



UDK: 336.2/657.1

Godišnji popis (inventura) kod obrtnika i slobodnih zanimanja

Valentina Bocak, mag. oec.

Obrtnici i druge fizičke osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost obvezni su krajem svake godine popisati svu imovinu i obveze. Cilj godišnjeg popisa imovine i obveza je utvrditi stvarno stanje imovine i obveza. Usporedbom podataka dobivenih popisom i podataka iz poslovnih knjiga, utvrđuju se manjkovi i viškovi. Usklađivanjem stanja dobivenog popisom i stanja iz poslovnih knjiga stvara se temelj za ispravno utvrđivanje dohotka i popunjavanja porezne prijave. U članku pojašnjavamo kako obaviti inventure kod obrtnika i slobodnih zanimanja, te kako u poslovnim knjigama evidentirati obveze koje proizlaze iz utvrđenih inventurnih razlika.

1. Obveza popisivanja imovine i obveza

Porezni obveznici moraju **popisati** svu **imovinu i obveze** na početku poslovanja kao i krajem svake kalendarske godine¹ (čl.53. st.13. Općeg poreznog zakona, nadalje: **OPZ**).

U slučaju promjene cijena dobara, promjene poreznih stopa (ako je to bitno za oporezivanje isporuka tih dobara), kod statusnih promjena, kod otvaranja postupka stečaja, te kod postupka likvidacije ili prestanka obavljanja djelatnosti (čl.56. st. 14. OPZ-a), imovina i obveze se moraju popisati i tijekom godine (a ne samo krajem godine).

Osnovna svrha popisa imovine i obveza je usklađivanje stvarnoga stanja (koji je dobiven popisom) sa knjigovodstvenim stanjem (iz poslovnih knjiga i evidencija). Kako se godišnji popis smatra pripremnom radnjom kod izrade prijave poreza na dohodak (obračun godišnjeg dohotka), proizlazi da popis treba napraviti krajem poslovne (kalendarske) godine.

2. Predmet i način popisa

Fizičke osobe koje obavljaju obrt (i druge samostalne djelatnosti, iz čl. 18. Zakona o porezu na dohodak², nadalje: **ZakDoh**) popisuju:

- 1) dugotrajnu imovinu (sredstva koja se nalaze u Popisu dugotrajne imovine),
- 2) zalihe sirovina, materijala, gotovih proizvoda i trgovačke robe,
- 3) sitni inventar, ambalažu i auto gume,
- 4) novac (u blagajni i na žiro-računu),

- 5) potraživanja (od kupaca) i obveze (prema dobavljačima),
- 6) komisionu robu i
- 7) tuđu robu koja se (u trenutku popisa) zatekne u poslovnim prostorima obrta (i dr. samostalnih djelatnosti). Primjerice, oprema ili sredstva u najmu (npr. operativnom leasingu), ambalaža dobavljača i sl.

2.1. Tko provodi popis?

Popis provodi **popisna komisija**. Članovi popisne komisije mogu biti osobe koje nisu izravno vezane i odgovorne za materijalno poslovanje predmeta popisa (primjerice, kod popisa robe i ostalog u nekoj prodavaonici, poslovođa prodavaonice ne može biti član popisne komisije budući je odgovoran za materijalno poslovanje iste).

Najčešće se kao članovi popisne komisije koriste zaposlenici, no članovi popisne komisije mogu biti i osobe koje nisu ni u kakvoj vezi sa obavljanjem djelatnosti (bilo koji građanin).

Članovi komisije svojim potpisom potvrđuju da su provedenim popisom utvrdili stvarno stanje imovine i obveza.

Ukoliko je obim predmeta popisa velik (odnosno ima puno robe koju treba popisati) ili se poslovanje obavlja u više odvojenih poslovnih jedinica, može se sastaviti više popisnih komisija, od kojih će jedna biti središnja popisna komisija (kojoj će se dostavljati popisne liste i koja će koordinirati radom svih popisnih komisija).

Međutim, obrti i druge samostalne djelatnosti koje nemaju dovoljno zaposlenih radnika mogu u popisnu komisiju imenovati samo jednu osobu.

Popis se vrši na **popisnim listama** (koje se smatraju knjigovodstvenim ispravama, prema čl. 56. st.15. OPZ-a).

