



UDK 336.2

Promjena sustava oporezivanja – od dobiti na dohodak

Vranar Krešimir, dipl. oec.

Porezni obveznici – fizičke osobe, koji su obveznici poreza na dobit, mogu uz pisani zahtjev tražiti promjenu načina oporezivanja. Pisani zahtjev dostavlja se nadležnoj ispostavi Porezne uprave do kraja tekuće godine za iduću kalendarsku godinu.

U članku autor potanje piše o utvrđivanju dohotka u slučaju prelaska s utvrđivanja dobiti na utvrđivanje dohotka, o promjenama u svezi statusa obveznika PDV-a, plaćanju predujmova poreza na dohodak, vođenju poslovnih knjiga obveznika poreza na dohodak i dr.

Porezni obveznik iz čl. 18. Zakona o porezu na dohodak¹ može na vlastiti zahtjev plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak ili je obvezan plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak ako ispunjava zakonske uvjete za oporezivanje dobiti, na način i pod uvjetima propisanim Zakonom o porezu na dobit² (čl. 26. st. 1. Zakona).

Pisani zahtjev, kojim se na vlastiti zahtjev traži promjena načina oporezivanja, dostavlja se nadležnoj ispostavi Porezne uprave **do kraja tekuće godine** za iduću kalendarsku godinu.

Rješenje Porezne uprave kojim se usvaja pisani zahtjev obvezuje poreznog obveznika sljedeće **tri godine**. Iznimno, Porezna uprava može odobriti i kraći rok prelaska s plaćanja poreza na dohodak na porez na dobit i obratno (čl. 26. st. 3. Zakona).

Fizička osoba, obveznik plaćanja poreza na dobit ako želi ponovo postati obveznik poreza na dohodak, **mora najkasnije do kraja** treće godine (u kojoj je poslovala kao obveznik plaćanja poreza na dobit) podnijeti **pisani zahtjev** Poreznoj upravi o promjeni načina oporezivanja.

Navedeno znači da porezni obveznici koji žele od 1.1.2017. postati obveznici poreza na dohodak moraju svoj pisani zahtjev dostaviti ispostavi Porezne uprave najkasnije do 31.12.2016.

Na temelju pisanog zahtjeva poreznog obveznika Porezna uprava donosi rješenje o prestanku obveze plaćanja poreza na dobit i ponovnom plaćanju poreza na dohodak, ako obveznik ispunjava zakonske uvjete.

Skrećemo pozornost poreznim obveznicima da porezna obveza plaćanja poreza na dobit prestaje sa završetkom godine u kojoj Porezna uprava donese rješenje o prestanku plaćanja poreza na dobit i vođenja poslovnih knjiga prema propisima o računovodstvu. Zbog

ovih razloga porezni obveznik koji želi ponovo postati obveznik plaćanja poreza na dohodak mora što ranije u trećoj godini plaćanja poreza na dobit podnijeti pisani zahtjev Poreznoj upravi o promjeni načina oporezivanja i vođenja poslovnih knjiga.

1. Što znači promjena metode utvrđivanja porezne osnovice

Razlog za prelazak na ponovno oporezivanje porezom na dohodak mogu biti različiti, jedan od razloga može biti i mali iznos ostvarenog godišnjeg dohotka, a s time su i u vezi troškovi vođenja poslovnih knjiga.

Za obrtnike i slobodna zanimanja jedan od najvažnijih razloga zbog kojih će ponovo postati obveznici poreza na dohodak može biti načelo blagajne. Naime, kod obveznika poreza na dohodak primici i izdaci od poslovnih događaja utvrđuju se tek nakon primljenih uplata odnosno obavljenih isplata (načelo blagajne) (čl. 8. st. 3. Pravilnika o porezu na dohodak)³.

Kod obveznika poreza na dohodak obveza plaćanja PDV-a nastaje naplatom potraživanja za isporučena dobra i usluge, a porezni obveznici imaju pravo na pretporez kada plate svoje obveze dobavljačima obveznicima PDV-a.

Međutim, po sadašnjim propisima o PDV-u, porezni obveznik koji je obveznik poreza na dohodak, sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000,00 kn bez PDV-a, može i dalje obračuna-

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

2 Zakon o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04 - 50/16)

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



vati i plaćati PDV na temelju naplaćenih naknada za obavljene isporuke (čl. 125.i st.1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost⁴).

Jedan od razloga prelaska na ponovno oporezivanje porezom na dohodak može biti da obveznik više ne ispunjava niti jedan od uvjeta propisanih čl. 2. st. 4. Zakona o porezu na dobit.

Obveznik poreza na dohodak kod utvrđivanja godišnjeg dohotka ima pravo na osobni odbitak za sebe i za uzdržavane članove obitelji. Međutim, obveznik poreza na dohodak **ne može** si isplaćivati poduzetničku plaću, već je u obvezi samo plaćati propisane doprinose.

