godine**),
- vrsta nekretnine koja je u prometu (npr. poljoprivredna zemljišta i dalje se u prometu uvijek oporezuju sa porezom na promet nekretnina, a isporuka samog građevinskog zemljišta oporezuje se PDV-om od 25%).

Kako se promijenio način oporezivanja nekretnina u nastavku dajemo tabelarni prikaz način oporezivanja nekretnina (Vidjeti Tablicu 4.).

Tablica 4. Način oporezivanja sa stajališta poreznog obveznika – kupca odnosno stjecatelja nekretnina, a ovisno o vrsti nekretnine

Isporučitelj nekretnine	Stjecatelj nekretnine	Vrsta nekretnine	Vrsta poreza
Isporučitelj je upisan u Registar obveznika PDV-a	Porezni obveznik upisan u Registar obveznika PDV-a	Korištena građevina i pripadajuće zemljište unutar 2 godine	Plaća se 25% PDV-a
		Nekorištena građevina i pripadajuće zemljište unutar 2 godine	Plaća se 25% PDV-a
		Korištena građevina i pripadajuće zemljište nakon 2 godine	Plaća se 3% poreza na promet nekretnina, ali poreznik obveznik može koristiti i pravo opcije za plaćanje PDV-a (prijenos tuzemne porezne obveze)
		Građevinsko zemljište	Plaća se 25% PDV-a
		Poljoprivredno i drugo zemljište (osim građevinskog zemljišta)	Plaća se 3% poreza na promet nekretnina, ali poreznik obveznik može koristiti i pravo opcije za plaćanje PDV-a (prijenos tuzemne porezne obveze)
Isporučitelj je upisan u Registar obveznika PDV-a	Porezni obveznik koji nije upisan u Registar obveznika PDV-a	Korištena građevina i pripadajuće zemljište unutar 2 godine	Plaća se 25% PDV-a
		Nekorištena građevina i pripadajuće zemljište unutar 2 godine	Plaća se 25% PDV-a
		Korištena građevina i pripadajuće zemljište nakon 2 godine	Plaća se 3% poreza na promet nekretnina
		Građevinsko zemljište	Plaća se 25% PDV-a
		Poljoprivredno i drugo zemljište (osim građevinskog zemljišta)	Plaća se 3% poreza na promet nekretnina



ističemo...

Napominjemo, da ako građanin prodaje obrtniku svoju osobnu nekretninu - građevinu nadležna ispostava Porezne uprave obračunat će kupcu – obrtniku porez na promet nekretnina po stopi od 3% prema odredbi Zakona o porezu na promet nekretnina. Porezni obveznik – kupac (obrtinik) mora platiti utvrđeni iznos poreza u roku od 15 dana od dana dostave rješenja o utvrđivanju poreza na promet nekretnina.

Kako građanin, koji u ovom slučaju nije obveznik poreza na dohodak, nije u obvezi izdati račun, preporuča se obrtniku (kupcu) da sa građaninom obvezno zaključi kupoprodajni ugovor, a u kojem bi građanin trebao dati i izjavu da prodaje svoju osobnu imovinu.

Dakle, u slučaju ako je graditelj - vlasnik te građevine fizička osoba, koja nije obveznik PDV-a, tada se pri prodaji građevine obračunava 3% poreza na promet nekretnina od strane nadležne Porezne uprave, a porezni je obveznik kupac - stjecatelj nekretnine.

5. Primjer evidentiranja poslovnih promjena kod građevinskog obrtnika

U nastavku dajemo primjere evidentiranja poslovnih promjena u propisanim poslovnim knjigama i evidencijama za obrtnika koji obavlja građevinsku djelatnost.

**Primjer:**

Obrt „Instalater“³⁷ vlasnik V.K.upisan je u Registar obveznika poreza na dohodak i Registar obveznika PDV-a, a registriran je za izvođenje instalacija za vodu u građevinama i za izvođenje instalacija za grijanje, hlađenje i ventilaciju u građevinama (šifre 43.22.01 i 43.22.02 prema *Pravilniku o vezanim i povlaštenim obrtima i načinu izdavanja povlastica*).

Obrt je imao u 2021. između ostaloga i sljedeće poslovne promjene:

- 1) Dana 2.3. primljen je od dobavljača „Vodopribor“ d.o.o. račun od 28.2. za razni vodoinstalaterski materijal (cijevi, koljena, račve, ventili, spojnice, tipli, vijci, kudjelja, rozete, slavine, miješalice i dr.) na iznos od 25.000,00 kn (20.000,00 kn + 5.000,00 kn PDV). Račun dobavljača plaćen je 5.3. sa žiro računa obrta.