1 Opći porezni zakon objavljen je u Nar. nov., br. 147/08 do 44/16).

2 Zakon o porezu na dohodak objavljen je u Nar. nov., br. 177/04 do 136/15).

Na kraju popisa, popisna komisija uz popisne liste (s utvrđenim stvarnim stanjem, knjigovodstvenim stanjem i razlikama) predaje i izvješće (zapisnik) o obavljenom popisu. U navedenom izvješću popisna komisija daje svoje mišljenje o izvršenom popisu te stanju imovine i obveza u obrtu (utvrđenim viškovima / manjkovima, utvrđenom stvarnom stanju kala, rastepa, loma i kvara u odnosu na porezno dopuštene količine i iznose³, trajnom otpisu pojedinih sredstava, o potraživanjima i obvezama za koje je nastupila zastara, i sl.) i daje prijedloge za otklanjanje utvrđenih viškova i manjkova. Isto tako, ukoliko se tijekom popisa utvrdi koje su osobe odgovorne za nastale viškove / manjkove, uz izvješće se prilaže i **zabilježka** o odgovornosti radnika odgovornih za nastale manjkove/viškove (a eventualno i izjava samih odgovornih radnika).

2.2. Kada se obavlja godišnji popis?

Budući je godišnji popis vezan za obračun godišnjeg dohotka (i izradu godišnje prijave poreza na dohodak), **popis bi trebalo izvršiti** na samom kraju poslovne (kalendarske) godine tj. na dan **31. prosinca**.

Međutim, u praksi se popis često ne obavlja na dan 31. prosinca već neki drugi dan prije ili nakon tog datuma.

U takvom je slučaju stvarno stanje (utvrđeno popisom) potrebno svestiti na dan 31. prosinca, tj. popisne komisije trebaju u popisne liste dodati podatke o promjenama (temeljem knjigovodstvenih dokumenata) koje su nastale između dana popisa i 31. prosinca.

Ako je popis obavljen **prije** 31. prosinca utvrđeno popisno stanje **treba**:

- 1) **povećati** za sve nabave (ulaze) od dana popisa do 31. prosinca, te
- 2) **umanjiti** za sve utrške (prodaju, izdavanje robe i sl.) koji su uslijedili od dana popisa do 31. prosinca.

Ako je popis obavljen **nakon** 31. prosinca utvrđeno popisno stanje **treba**:

- 1) **umanjiti** za sve nabave (ulaze) od 31. prosinca do dana popisa, te
- 2) **povećati** za sve utrške (prodaje) koji su nastale u razdoblju od 31. prosinca do dana popisa.

3. Utvrđivanja viškova i manjkova

Stvarno stanje trgovačke robe, sirovina, gotovih proizvoda, zaliha i dr. se prilikom fizičkog popisa utvrđuje brojanjem, mjerenjem, vaganjem i sl.



ističemo...

Usporedbom stvarnoga stanja (iz popisnih lista) i **knjigovodstvenog stanja** (iz poslovnih knjiga i evidencija) utvrđuju se **inventurni viškovi** i/ili **inventurni manjkovi**.

O **inventurnom višku** radi se kada je popisom utvrđeno stvarno stanje **veće** od knjigovodstvenog stanja. I obratno, o **inventurnom manjku** se radi kada je popisom utvrđeno stvarno stanje **manje** od knjigovodstvenog stanja.

Kako se tijekom godine mogu desiti razne pogreške u knjiženju i evidentiranju poslovne dokumentacije, **uputno je prije** godišnjeg popisa **provjeriti** ispravnost knjiženja, izvršiti **usklađivanje** knjigovodstvenih stanja i **provjeriti** da li su prilikom knjiženja evidentirane sve knjigovodstvene isprave (konkretnije, potrebno je fizički provje-

riti proknjižene stavke u Knjizi primitaka i izdataka, Popisu dugotrajne imovine, Knjizi popisa, evidencijama o nabavi i utrošku reprodukciskog i potrošnog materijala te pića i napitaka i drugim pomoćnim evidencijama).



ističemo...

Manjak, odnosno višak može biti:

- fizički (robni) - kada je poznato koje stvari manjkaju i
- financijski - kada nije poznato koje stvari manjkaju, već samo financijska vrijednost (iznos) dobara koja manjkaju.

3.1. Neoporezivi manjak

Kod obrtnika i slobodnih zanimanja se porezno priznatim izdatkom – **neoporezivim manjkom** (na koji se ne obračunava PDV tj. ne smatra se izuzimanjem dobara u nepoduzetničke svrhe, prema čl. 26. st. 2.3. i 4. Pravilnika o poorezu na dodanu vrijednost⁴, nadalje: PravPdv) smatraju:

- 1) kalo, rastep, kvar i lom **do** visine utvrđene **odlukom** Obrtničke komore,
- 2) manjak dobara nastao **uslijed više sile** (štete) od elementarnih nepogoda (poplava, požar, potres i dr.), ratnih razaranja i provalnih krađa, do visine utvrđene temeljem očevidnika nadležnog tijela za procjenu šteta),
- 3) tehnološki manjak koji je nastao u **procesu proizvodnje**:
 - do visine utvrđene normativima prema djelatnosti (koje mogu utvrditi poduzetnik ili strukovna grupacija, a ako ih nema Porezna uprava normative u pojedinim slučajevima procjenjuje na temelju međuovisnosti između prihoda i rashoda (primitaka i izdataka) putem normativa utroška materijala, energije, rada i drugih proizvodnih čimbenika), odnosno
 - do visine utvrđene zakonima o posebnim porezima (za proizvode koji podliježu plaćanju posebnih poreza),
- 4) manjak dobara zbog neodgovarajuće kvalitete **protekom roka trajanja** kala, rastepa, kvara i loma **iznad** visine utvrđene odlukom Obrtničke komore, ako je pri utvrđivanju činjeničnog stanja **prisutan ovlaštení djelatnik Porezne uprave** ili ako porezni obveznik raspolaže odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili pravnih osoba o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje,

Manjak dobara zbog proteka roka trajanja **ne može biti porezno priznat** ako je porezni obveznik ta dobra **nabavio tri mjeseca prije** isteka otpisnog roka. Iznimno navedeno se ne primjenjuje na dobra čiji je rok trajanja manji od tri mjeseca (čl. 26. st.5. PravPDV),
- 5) manjak dobara **kod isporuke hrane bez naknade** (doniranje) koje porezni obveznik obavlja u svrhu sprječavanja njenog uništavanja, zaštite okoliša i pomoći krajnjim primateljima sukladno posebnom propisu o doniranju hrane i hrane za životinje, **isključivo neprofitnim** pravnim osobama koje humanitarnu djelatnost obavljaju u skladu s posebnim propisima i registrirane su kao posrednici koji sudjeluju u lancu doniranja hrane, do 2% prihoda odnosno primitaka prethodne godine. Za obračun vrijednosti isporuka koje se smatraju porezno priznatim manjkom uzima se nabavna vrijednost takve hrane (bez

³ Najviše dopuštene količine kala, rastepa, loma i tehnološkog manjka utvrđene su odlukama (prema djelatnostima) o dopuštenoj visini kala, rastepa i loma, koje je za fizičke osobe (obrtnike) propisala Hrvatska obrtnička komora.

⁴ Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost objavljen je u Nar. nov., br. 79/13 od 130/15.

PDV-a). Porezni obveznici koji obavljaju donacije hrane, a nisu poslovali u prethodnoj godini obvezni su u posljednjem razdoblju oporezivanja tekuće godine izvršiti ispravak ako su prešli 2% prihoda te godine (čl. 26. st.6. Prav PDV).

Kalo, rastep, lom i kvar, te manjkovi utvrđeni iznad visine određene odlukom Obrtničke komore, smatraju se izuzimanjem dobara u nepoduzetničke svrhe i podliježu oporezivanju PDV – om (čl. 26. st.2. PravPdv).

Rashodi na imovini iznad visine utvrđene odlukom Obrtničke komore, smatraju se izuzimanjem na koje se plaća PDV (čl. 26. PravPdv).

Izuzimanjem se (prema čl 26. Pravilnika o porezu na dohodak⁵, nadalje: **PravDoh**, **izuzimanjem** se smatraju sve vrijednosti koje porezni obveznik izuzme iz radnje, obrta ili drugog oblika samostalne djelatnosti za svoje potrebe, potrebe svoga domaćinstva ili druge potrebe koje nisu u svezi s obavljanjem djelatnosti i smatraju se poslovnim primicima u trenutku kada su izuzeti. Izuzimanja mogu biti u obliku financijske imovine, robe, proizvoda, korištenja drugih dobara i usluga, te financijske imovine (novca i drugo). Izuzimanja u obliku financijske imovine se ne smatraju primitkom. Izuzimanja u obliku robe, proizvoda, korištenja drugih dobara i usluga procjenjuju se prema usporedivoj tržišnoj vrijednosti).



ističemo...

Dakle, manjkovi dobara iznad visina utvrđenih odlukom Obrtničke komore (na ime kvara, rastepa i loma, te tehnološki manjkovi), a za koje se ne tereti odgovorna osoba, smatraju se izuzimanjem u nepoduzetničke svrhe (čl. 26. st.2. PravPdv) te podliježu oporezivanju porezom na dodanu vrijednost.