Primjer pisanog zahtjeva obrtnika o ispunjenju uvjeta za prijelaz u obveznika poreza na dohodak može izgledati i ovako:

Primjer 1. - Zahtjev za promjenu načina oporezivanja

Naziv: Obrt za ugostiteljstvo „Kod veselog Štefa“
Vlasnik :Dobri Štef
Adresa: Bjelovar, Ulica dobre kapljice 115
OIB: 81952330041

Ministarstvo financija - Porezna uprava
Ispostava Bjelovar

Sukladno čl. 26. Zakona o porezu na dohodak
(Nar. nov., br. 177/04 - 136/15)

Izveščujem o ispunjenju propisanih uvjeta za prijelaz u obveznika poreza na dohodak

U obavljanju svoje ugostiteljske obrtničke djelatnosti u 2004. ispunio sam propisane uvjete za prelazak u obveznike poreza na dobit od 1.1.2005. sukladno odredbama čl. 2. st. 3. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04 – 146/08) i čl. 3. st. 1. Pravilnika o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05 – 156/08), i to iz razloga:

- ukupni primitak u 2004. iznosio je 2.500.000,00 kn i
- vrijednost dugotrajne imovine na dan 31.12.2004. iznosila je 3.500.000,00 kn.

U tijekom obavljanja svoje ugostiteljske obrtničke djelatnosti u 2016. promijenili su se uvjeti zbog kojih sam postao obveznik poreza na dobit.

Naime, u 2016. ostvario sam ukupni primitak od 500.000,00 kn, a vrijednost dugotrajne imovine na dan 31.12.2016. iznosi 1.000.000,00 kn te kako više ne ispunjavam uvjete za obveznika poreza na dobit, molim da mi izdate rješenje da od 1.1.2017. postanem obveznik poreza na dohodak.

U Koprivnici, 21.12.2016.

Potpis obrtnika:

2. Poslovne knjige i evidencije

Fizička osoba koja od 1. siječnja tekuće godine ponovo postaje obveznik poreza na dohodak vodi poslovne knjige i evidencije te utvrđuje dohodak sukladno odredbama Zakona i Pravilnika.

Dohodak se utvrđuje kao razlika između poslovnih primitaka i poslovnih izdataka nastalih u poreznom razdoblju, primjenjujući načelo blagajne, na temelju podataka iz poslovnih knjiga i evidencija.

4 Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13 - 143/14; u nastavku: Zakon o PDV-u)

Obveznici poreza na dohodak dužni su temeljem čl. 23. st. 2. Zakona i čl. 33. st. 3. Pravilnika, voditi sljedeće poslovne knjige i evidencije:

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

3. Obračunavanje i plaćanje PDV-a

Fizička osoba, obveznik PDV-a, koji je od 1. siječnja tekuće godine prešao na plaćanje poreza na dohodak, i dalje ostaje obveznikom PDV-a.

Obrtnik, koji je od 01.01.2017. postao obveznik poreza na dohodak, može obračunavati i plaćati PDV po fakturiranoj realizaciji ili po naplaćenju realizaciji, o čemu potanje pišemo u nastavku.

3.1. Obračun PDV-a po fakturiranoj realizaciji (obavljene isporuke)

Obrtnik – obveznik PDV-a koji je postao obveznikom poreza na dohodak ostaje i dalje u statusu PDV-a.



ističemo...

Međutim, ako vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini (2016.) nije bila veća od 3.000.000,00 kn bez PDV-a, može ako donese odluku da će obračunavati te plaćati PDV i dalje po fakturiranoj realizaciji i o tome obavijesti Poreznu upravu.

Dakle, fizička osoba koja postaje obveznikom plaćanja poreza na dohodak u sustavu PDV-a **postupa na isti način kao i pravna osoba** – obveznik PDV-a po fakturiranoj realizaciji, ali samo u slučaju ako vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini (2016.) nije **bila veća od 3.000.000,00 kn bez PDV-a**, jer ako bi vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini (2016.) **bila veća od 3.000.000,00 kn bez PDV-a** ostaje (postaje) obveznik **porez a na dobit**.

Porezni obveznik mora u prijavi PDV-a **koju podnosi za posljednje razdoblje** oporezivanja kalendarske godine (2016.) napraviti **sva usklađenja i ispravke** za tu kalendarsku godinu.

Zbog daljnjeg obračunavanja i plaćanja PDV-a po fakturiranoj realizaciji za fizičku osobu nema nikakve promjene u 2017. godini (čl. 85. st. 7. Zakona o PDV-u).

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).

3.2. Obračun PDV-a po naplaćenju realizaciji

Obrtnik – obveznik PDV-a, koji je postao obveznikom poreza na dohodak, ostaje i dalje u statusu PDV-a.

Međutim, ako vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini (2016.) nije bila veća od 3.000.000,00 kn bez PDV-a, može obračunavati i plaćati PDV na temelju naplaćenih naknada za obavljene isporuke (čl 125.i st. 1. Zakona o PDV-u).