Plaćeni račun dobavljača za razni vodoinstalaterski materijal evidentiran je u Obrascu U-RA i to: stupac 8 (20.000,00 kn), stupac 9 (25.000,00 kn), stupac 10 (5.000,00 kn) i stupac 15 (5.000,00 kn), a u posebnom stupcu zabilježeno je da je račun plaćen 5.3.

Plaćeni račun dobavljača evidentiran je i u Obrascu KPI i to u stupcima: 11 (25.000,00 kn), 13 (5.000,00 kn) i 15 (20.000,00 kn).

Nabavljeni razni vodoinstalaterski materijal obrtnik je evidentirao i u Evidenciji o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala po vrsti, količini i cijeni nabavljenog vodoinstalaterskog materijala.

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

U svezi vođenja Evidencije o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala vidjeti pojašnjenja pod točkom 2.1.1. ovoga članka.

Obrtnik vodi Obrasce I-RA i U-RA prema izdanim i primljenim računima, a posebno osigurava podatke o naplaćenim odnosno plaćenim računima (čl. 128. st. 4. *Pravilnika o PDV-u*).

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

- 2) Obrtnik je dana 3.3. na žiro račun obrta uplatio pozajmicu za nabavu dugotrajne imovine i potrebe tekuće likvidnosti u iznosu od 350.000,00 kn.

Uplaćena pozajmica na žiro račun obrta **ne evidentira se u Obrascu KPI**. Naime, primljeni krediti i zajmovi nisu poslovni primitak, a otplate kredita i zajmova nisu poslovni izdatak (čl. 32. st. 4. *Zakona*).

- 3) Dana 4.3. primljen je od dobavljača „Vozila“ d.o.o. račun od 2.3. za kamion od 2,5 t za potrebe prijevoza građevinskog materijala na iznos od 187.500,00 kn (150.000,00 kn + 37.500,00 kn PDV). Račun dobavljača plaćen je 4.3. sa žiro računa obrta.

Nabavljeni kamion od 2,5 t obrtnik je preuzeo 4.3., kada ga je i registrirao. Nabavljeni kamion evidentiran je u Obrascu DI u iznosu od 150.000,00 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 (stupci 12 i 15 Obrasca KPI). 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 obrtnik ima pravo na izdatke otpisa od 1.4., a pripadajući iznos otpisa izračunat će po formuli propisanoj u čl. 45. st. 2. toč. 8.1. *Pravilnika*, tj. (iznos iz stupca 4 Obrasca DI x stopa iz stupca 7 Obrasca DI x broj mjeseci korištenja : 12). Obrtnik je donio odluku da će nabavljeni kamion otpisivati po propisanoj zakonskoj stopi od 25%.

Obrachunata amortizacija od 1.4.2021. za nabavljeni kamion iznosit će 28.125,00 kn (150.000,00 x 25% x 9 mjeseci : 12 = 28.125,00 kn).

Kako je obrtnik obveznik PDV, u nabavnu vrijednost kupljene dugotrajne imovine **ne ulazi** zaračunani PDV.

Plaćeni račun dobavljača, za nabavljeni sustav kamion evidentiran je i u Obrascu U-RA i to: stupac 8 (150.000,00 kn), stupac 9 (187.500,00 kn), stupac 10 (37.500,00 kn) i stupac 15 (37.500,00 kn), a u posebnom stupcu zabilježeno je da je račun plaćen 4.3.

- 4) Dana 4.3. obrtnik je platio gotovinom dizel za kamion. Prodavatelj „Gorivo“ d.o.o. ispostavio je gotovinski račun od 4.3. na iznos od 5.000,00 kn (4.000,00 kn + 1.000,00 kn PDV).

Gotovinom plaćeni račun dobavljača za gorivo evidentiran je u Obrascu U-RA i to: stupac 8 (4.000,00 kn), stupac 9 (5.000,00 kn), stupac 10 (1.000,00 kn) i stupac 16 (1.000,00 kn), a u posebnom stupcu zabilježeno je da je račun plaćen 4.3. gotovinom.