3.1.1. Kalo, rastep, lom i kvar

Kalo, rastep, lom i kvar čine **gubitke** na proizvodima koji su nastali kao posljedica prirodnih utjecaja (primjerice truljenje, isušivanje i sl.) ili radnji (prženje, kuhanje, topljenje, razlijevanje i sl.) koje su neopodnodne u poslovanju i pružanju usluga.

Kalo, rastep, lom i kvar mogu nastati isušivanjem, isparavanjem, skupljanjem, smrzavanjem, oštećenjem, kvarenjem, rasipanjem i topljenjem.

Gubici na proizvodima nastaju razbijanjem, oštećenjem, rastepanjem ili mrvljenjem.

Hrvatska obrtnička komora donijela je **Odluke o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma**, kojima se utvrđuje **dopuštena visina** kala, rastepa, kvara i loma do koje fizičke i pravne osobe (koje obavljaju obrtničku djelatnost na temelju Zakona o obrtu), mogu rashode (nastale kao posljedica prirodnih utjecaja ili radnji neophodnih za poslovanje i pružanje usluga) knjižiti kao troškove poslovanja i na koje **ne obračunavaju PDV**.

Hrvatska obrtnička komora je **za fizičke osobe** donijela slijedeće odluke:

- Odluku o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini⁶,
- Odluku o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma u ugostiteljstvu⁷ i

⁵ Pravilnik o porezu na dohodak objavljen je u Nar. nov., br. 95/05 do 137/15).

⁶ Odluka o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini objavljena je u Nar. nov. br. 101/04.

⁷ Odluka o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma u ugostiteljstvu objavljena je u Nar. nov. br. 101/04.

- Odluku o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na žitaricama i proizvodima od žitarica i brašna⁸.

Iz odredbi Odluke o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma kod obrtnika **ugostitelja**, vidljivo je da su ugostitelji obrtnici i ugostitelji pravne osobe izjednačeni u načinu i uvjetima utvrđivanja kala, rastepa, kvara i loma.

Iznos kala, rastepa, kvara i loma kod ugostitelja obrtnika se utvrđuje kao gubitak na proizvodima prema fazama u kojima se ti proizvodi koriste prilikom njihove obrade, dakle na način kako to utvrđuju i ugostitelji - pravne osobe. Osnovna pretpostavka za primjenu ove Odluke je da ugostiteljski obrt ima ustrojenu odgovarajuću evidenciju po vrstama, količinama i vrijednostima nabavljenih i zaprimljenih dobara kroz sve faze obrade (skladištenje, čuvanje, odmrzavanje, toplinsku obradu).

Odlukom o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na **žitaricama i proizvodima od žitarica i brašna** utvrđena je dopuštena visina kala, rastepa, kvara i loma kod prihvata, sušenja, zapremanja, čuvanja prerade, pakiranja i isporuke žitarica i proizvoda od žitarica i brašna, te povrata pekarskih i slastičarskih proizvoda, do koje obrtnici mogu navedene rashode evidentirati **kao poslovne izdatke**.

Na te se izdatke (utvrđene prema navedenoj Odluci) **ne obračunava PDV**.

Dopuštene visine manjka su u navedenim odlukama utvrđene u postotku (%) od prodanih količina. Da bi se mogao utvrditi dopušteni iznos manjka, potrebno je voditi **analitičku evidenciju** u kojoj je iskazana vrsta i broj (a ne samo vrijednost) prodanih proizvoda u obračunskom razdoblju (primjerice, ako se radi o godišnjem popisu, obračunsko razdoblje je kalendarska godina tj. od 01.01. do 31.12.-danu popisa).

Trgovine na malo koje se zadužuju (samo) **financijski** (dakle, ne i „robno“) **ne mogu** utvrđivati dopuštenu količinu manjka samo na temelju financijskog iznosa prodaje. Da bi mogli utvrđivati dopuštene količine manjka prema gore navedenim odlukama, trebali bi voditi i **posebne evidencije** u kojima bi bila vidljiva **vrsta i količina** prodanih proizvoda.

Isto tako, obrtnici – trgovci koji **ne raspoložu** podacima o prodanim količinama i vrstama dobara (jer vode samo financijsko zaduženje i razduženje dobara) **ne mogu primijeniti stopu** koja je propisana Odlukom o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini iz čl.5. pod II. „Kemikalije“, broj V. „Ostalo“, redni broj 25. „Ostalo, nespomenuto“ u visini od 1%, jer se ona odnosi samo na robu koja nije taksativno navedena u Odluci i ne može se primijeniti na robu za koju su propisane pojedinačne stope. Da bi se navedena stopa mogla primijeniti potrebno je imati podatke o vrsti i količini prodanih proizvoda (koji nisu taksativno spomenuti u Odluci).