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

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

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

- isporuke dobara unutar Europske unije,
- stjecanje dobara unutar Europske unije,
- isporuke ili premještanje dobara iz čl. 30. st. 8. i 9. Zakona o PDV-u,
- usluge iz čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u,
- isporuke za koje je primatelj obvezan platiti PDV prema čl. 75. st. 1. toč. 7. i čl. 75. st. 2. i 3. Zakona o PDV-u te u slučaju iz čl. 7. st. 9. Zakona o PDV-u,
- isporuke u okviru posebnog postupka oporezivanja za telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja i elektronički obavljene usluge osobama koje nisu porezni obveznici (čl. 125.j Zakona o PDV-u).

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

**ističemo...**

Porezni obveznik koji dostavi izjavu o primjeni postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama iz čl. 125.k st. 1. Zakona o PDV-u može primjenjivati taj postupak od 1. siječnja sljedeće kalendarske godine i time se obvezuje na primjenu toga postupka na rok od 3 godine.

Ako porezni obveznik, čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000,00 kn bez PDV-a, a u propisanom roku ne obavijesti nadležnu ispostavu Porezne uprave o promjeni načina obračuna PDV-a, smatrat će se da i dalje primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama.

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

Dakle, sve izdane a nenaplaćene račune treba iskazati u bilanci s 31.12.2016., a obveza PDV-a po tim računima nastaje u razdoblju oporezivanja **na dan primitka plaćanja**.

Naime, 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 prijeboja, asignacija, cesija i preuzimanja duga, kada su se stekli propisani uvjeti odnosno trenutak potpisa odgovarajućih ugovora ili drugih isprava (čl. 193.d. st. 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost).

Porezni obveznik treba u bilanci iskazati i iznose primljenih, a nenaplaćenih računa dobavljačima iz 2016. godine i ranijih godina, a pravo na pretporez po tim računima nastaje u razdoblju oporezivanja kada je isporučitelju **platio račun za isporučena dobra ili obavljene usluge**.

Bitno je skrenuti pozornost da ako porezni obveznik mijenja način oporezivanja, tu promjenu treba obaviti u skladu sa *Zakonom* odnosno *Zakonom o porezu na dobit*, pri čemu se polazi od toga da je razdoblje oporezivanja kalendarska godina. U ovom slučaju uvijek treba voditi računa da se prometi odnosno isporuke **ne smiju dvostruko obuhvaćati niti smiju ostati neoporezivi**.

Shodno navedenom, porezni obveznik koji je od 1. siječnja prešao na oporezivanje porezom na dohodak, evidentira sve nenaplaćene izdane račune te nenaplaćene primljene račune u posebnom popisu.

Za utvrđivanje **novih poreznih obveza za PDV** kod fizičke osobe koja obavlja samostalnu djelatnost, a prešla je na oporezivanje porezom na dohodak, **značajni** su samo **računi** koji su izdani i primljeni u tekućoj godini i odnose se na isporuke za tekuću godinu (2017.).

Obveza PDV-a nastat će u tekućoj godini tj. u 2017. kada se izdaju računi poslije 1.1.2017., a pravo na pretporez ostvarit će se u tekućoj 2017. godini kada se prime računi drugih obveznika PDV-a, koji se odnose na tekuću godinu, i plate.

4. Plaćanje predujmova poreza na dohodak

Predujmovi poreza na dohodak uplaćuju se u visini predujma utvrđenoj prema prethodnoj poreznoj prijavi, tj. prema poreznoj prijavi sastavljenoj za porez na dobit na Obrascu PD. Sada, kao obveznici poreza na dohodak, dužni su predujmove uplaćivati na uplatni račun poreza na dohodak i to:

Račun grada/općine prema prebivalištu poreznog obveznika

Na primjer za Zagreb: 1001005-1713312009, a u pozivu na broj odobrenja upisuju:

68	1430-OIB
----	----------

Mjesečni predujam poreza na dohodak plaća se prema rješenju Porezne uprave, koje vrijedi do izmjene, odnosno do utvrđivanja novog predujma poreza na dohodak.

Kako je porezni obveznik prešao s plaćanja poreza na dobit na plaćanje poreza na dohodak, Porezna uprava može na pisani zahtjev poreznog obveznika izmijeniti visinu predujma poreza na dohodak.

Zahtjev poreznog obveznika temelji se na podnesku koji sadrži sve bitne sastojke iz porezne prijave, koji se odnose na proteklo razdoblje tekuće godine.

Porezni obveznici plaćaju **predujam poreza** na dohodak mjesečno, i to najkasnije do posljednjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec.

5. Plaćanje obveznih doprinosa

Fizička osoba koja je prešla na plaćanje poreza na dohodak, više **ne može** isplaćivati poduzetničku plaću.

U poslovne izdatke priznaju se plaćeni doprinosi za vlastito mirovinsko (20%), zdravstveno osiguranje do visine propisane posebnim zakonima za obvezno osiguranje (15% + 0,50% za ozljedu na radu) i doprinos za zapošljavanje po stopi od 1,7%, odnosno ukupno 37,2% na propisanu osnovicu.

Osnovice i stope za plaćanje doprinosa utvrđene su prema odredbama *Zakona o doprinosima*⁵, a fizička osoba, koja obavlja samostalnu djelatnost, sama prema propisanim osnovicama obračunava i uplaćuje doprinose za obvezno osiguranje.