Plaćeni račun dobavljača evidentiran je i u Obrascu KPI i to u stupcima: 10 (5.000,00 kn), 13 (- kn) i 15 (5.000,00 kn). Nabavljeno gorivo evidentirao i u Evidenciji o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala po vrsti i količini nabavljenog goriva.

Za plaćeni gotovinski račun, a ne po računu koji ima propisane podatke iz čl. 79. st. 1. *Zakona o PDV-u*, obrtnik – obveznik PDV-a nema pravo na odbitak pretporeza.

Naime, 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 gotovinom i Pravilnika o fiskalizaciji u prometu gotovinom te Općeg poreznog zakona*.

Ističemo da su građevinari, koji utvrđuju dohodak od samostalne djelatnosti, za prodaju građevina i usluga krajnjim potrošačima za gotovinu **obvezni** izdavati gotovinske račune preko naplatnog – fiskalnog uređaja.

Skrećemo pozornost da obrtnik može plaćati pravnoj osobi i gotovinom, ako nema u banci na računu evidentirane neizvršene osnove za plaćanje.

- 5) Dana 5.3. obrtnik je doznačio na žiro račun građanina N.N. 4.000,00 kn za najam prostora za potrebe skladišta građevinskog materijala. Naime, obrtnik ima sklopljen s građaninom N.N. ugovor o najmu prostora za skladištenje građevinskog materijala. Građanin N.N. nije obveznik PDV-a, a ugovor o najmu prijavio je u nadležnu Poreznu upravu.

Doznačeni iznos za najam od 4.000,00 kn evidentiran je u Obrascu KPI u stupcu 11 i 15.

Skrećemo pozornost da građanin, koji dohodak od imovine ostvaruje izdavanjem imovine u najam, a nije obveznik PDV-a,

37 U nastavku: obrt ili obrtnik.

obveznik je poreza na dohodak od imovine i imovinskih prava **na iznos najamnine umanjene za 30%** porezno priznatih izdataka (čl. 57. st. 1. Zakona).

Predujam poreza na dohodak od imovine na temelju najma plaća se prema rješenju nadležne Porezne uprave po stopi od **10%** i to do posljednjeg dana u mjesecu za tekući mjesec (čl. 62. st. 1. Zakona i čl. 69. Pravilnika).

- 6) Dana 5.3. primljen je od dobavljača „Sitan inventar“ d.o.o. račun od 3.3. za razni sitni inventar za potrebe obavljanja registrirane djelatnosti (čekići, klijesta, izvijači, turpije, svrdla, alatni ključevi i dr.) na iznos od 12.500,00 kn (10.000,00 kn + 2.500,00 kn PDV). Račun dobavljača plaćen je 9.3. sa žiro računa obrta.

Plaćeni račun dobavljača za razni sitni inventar evidentiran je u Obrascu U-RA i to: stupac 8 (10.000,00 kn), stupac 9 (12.500,00 kn), stupac 10 (2.500,00 kn) i stupac 15 (2.500,00 kn), a u posebnom stupcu zabilježeno je da je račun plaćen 9.3.

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

Nabavljeni razni sitni inventar obrtnik je evidentirao i u Evidenciji o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala po vrsti, količini i cijeni nabavljenog sitnog inventara.

Imovina čija je pojedinačna nabavna cijena, odnosno nabavna vrijednost **manja od 3.500,00 kn** bez obzira na vijek trajanja trenutkom plaćanja evidentira se kao porezno priznati poslovni izdatak u Obrascu KPI. Dakle, nabavljeni sitni inventar pojedinačne nabavne cijene manje od 3.500,00 kn **ne evidentira se u Obrascu DI**.

- 7) Dana 6.3. primljen je od obrta „Izolacijski radovi“ račun od 4.3. za izolacijske radove na cijevima za grijanje u novom objektu na iznos od 12.000,00 kn. Obrt „Izolacijski radovi“ - kooperator na računu nije zaračunao PDV, već je napisao napomenu **“Prijenos porezne obveze prema čl. 75. st. 3. a) Zakona o PDV-u”**. Račun dobavljača plaćen je 9.3. sa žiro računa obrta.

Plaćeni račun dobavljača za kooperantsku uslugu evidentiran je posebnoj evidenciji o primljenim isporukama na koje se primjenjuje prijenos porezne obveze prema čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u. Plaćeni račun dobavljača evidentiran je i u Obrascu KPI i to u stupcima: 11 (12.500,00 kn), 13 (2.500,00 kn) i 15 (10.000,00 kn).