⁵ Zakon o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08 - 143/14)

Za 2016. godinu za obrtnike propisana je mjesečna osnovica od 5.224,05 kn (8.037,00 kn x 0,65), a za slobodna zanimanja od 8.840,70 kn (8.037,00 kn x 1,1)⁶.

Obvezni doprinosi obračunani na mjesečnu osnovicu dopijevaju na naplatu do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec.

6. Ispravak primitaka i izdataka u prvoj godini utvrđivanja dohotka

Kod prijelaza s poreza na dobit na plaćanje poreza na dohodak bitno je voditi računa da se na kraju prve poslovne godine ne dogodi da pojedini poslovni događaji ne budu uopće oporezovani kod utvrđivanja porezne osnovice, odnosno da ne budu oporezovani dva puta.

Zbog ovih razloga kod promjene metode utvrđivanja porezne osnovice u prvoj godini utvrđivanja dohotka, porezni obveznik treba provesti određene ispravke primitaka i izdataka u Obrascu KPI.

Po određenju čl. 32. st. 1. *Pravilnika*, pri prijelazu s utvrđivanja dobiti na dohodak, u prvoj godini utvrđivanja dohotka u Obrascu KPI iskazuju se određene pozicije iz zaključne bilance dobiti sa stanjem 31.12. prethodne godine, kao:

Poslovni primici:

- + obveze po osnovi nabave dobara i usluga,
- + obveze za primljene predujmove za dobra i usluge,
- + obveze za obračunane, a neisplaćene plaće,
- + pasivna vremenska razgraničenja,
- + dugoročna rezerviranja,
- + obveze po osnovi poreza na promet i obveze po osnovi sličnih poreza, osim PDV-a.

Poslovni izdaci:

- zalihe,
- dani predujmovi za obrtna sredstva i usluge,
- tražbine po osnovi prodane robe, dugotrajne imovine i usluga,
- aktivna vremenska razgraničenja,
- potraživanja za više plaćeni porez na promet.

Kako bi se ispravno evidentirali primici i izdaci po navedenim pozicijama u Obrascu KPI, predložimo poreznim obveznicima da izrade poseban popis na kojem će iz bilance i pomoćnih knjiga evidentirati pojedine pozicije koje povećavaju poslovne primitke odnosno koji se iskazuju kao poslovni izdaci.

Propisano povećanje poslovnih primitaka odnosno iskazivanje pojedinih pozicija iz bilance kao poslovnih izdataka **ne odnosi** se na dugotrajnu imovinu. Dugotrajna imovina se preuzima u cijelosti iz analitičkih evidencija i unosi pojedinačno u Obrazac DI prema nabavnim i knjigovodstvenim vrijednostima u stupce 4 i 5.

U nastavku dajemo neka objašnjenja o pojedinim pozicijama iz zaključne bilance dobiti, koje se u prvoj godini utvrđivanja dohotka u Obrascu KPI iskazuju kao poslovni primici, odnosno kao poslovni izdaci.

6.1. Pozicije koje se iskazuju kao poslovni primici

6.1.1. Obveze po osnovi nabave dobara i usluga

U prethodnom poreznom razdoblju obveze prema dobavljačima za nabavu kratkotrajnih dobara i usluga bili su uključeni u troškove, tj. izdatke, te su smanjili poreznu osnovicu.

U tekućoj poreznoj godini prema načelu blagajne nepodmirene obveze u trenutku plaćanja evidentiraju se kao izdatak i na taj način smanjuju i osnovicu poreza na dohodak, te ih iz ovog razloga treba neutralizirati evidentiranjem u primitke.

6.1.2. Obveze za primljene predujmove za dobra i usluge

Obveze za primljene predujmove za dobra i usluge nisu u sustavu oporezivanja dobiti bile iskazane kao prihod. Primljeni predujmovi u zaključnoj bilanci dobiti iskazuju se u pasivi, a u aktivi je novac na žiro računu, ili je već potrošen u druge svrhe.

Budući da je predujam naplaćen po pravilima oporezivanja dohotka onda je to sada primitak, jer za ove isporuke u tekućoj godini više neće biti naplate.

Kako u prethodnoj godini primljeni predujam nije ušao u prihod tj. poreznu osnovicu, u tekućoj godini za primljene predujmove povećava se primitak u Obrascu KPI.

6.1.3. Obveze za obračunane, a neisplaćene plaće

Obračunane a neisplaćene plaće u sustavu oporezivanja dobiti knjižene su na teret konta iz razreda 4 u korist obveza te su smanjile dobit.

U tekućoj godini prema načelu blagajne obračunane a neisplaćene plaće u trenutku isplate tj. plaćanja evidentiraju se kao izdatak i smanjuju osnovicu poreza na dohodak te ih je potrebno evidentirati u poslovnim primicima da se izbjegne dvostruko umanjjenje porezne osnovice.