Naime, pružatelj građevinske usluge (obrtnik – građevinar) mora za obavljenu građevinsku uslugu ispostaviti račun sukladno čl. 79. Zakona o PDV-u. U slučaju kada je primatelj dobara ili usluga obvezan platiti PDV, isporučitelj u računu mora navesti napomenu **„Prijenos porezne obveze prema čl. 75. st. 3. a) Zakona o PDV-u“** ili engleski izraz **„Reverse charge“** (čl. 79. st. 7. Zakona o PDV-u).

Naručitelj građevinske usluge primljeni ulazni račun za obavljenu građevinsku uslugu evidentira u posebnoj evidenciji o primljenim isporukama na koje se primjenjuje prijenos porezne obveze prema čl. 75. st. 3. Zakona o PDV-u (čl. 163 st. 4. Pravilnika o PDV-u).

- 8) Dana 9.3. obrtnik je građaninu obavio zamjenu slavina i miješalice nad kadom. Za obavljenu uslugu, jer je materijal imao građanin, ispostavljen je gotovinski račun od 9.3. preko fiskalnog uređaja na iznos od 1.250,00 kn.

Gotovinski račun na iznos od 1.250,00 kn evidentiran je u Obrascu I-RA u stupce: 6 (1.250,00 kn), 21 (1.000,00 kn) i

22 (250,00 kn), a u posebnom stupcu je upisano da je račun naplaćen u gotovini 9.3.

Naplaćeni iznos od 1.250,00 kn evidentiran je kao primitak i u Obrascu KPI u stupcima 5 (1.250,00 kn), 8 (250,00 kn) i 9 (1.000,00 kn).

Računi za gotovinski promet, isječci vrpce ili potvrđnice iz naplatnih uređaja, **moraju** sadržavati najmanje podatke propisane odredbama Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom i Pravilnika o fiskalizaciji u prometu gotovinom te Općeg poreznog zakona. U računima za gotovinski promet ne iskazuje se posebno PDV, nego zbrojeni iznos naknade i PDV-a. Naplaćeni PDV sadržan u gotovinski naplaćenim računima izračunava se putem preračunate stope PDV-a (u našem primjeru: 1.250,00 kn x 20%).

Porezni obveznik može gotovinski promet na temelju isprava o dnevnom prometu (npr. specifikacija gotovinskog prometa od – do, rekapitulacija ukupnog dnevnog prometa u mjesecu i sl.) u Obrascu I-RA upisati u jednom iznosu za cijelo obračunsko razdoblje.

- 9) Dana 11.3. obrtnik je na žiro račun društva „Klima“ d.o.o. doznačio predujam za isporuku klima uređaja s pripadajućim materijalom u iznosu od 125.000,00 kn. Za primljeni predujam dobavljač je ispostavio račun od 11.3. na iznos od 125.000,00 kn (100.000,00 kn + 25.000,00 kn PDV).

Plaćeni račun dobavljača za dani predujam evidentiran je u Obrascu U-RA i to: stupac 8 (100.000,00 kn), stupac 9 (125.000,00 kn), stupac 10 (25.000,00 kn) i stupac 15 (25.000,00 kn), a u posebnom stupcu zabilježeno je da je račun plaćen 11.3.

Račun za dani predujam evidentiran je i u Obrascu KPI i to u stupcima: 11 (125.000,00 kn), 13 (25.000,00 kn) i 15 (100.000,00 kn).

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

Dobavljač „Klima“ d.o.o. dana 12.3. isporučio je klima uređaje i pripadajući materijal te ispostavio račun na iznos od 125.000,00 kn (100.000,00 kn + 25.000,00 kn PDV), a na računu je naveo da je račun plaćen predujmom od 11.3., jer nije bilo razlike između primljenog predujma i vrijednosti isporučених klima uređaja te naveo sve podatke o računu za predujam.

Po primitku računa za isporučena dobra i usluge za koje je plaćen predujam, obrtnik u Obrascu U-RA poništava (stomira) račun za dani predujam sa svim podacima, a račun za isporučena dobra i usluge evidentira na propisani način u Obrascu U-RA.

Međutim, račun za primljenu uplatu predujma **ne mora izdati** obrtnik – građevinar (porezni obveznik) ako je obavio građevinsku uslugu i za to izdao račun do roka za podnošenje Obrasca PDV za proteklo obračunsko razdoblje (čl. 159. st. 4. Pravilnika o PDV-u).

Nabavljene klima uređaje i pripadajući materijal obrtnik je evidentirao i u Evidenciji o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala po vrsti, količini i cijeni nabavljenih klima uređaja i pripadajućeg materijala, jer će iste ugrađivati kod obavljanja svoje djelatnosti.

- 10) Dana 11.3. obrtnik je montirao 2 klima uređaja u poslovnom prostoru društva „Arhitekt“ d.o.o. i ispostavio račun na iznos od 12.500,00 kn (10.000,00 kn + 2.500,00 kn PDV), kupac je račun platio 16.3.

Ispostavljeni račun evidentiran je u Obrascu I-RA u stupce: 6 (12.500,00 kn), 21 (10.000,00 kn) i 22 (2.500,00 kn), a u posebnom stupcu je upisano da je račun naplaćen 16.3.

Naplaćeni iznos od 12.500,00 kn evidentiran je kao primitak i u Obrascu KPI u stupcima 6 (12.500,00 kn), 8 (2.500,00 kn) i 9 (10.000,00 kn).

Za montirana 2 klima uređaja s potrebnim materijalom na temelju otpremnice razdužene su i Evidencije o nabavi i uporabi reprodukciskog i potrošnog materijala po vrsti, količini i cijeni nabavljenih klima uređaja i pripadajućeg materijala.

Ugradnja klima uređaja u postojeći objekt **ne smatra** se građevinskom uslugom u smislu odredaba čl. 152. st. 1. Pravilnika o PDV-u odnosno Dodatka II., te izvođač radova na računu mora zaračunati 25% PDV-a, i u ovom slučaju ne možemo primijeniti model prijenosa porezne obveze na naručitelja usluge.

11) Dana 14.3. obrtniku je na žiro računa doznačen predujam za postavljanje instalacija grijanja i klimatizacije s klima uređajima u novom trgovačkom centru u iznosu od 250.000,00 kn od društva „Građevinar“ d.o.o. Za primljeni predujam obrtnik je ispostavio račun od 14.3. na iznos od 250.000,00 kn (250.000,00 kn). U računu navedena je napomena „Prijenos porezne obveze prema čl. 75. st. 3. a) Zakona o PDV-u“.

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 obrtnik obveznik PDV-a mora ispostaviti račun (čl. 78. st. 1. Zakona o PDV-u i čl. 37. Pravilnika o PDV-u).
- Primljeni predujam predstavlja bruto naknadu iz koje pre-računatom stopom od 20% treba izračunati iznos PDV-a (čl. 47. st. 4. i 5. Pravilnika o PDV-u).
- Za račune izdane za primljene predujmove porezni obveznik mora voditi Obrazac I-RA.
- Porezni obveznik – obrtnik u Obrascu KPI primljeni predujam evidentira kao poslovni primitak kako slijedi:
 - u stupcu 5 ili 6 ukupni iznos predujma,
 - u stupcu 8 PDV sadržan u primljenom predujmu,
 - u stupcu 9 iznos predujma umanjeno za PDV iz stupca 8.
- Pri isporuci dobra odnosno obavljanju usluge ispostavlja se novi račun u kojem se zaračunava cjelokupna isporuka odnosno usluga, a **izdani račun za predujam se stornira (poništava).**

Obrtnik je račun za primljeni predujam evidentirao u Obrascu I-RA u stupce: 7 (250.000,00 kn), a u posebnom stupcu upisano je datum naplaćenog predujma - 14.3.

Primljeni predujam od 250.000,00 kn evidentiran je kao primitak i u Obrascu KPI u stupcima 6 (250.000,00 kn), 8 (-) i 9 (250.000,00 kn).

Postavljanje instalacija grijanja i klimatizacije s klima uređajima u novom trgovačkom centru **smatra se građevinskom uslugom** u smislu odredaba čl. 152. st. 1. Pravilnika o PDV-u odnosno Dodatka II., te izvođač radova na računu za primljeni predujam **ne mora** zaračunati 25% PDV-a, već u računu navodi napomenu „Prijenos porezne obveze prema čl. 75. st. 3. a) Zakona o PDV-u“ ili engleski izraz „Reverse charge“ (čl. 79. st. 7. Zakona o PDV-u).