6.1.4. Pasivna vremenska razgraničenja

Pasivna vremenska razgraničenja su pozicije odgođenog plaćanja troškova i obračunanih prihoda budućeg razdoblja. Kako su po toj osnovi u prethodnoj godini već iskazani troškovi i na taj način smanjena osnovica poreza na dobit, za neutraliziranje stvarne isplate do koje će doći u tekućoj godini potrebno je povećati poslovne primitke, kako se dva puta ne bi umanjila porezna osnovica.

6.1.5. Dugoročna rezerviranja

Dugoročna rezerviranja na ime budućih troškova u prethodnoj godini već su smanjila osnovicu poreza na dobit.

Kod stvarne isplate na ime ovih troškova u tekućoj godini evidentirao bi se izdatak i još jednom smanjila osnovica oporezivanja tj. dohodak te je u tekućoj godini za iznos dugoročnih rezerviranja u cijelosti potrebno povećati poslovne primitke.

6.1.6. Obveze po osnovi poreza na promet i po osnovi sličnih poreza

U prethodnoj godini poslovanja koja je bila oporezovana s porezom na dobit, obveze po osnovi nepovratnih poreza (npr. porez na osobne automobile, porez na tvrtku i sl.) već su teretili troškove i umanjili osnovicu dobiti.

U tekućoj godini obveze po osnovi poreza na promet i sličnih poreza, **osim PDV-a**, iskazuju se u Obrascu KPI kao poslovni primici te se time neutralizira kasnije izdatke koji će nastati u trenutku plaćanja.

Navedeno se **ne odnosi na PDV** jer on nije nepovratni porez nego povratni porez.

⁶ Naredba o iznosima osnovica za obračun doprinosi za obvezna osiguranja za 2016. godinu (Nar. nov., br. 125/15)



6.2. Pozicije koje se iskazuju kao poslovni izdaci

6.2.1. Zalihe

Iskazane zalihe u bilanci mogu biti plaćene u cijelosti ili djelomično, a čak i neplaćene, kako nisu prodane nisu niti iskazane u troškovima, te nisu utjecale na smanjenje osnovice poreza na dobit.

Evidentiranjem zaliha u izdatke u Obrascu KPI, priznaju se izdaci i smanjuje osnovica poreza na dohodak. Osim toga obveze prema dobavljačima za zalihe evidentiraju se u Obrascu KPI kao poslovni primitak.

Ako se zalihe ne bi evidentirale kao poslovni izdatak u Obrascu KPI, ne bi bile rashod (trošak) niti jedne niti druge poslovne godine. U tekućoj godini zalihe će se trošiti, a sa druge strane ostvarivat će se i primici trenutkom naplate potraživanja od kupaca za prodane zalihe.

6.2.2. Dani predujmovi za obrtna sredstva i usluge

U prethodnoj godini dani predujmovi za obrtna sredstva i usluge nisu knjiženi kao rashod – trošak već su evidentirani u aktivni kao potraživanja za dane predujmove.

U tekućoj godini primitkom dobara ili usluga u Obrascu KPI neće biti evidentiran izdatak jer je plaćanje obavljeno u prethodnoj godini, te se iz ovog razloga u Obrascu KPI plaćeni predujmovi evidentiraju kao poslovni izdatak, jer inače u niti jednoj poslovnoj godini ne bi bila umanjena porezna osnovica.

6.2.3. Tražbine po osnovi prodane robe, dugotrajne imovine i usluga

Potraživanja od kupaca po svim osnovama evidentiraju se kao poslovni izdatak u prvoj godini prijelaza na oporezivanje dohotka iz razloga što su po toj osnovi već iskazani prihodi u prethodnoj godini oporezivanja. Zato se ovim ispravkom smanjuje osnovica poreza na dohodak u prvoj godini prijelaza.

6.2.4. Aktivna vremenska razgraničenja

Aktivna vremenska razgraničenja obuhvaćaju plaćene troškove budućeg razdoblja i nedospjelu naplatu prihoda.

Kod aktivnih vremenskih razgraničenja novčani tijek nastao je u prethodnoj godini, ali nije knjižen kao trošak. Zbog navedenog razloga u prvoj godini oporezivanja dohotka treba iskazati poslovni izdatak jer inače nikada ne bi došlo do smanjenja porezne osnovice kod poreznog obveznika.

6.2.5. Potraživanja za više plaćeni porez na promet

U prethodnoj godini potraživanja za više plaćeni nepovratni porez na promet knjiženi su u prihod i povećali su osnovicu poreza na dobit.

U tekućoj godini oporezivanja dohotka potraživanje za više plaćeni nepovratni porez evidentira se kao poslovni izdatak u Obrascu KPI te se time neutralizira kasniji primitak koji će nastati u trenutku naplate potraživanja.

Porezni obveznik mora u prijavi PDV-a koju podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine napraviti sva usklađenja i ispravke za tu kalendarsku godinu. Ako porezni obveznik prestaje s poslovanjem, obvezan je u prijavi PDV-a koju podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja u kojem je poslovao napraviti sva usklađenja i ispravke do dana prestanka poslovanja (čl. 85. st. 7. Zakona o PDV-u).

Zbog toga PDV, koji se odnosi na izdane odnosno primljene račune iskazane u zaključnoj bilanci, **nema utjecaja na obvezu PDV-a u tekućoj godini** (2017.).