Ističemo, da račun za primljenu uplatu predujma **ne mora** izdati obrtnik – građevinar (porezni obveznik) ako je obavio građevinsku uslugu i za to izdao račun do roka za podnošenje

Obrasca PDV za proteklo obračunsko razdoblje (čl. 159. st. 4. Pravilnika o PDV-u).

12) Dana 14.3 uplaćeni su sa žiro računa obrta doprinosi za obvezna osiguranja za vlasnika obrta za mjesec veljaču 2021. u iznosu od 2.178,19 kn i to za:

- doprinos za mirovinsko osiguranje po stopi od 20% u iznosu od 1.193,53 kn (5.967,65 kn x 20%),
- doprinos za zdravstveno osiguranje po stopi od 16,5 % u iznosu od 984,66 kn (5.967,65 kn x 16,5%).

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

Navedeni obvezni doprinosi dospijevaju 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 doprinosima³⁸ i Naredbi o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2021. godinu³⁹, 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 16,5%.

Za 2021. najniža propisana osnovica za plaćanje doprinosa za obvezna osiguranja za obrtnika, koji utvrđuje dohodak od samostalne djelatnosti, iznosi 5.967,65 kn (9.181,00 kn x 0,65).

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.

13) Dana 14.3. obračunani su i uplaćeni sa žiro računa obrta doprinosi za obvezna osiguranja, porez na dohodak i prirez porezu na dohodak u ukupnom iznosu od 10.000,00 kn te neto plaće radnika za mjesec veljaču 2021. u ukupnom iznosu od 14.000,00 kn.

Upaćeni doprinosi za obvezna osiguranja, porez na dohodak i prirez porezu na dohodak te neto plaće radnika za mjesec veljaču 2021. u sveukupnom iznosu od 24.000,00 kn evidentirani su kao izdatak u Obrascu KPI u stupcu 11 i 15.

U obrtu plaće radnika utvrđuju se prema kolektivnom ugovoru i ugovoru o radu. Iz plaća radnika obrtnik je obavezan obračunati i uplatiti:

- 20% (ili 15% + 5%) doprinosa za mirovinsko osiguranje,
- porez na dohodak i eventualni prirez porezu na dohodak po propisanim stopama,
- a na plaće obavezan je obračunati i uplatiti:
- 16,5% doprinosa za zdravstveno osiguranje.

Obrtnik za obračunate i uplaćene obvezne doprinose, porez na dohodak i prirez porezu na dohodak te neto plaće radnika predaje nadležnoj ispostavi Porezne uprave Obrazac JOPPD.

14) Dana 20.3. obrtnik je nadležnoj Poreznoj upravi podnio Obrazac PDV i uplatio razliku PDV-a za veljaču 2021. u iznosu 5.650,00 od kn.

38 Zakon o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08 – 106/18)

39 Naredba o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2021. godinu (Nar. nov., br. 141/20)

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

Porezni obveznik u Obrascu PDV unosi podatke iz Obrasca KPI 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).

Obrachunani 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).

- 15) Obrt u Obrascu DI ima evidentiranu i specijalni aparat za varenje plastičnih cijevi. Za obavljeni popravak aparata primljen je od obrta "Servis" dana 26.3. račun na iznos od 2.500,00 kn (2.000,00 kn + 500,00 kn PDV). Obrtnik je račun platio sa žiro računa dana 28.3.**

Plaćeni račun za popravak aparata za varenje evidentiran je u Obrascu U-RA u stupce: 8 (2.000,00 kn), 9 (500,00 kn), 10 (500,00 kn) i 15 (500,00 kn), a u posebnom stupcu je upisano da je račun plaćen 28.3.

Plaćeni račun za obavljeni popravak aparata za varenje evidentiran je i u Obrascu KPI, u stupce 11 (2.500,00 kn), 13 (500,00 kn) i 15 (2.000,00 kn).

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

- 16) Dana 27.3. obrtnik je sa žiro računa doznačio poslovnoj banci 1.000,00 kn na ime troškova platnog prometa. Obrtnik je plaćeni iznos od 1.000,00 kn na ime troškova platnog prometa evidentirao u Obrascu KPI u stupcima 11 i 15.**

Fizičkim osobama koje obavljaju samostalnu djelatnost sukladno odredbi čl. 32. st. 5. Zakona, plaćene kamate po kreditima i zajmovima za obavljanje djelatnosti te troškovi platnog prometa smatraju se poslovnim izdacima.