Također, i za dani predujam je primljen račun i pretporez iskazan u Obrascu PDV te se kod primitka računa za isporuku dobara i usluga više ne stvara nova obveza PDV-a, jedino u slučaju ako je iznos na primljenom računu veći od iznosa iskazanog u računu za dani predujam.

Iz navedenih pojašnjenja vidljivo je zašto se za pojedine bilančne pozicije povećavaju poslovni primici, a zašto pak poslovni izdaci.



ističemo...

Bit povećanja poslovnih primitaka odnosno poslovnih izdataka u prvoj godini prijelaza na utvrđivanje dohotka je da se **neoporezovane pozicije iz prethodne godine** porezno obuhvate tj. povećaju poslovne primitke, a također da se **oporezovane stavke** u prethodnoj godini isključe iz oporezivanja dohotka u tekućoj godini putem **povećanja poslovnih izdataka** te da se ne dogodi da pojedini poslovni događaji budu **oporezovani dva puta**.

Zbog toga porezni obveznik treba pripremiti popis naprijed navedenih bilančnih pozicija iz pomoćnih analitičkih knjigovodstvenih evidencija za dokaz kojim će dokumentirati **zbog čega je dohodak u prvoj godini prijelaza drugačiji**, nego kod uobičajene primjene načela blagajne za evidentiranje primitaka i izdataka u Obrascu KPI.

Porezni obveznici su **obvezni za prethodnu godinu** dostaviti nadležnoj ispostavi Porezne uprave Obrazac PD, Bilancu, Račun dobiti i gubitka te ostalu propisanu dokumentaciju u propisanom roku.

Napominjemo da na neraspoređenu dobit ostvarenu do kraja poreznog razdoblja, nakon kojeg je fizička osoba s utvrđivanja dobiti i plaćanja poreza na dobit prešla na utvrđivanje dohotka i plaćanje poreza na dohodak, plaća se porez na dohodak od kapitala kod isplate (12% porez + prizrez). Porez na dohodak od kapitala kod isplate plaća se i na neraspoređenu dobit iz ranijih poreznih razdoblja.

7. Evidentiranje primitaka i izdataka u godini prijelaza

Porezni obveznik u godini prijelaza s poreza na dobit na porez na dohodak u Obrascu KPI evidentira poslovne promjene temeljem načela blagajne. Navedeno znači da se u Obrascu KPI trebaju evidentirati svi primici i svi izdaci, bez obzira jesu li posljedica poslovnih događaja iz tekućeg poslovanja ili su posljedica poslovnih događaja iz prethodne godine.

Naplaćena potraživanja od kupaca u tekućoj godini poslovanja kao obveznik poreza na dohodak, porezni obveznik u Obrascu KPI evidentira kao primitak, jer primjenjuje načelo blagajne. Naplata potraživanja od kupaca u Obrascu KPI evidentira se na sljedeći način:

- **stupac 6:** primitak na žiro račun u bruto svoti,
- **stupac 8:** PDV sadržan u naplaćenim primicima,
- **stupac 9:** stupac 6 – stupac 8 , tj. neto svota naplaćenog potraživanja.

Što se tiče evidentiranja naplate primitaka poslovnih događaja iz prethodne godine prvenstveno se misli na naplate tražbina od kupaca po osnovi prodaje robe, usluga, dugotrajne imovine i drugih dobara. U prethodnoj godini porezni obveznik kao obveznik poreza na dobit, je potraživanja od kupaca po osnovi prodaje knjižio u korist prihoda i time već povećao osnovicu poreza na dobit.

Naplate tražbina od kupaca po osnovi prodaje robe, usluga, dugotrajne imovine i drugih dobara **iz prethodne godine (2016.)**, u tekućoj godini poslovanja kao obveznik poreza na dohodak, porezni obveznik u Obrascu KPI evidentira kao **poslovni izdatak**, u stupcima 12, 13, 14 i 15.

Kako naplaćeni PDV ne bi ušao u obračun kao obveza u tekućoj godini temeljem naplaćene naknade (jer je obveza PDV-a već dospjela prethodne godine kada je porezni obveznik obračunavao i plaćao PDV po izdanim računima), podatke o naplaćenim potraživanjima od kupaca iz prethodne godine osigurati i u dodatnoj pomoćnoj tj. posebnoj evidenciji.

Na ovaj način osiguravaju se dodatni podaci za potrebe mogućeg nadzora Porezne uprave, a kasnije na kraju godine postojat će dokaz da je PDV obračunat prethodne godine te da ne ulazi u obvezu za tekuću godinu po osnovi izdanih računa iz prethodne godine.

U tekućoj godini treba u Obrascu KPI evidentirati i sva **plaćanja dobavljačima za nabavu kratkotrajnih dobara i usluga a po osnovi primljenih računa u prethodnoj godini (2016.)** kao **poslovni primitak**. Evidentiranje plaćanja dobavljačima putem žiro računa obavlja se na u Obrascu KPI u stupcima 7, 8 i 9. Naime, u prethodnom poreznom razdoblju obveze prema dobavljačima za nabavu kratkotrajnih dobara i usluga bili su uključeni u troškove, tj. izdatke, te su smanjili poreznu osnovicu te ih u tekućoj godini evidentiranjem kao poslovni primitak neutraliziramo.