- 17) Dana 31.3. obrtnik je uplatio predujam poreza na dohodak za veljaču 2021. u iznosu od 6.500,00 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 mjesec 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.

- 18) Dana 31.3. obrtnik je isplatio svojim radnicima terenski dodatak u zemlji u ukupnom iznosu od 5.100,00 kn (170,00 kn x 10 dana x 3 radnika = 5.100,00 kn). Isplaćeni iznos od 5.100,00 kn evidentiran je kao poslovni izdatak u stupcima 10 i 15 Obrasca KPI.**

Obrtniku se u poslovne izdatke priznaju isplaćeni iznosi naknada, potpora i nagrada za njega osobno i za njegove radnike u visini i na način propisan čl. 7. st. 2. r.br. 19. i 20. Pravilnika, a prema čl. 9. st. 1. toč. 10. Zakona.

Naime, radom na terenu u tuzemstvu smatra se boravak radnika izvan mjesta svojega prebivališta ili uobičajenog boravišta radi poslova koje obavlja izvan sjedišta poslodavca ili sjedišta izdvojene poslovne jedinice poslodavca i kada poslodavac obavlja takvu vrstu djelatnosti koja je po svojoj prirodi vezana za rad na terenu (mjesto rada se razlikuje od mjesta sjedišta poslodavca ili njegove poslovne jedinice i mjesta prebivališta ili uobičajenog boravišta radnika, pri čemu je mjesto rada udaljeno od tih mjesta najmanje 30 kilometara). Radom na terenu smatra se i sudjelovanje radnika u razvojno-istraživačkim transferima znanja čiji je cilj osmišljavanje i unaprjeđivanje proizvoda i poslovnih rješenja vezanih uz djelatnost poslodavca, kao i verifikacija, integracija i implementacija poslovnih rješenja koji su proizvod poslodavca, te ako su ti poslovi u opisu radnog mjesta radnika (čl. 7. st. 9. Pravilnika).

Dnevnice za rad na terenu u zemlji i inozemstvu jesu naknade na ime pokrića troškova prehrane i drugih troškova radnika na terenu u zemlji, osim troškova smještaja koji se podmiruju na teret poslodavca i ne smatraju se dohotkom radnika. Dnevnica za rad na terenu se može isplatiti i u slučaju kada ne postoji potreba za noćenjem radnika na terenu ako su zadovoljeni ostali uvjeti propisani Pravilnikom.

- 19) Obrtnik je završio postavljanje instalacija grijanja, klimatizacije i ugradio klima uređaje u građevinskom objektu po narudžbi društva „Građevinar“ d.o.o. Za obavljene radove i ugrađeni građevinski materijal obrtnik je ispostavio račun/okončanu situaciju od 2.5. na iznos od 1.845.000,00 kn. Obrtnik na računu/okončanoj situaciji nije zaračunao PDV, već je naveo napomenu „Prijenos porezne obveze prema čl. 75. st. 3. a) Zakona o PDV-u“.**

Obrtnik je na okončanoj situaciji napisao da je dana 14.3. uplaćen predujam u iznosu od 250.000,00 kn te razlika za platiti po okončanoj situaciji iznosi 1.595.000,00 kn (1.845.000,00 kn - 250.000,00 kn), (za pojašnjenje vidjeti primjer u toč. 10).

Obrtnik je račun/okončanu situaciju od 2.5. na iznos od 1.845.000,00 kn evidentirao u Obrascu I-RA u stupcu 7 (1.845.000,00 kn), te istodobno u Obrascu I-RA u stupcu 7 stornirao uplaćeni predujam u iznosu od 250.000,00 kn. Kada obrtnik naplati ostatak potraživanja od 1.595.000,00 kn, u posebnom stupcu upisat će datum naplate ostatka potraživanja.

Za utrošeni materijal za instalacije grijanja, klimatizacije i ugradbu klima uređaja u građevinskom objektu na temelju izdatnica razdužene su i Evidencije o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala po vrsti, količini i cijeni nabavljenih materijala.

Naručitelj radova društvo „Građevinar“ d.o.o. nije uspjelo u planiranim rokovima naplatiti pojedine dijelove izgrađenog i etažiranog građevinskog objekta, te je dana 30.5. doznačilo obrtniku samo iznos od 595.000,00 kn te po okončanoj situaciji duguje još iznos od 1.000.000,00 kn (1.595.000,00 kn - 595.000,00 kn).