U posebnoj dodatnoj evidenciji (npr. popis dobavljača iz prethodne godine) treba evidentirati i **plaćanja dobavljačima** za dobra i usluge iz prethodne godine, kojom će se dokazivati **da je pretporez već priznat u prethodnoj godini** te da ne ulazi u obračun PDV-a za tekuću godinu.

Plaćeni računi dobavljačima za nabavljenu dugotrajnu imovinu **ne evidentiraju se** u Obrascu KPI, budući se nabavljena dugotrajna imovina **unosi u Obrazac DI**. U Obrascu DI nabavna vrijednost dugotrajne imovine evidentira se u stupcu 4, a knjigovodstvena vrijednost u stupcu 5.

U Obrascu KPI, izdatak u svezi nabavljene dugotrajne imovine evidentira se putem obračuna amortizacije za tekuću godinu.

Kako porezni obveznik ne može samo iz Obrasca KPI utvrditi obvezu za PDV i pravo na pretporez, dužan je sukladno odredbama *Zakona o PDV-u* i *Pravilnika o PDV-u*, osigurati podatke o izdanim i primljenim računima te PDV-u odnosno pretporezu, u propisanim knjigama, tj. u Obrascima I-RA i U-RA.

U Obrascu KPI osim naplate i plaćanja koja se odnose na prethodnu godinu, porezni obveznik **mora** evidentirati i sve poslovne događaje koji se odnose na tekuću godinu i to kronološkim redoslijedom na način propisan *čl. 34. Pravilnika*, primjenjujući temeljno načelo blagajne. Nakon što su u Obrascu KPI evidentirani svi poslovni do-

gađaji na kraju prve godine u kojoj se je porezni obveznik vratio na obveznika poreza na dohodak, poslovni primici i izdaci se zbrajaju po stupcima.



ističemo...

Uvako utvrđenim iznosima ukupnih primitaka i porezno dopustivih izdataka kod prelaska s utvrđivanja dobiti na utvrđivanje dohotka **odaju se** određene pozicije iz zaključne **balance** kao **poslovni primici i/ili izdaci** propisani u *čl. 32. st. 1. Pravilnika (čl. 34. st. 10. Pravilnika)*.

Stanja određenih pozicija iz zaključne balance dobiti temeljem posebnog popisa, koji se treba nalaziti u prilogu Obrasca KPI, mogu se u jednom iznosu dodati ukupnim primicima odnosno ukupno porezno dopustivim izdacima ili se mogu evidentirati pojedinačno.



ističemo...

Određene pozicije iz zaključne balance dobiti koje se kao poslovni primici evidentiraju u Obrascu KPI unose se u stupce 7, 8 i 9, a određene pozicije koje se evidentiraju kao poslovni izdaci u stupce 12, 13, 14 i 15 Obrasca KPI.

POZOR! Kod dodavanja obveza poslovnim primicima ako sadrže PDV treba paziti da se PDV iskaže u stupcu 8, tako da se u stupcu 9 ukupni primici povećavaju samo za neto iznos bez PDV-a. Također, kod dodavanja potraživanja poslovnim izdacima treba paziti da se ukupni izdaci (stupac 15) po ovoj osnovi povećavaju samo za neto iznos, tj. bez PDV-a koji se evidentira u stupcu 13 Obrasca KPI.

Cilj dodavanja određenih pozicija iz zaključne balance dobiti poslovnim primicima odnosno poslovnim izdacima u Obrascu KPI je da se neoporezovane stavke iz prethodne godine porezno obuhvate, a također da se oporezovane stavke u prethodnoj godini isključe iz oporezivanja dohotka u prvoj godini prijelaza na plaćanje poreza na dohodak.

Radi utvrđivanja ukupnih godišnjih poslovnih izdataka u Obrascu KPI iznosima evidentiranih poslovnih izdataka odaju se izdaci otpisa dugotrajne imovine (*čl. 34. st. 10. Pravilnika*).

Ovim evidentiranjem izdataka otpisa zaključuje se Obrazac KPI za tekuću poslovnu godinu.

Na kraju ovoga teksta dajemo primjer evidentiranja zaključnih poslovnih primitaka i poslovnih izdataka u Obrascu KPI u prvoj godini (2017.) prijelaza na oporezivanje dohotkom (Vidjeti Obrazac KPI).

Telefon za savjete

01/ 48 36 046

01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)



Ponedjeljkom i četvrtkom

od 11.00 do 15.30 sati,

utorkom, srijedom i petkom

od 8.30 do 13.00 sati.

KNJIGA PRIMITAKA I IZDATAKA za 2017. godinu

I. OPĆI PODACI O POREZNOB OBVEZNIKU	
1. Naziv djelatnosti:	Ugostiteljski obrt "Kod veselog Štefa" Šifra djelatnosti: 55400
2. Ime i prezime poduzetnika:	Štef Vinski
3. Adresa prebivališta/uobičajenog boravišta:	Samobor, Ulica grožđa 15
4. OIB poduzetnika:	15069523041

II. PODACI O PRIMICIMA I IZDACIMA														
R. br.	Mesevni primitek/izdatka	Broj temeljnice	Opis isprava	Primici			PDV u primicima	Ukupni primici 9 (5+6+7+8)	Izdaci			PDV u izdacima	Izdaci iz čl. 22. t.1. i 5.	Ukupno dopušteni izdaci 15 (10+11+12-13-14)
				U gotovini	Na žiro-račun	U naravi			U gotovini	Putem žiro-računa	U naravi			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
125.	31.12.	125	Gotovinski promet	45.000,00	-	-	9.000,00	36.000,00	-	-	-	-	-	-
126.	31.12.	126	Izvod žiro računa	-	12.500,00	-	2.500,00	10.000,00	-	-	-	-	-	-
127.	31.12.	126	Izvod žiro računa	-	-	-	-	-	-	24.400,00	-	-	-	24.400,00
1.1. - 31.12..2017. Ukupno				244.400,00	122.000,00	-	66.072,17	300.327,83	42.200,00	204.000,00	15.600,00	43.278,72	12.000,00	206.521,28
128.	31.12.	127	Obveze po osnovi nabave kratkotrajnih dobara i usluga iz 2016.	-	-	125.000,00	25.000,00	100.000,00	-	-	-	-	-	-
129.	31.12.	128	Obveze za primljene predujmove iz 2016.	-	-	50.000,00	10.000,00	40.000,00	-	-	-	-	-	-
130.	31.12.	129	Obveze za obračunate plaće iz 2016.	-	-	38.000,00	-	38.000,00	-	-	-	-	-	-
131.	31.12.	130	Pasiv. vremenska razgraničenja iz 2016.	-	-	4.500,00	-	4.500,00	-	-	-	-	-	-
132.	31.12.	131	Zalihe iz 2016.	-	-	-	-	-	-	-	36.000,00	-	-	36.000,00
133.	31.12.	132	Potraživanja od kupaca iz 2016.	-	-	-	-	-	-	-	50.000,00	10.000,00	-	40.000,00
134.	31.12.	133	Dani predujmovi iz 2016.	-	-	-	-	-	-	-	25.000,00	5.000,00	-	20.000,00
135.	31.12.	134	Aktivna vremenska razgraničenja iz 2016.	-	-	-	-	-	-	-	3.800,00	-	-	3.800,00
136.	31.12.	135	Obračun otpisa dug. imovine za 2017.	-	-	-	-	-	-	-	76.000,00	-	-	76.000,00
1.1. - 31.12.2017. Sveukupno				244.400,00	122.000,00	217.500,00	101.072,17	482.827,83	42.200,00	204.000,00	206.400,00	58.278,72	12.000,00	382.321,28
125.	31.12.	125	Gotovinski promet	45.000,00	-	-	9.000,00	36.000,00	-	-	-	-	-	-
126.	31.12.	126	Izvod žiro računa	-	12.500,00	-	2.500,00	10.000,00	-	-	-	-	-	-
127.	31.12.	126	Izvod žiro računa	-	-	-	-	-	-	24.400,00	-	-	-	24.400,00
1.1. - 31.12. 2017. Ukupno				244.400,00	122.000,00	-	66.072,17	300.327,83	42.200,00	204.000,00	15.600,00	43.278,72	12.000,00	206.521,28
128.	31.12.	127	Obveze po osnovi nabave kratkotrajnih dobara i usluga iz 2016.	-	-	125.000,00	25.000,00	100.000,00	-	-	-	-	-	-
129.	31.12.	128	Obveze za primljene predujmove iz 2016.	-	-	50.000,00	10.000,00	40.000,00	-	-	-	-	-	-
130.	31.12.	129	Obveze za obračunate plaće iz 2016.	-	-	38.000,00	-	38.000,00	-	-	-	-	-	-
131.	31.12.	130	Pasiv. vremenska razgraničenja iz 2016.	-	-	4.500,00	-	4.500,00	-	-	-	-	-	-
132.	31.12.	131	Zalihe iz 2016.	-	-	-	-	-	-	-	36.000,00	-	-	36.000,00
133.	31.12.	132	Potraživanja od kupaca iz 2016.	-	-	-	-	-	-	-	50.000,00	10.000,00	-	40.000,00
134.	31.12.	133	Dani predujmovi iz 2016.	-	-	-	-	-	-	-	25.000,00	5.000,00	-	20.000,00
135.	31.12.	134	Aktivna vremenska razgraničenja iz 2016.	-	-	-	-	-	-	-	3.800,00	-	-	3.800,00
136.	31.12.	135	Obračun otpisa dug. imovine za 2017.	-	-	-	-	-	-	-	76.000,00	-	-	76.000,00
1.1. - 31.12.2017. Sveukupno				244.400,00	122.000,00	217.500,00	101.072,17	482.827,83	42.200,00	204.000,00	206.400,00	58.278,72	12.000,00	382.321,28