Kako u navedenim odlukama Obrtničke komore ne postoji odredba o priznatom manjku **za slučaj krađe** u visini od 1%, manjak koji nastane u slučaju krađe može se priznati u troškove samo na temelju očevida i zapisnika policije.

3.1.1.1. Utvrđivanje dopuštene visine kala, rastepa, loma i kvara internim aktom

Kako je Obrtnička komora **propisala** neoporezive iznose samo za djelatnost trgovine, ugostiteljstva, te kod prerade žitarica i proizvodnje proizvoda od žitarica i brašna, neoporezive iznose kala, rastepa loma i kvara **za ostale djelatnosti** obrtnici trebaju utvrditi vlastitim općim aktom na temelju iskustava.

⁸ Odluka o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na žitaricama i proizvodima od žitarica i brašna objavljena je u Nar. nov. br. 142/99. Navedene odluke moguće je vidjeti na portalu www.racunovodstvo-porezi.hr.

Preduvjet za donošenje vlastitog općeg akta o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma te tehnoloških gubitaka, je **vođenje** odgovarajuće količinske evidencije kako bi se dopušteni normativni gubitak (iz donesenog internog akta, izraženi u postotcima) mogli primijeniti.

Kao smjernice pri donošenju internog akta obrtnika za utvrđivanje vlastitih postotaka dopuštenog kala, rasipa, kvara i loma po vrstama dobara, mogu poslužiti i odluke Gospodarske komore (za djelatnost graditeljstva, peradarstva, preradu ribe, proizvodnju nafte, vina, voćnih sokova i sirupa, mineralne vode i dr.).

3.1.2. Manjak nastao uslijed više sile

Manjkovima koji su nastali uslijed više sile (čl. 26. st. 2. PravPdv) podrazumijevaju se manjkovi (štete) od elementarnih nepogoda (poplava, požar, potres i dr.) ratnih razaranja, provalnih krađa, do visine utvrđene temeljem očevidnika nadležnog tijela za procjenu štete.

3.1.3. Tehnološki manjak

Tehnološki manjak koji je nastao **u procesu proizvodnje** (čl. 26. st. 3. PravPdv), smatra se porezno priznatim manjkom do visine utvrđene normativima prema vrsti djelatnosti, odnosno do visine utvrđene zakonima o posebnim porezima za proizvode koji podliježu plaćanju posebnih poreza.

Normative **mogu utvrditi** i sami poduzetnici ili strukovne grupacije, a ako ih nema, utvrđuje ih Porezna uprava procjenom, na temelju međuzavisnosti između primitaka i izdataka (putem normativa utroška materijala, energije, rada i drugih proizvodnih čimbenika).

Ukoliko iznosi tehnološkog manjka premašuju iznos propisan Odlukom Obrtničke komore, odnosno aktom fizičke osobe, **podliježu** obvezi plaćanja poreza na dodanu vrijednost.

3.1.4. Manjak dobara zbog neodgovarajuće kvalitete

Manjak dobara zbog neodgovarajuće kvalitete, proteka roka trajanja, kala, rastepa, kvara i loma iznad visine utvrđene prema odlukama komora (čl. 26. st.4. PravPdv) se može priznati kao dopušteni rashod ako je pri utvrđivanju činjeničnog stanja **prisutan ovlaštenu djelatnik Porezne uprave** ili ako porezni obveznik **raspolože odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili institucija** o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje.

Napominjemo da se manjak dobara zbog proteka roka trajanja ne može priznati kao porezno priznat ako je porezni obveznik ta dobra nabavio tri mjeseca prije isteka otpisnog roka. Iznimno navedeno se ne primjenjuje na dobra čiji je rok trajanja manji od tri mjeseca

Porezni obveznik je obavezan obavijestiti nadležnu ispostavu Porezne uprave **o datumu** izvanrednog otpisa i zahtijevati nazočnost ovlaštenog djelatnika Porezne uprave kod utvrđivanja činjeničnog stanja.

Ministarstvo financija – Porezna uprava je u mišljenju (Klasa: 410-19/00-01/237) od 06. prosinaca 2000. godine navela: "... utvrđivanje neodgovarajuće kvalitete robe u nadležnosti je drugih tijela državne uprave kao što je Državni inspektorat, Sanitarna inspekcija, Veterinarska inspekcija i druga nadležna tijela ovisno o propisima te vrsti roba koje imaju neodgovarajuću kvalitetu. U smislu poreznih propisa, porezni obveznik sam će utvrditi da je roba neodgovarajuće kvalitete ili će, u skladu s drugim važećim propisima, pozvati na utvrđivanje kvalitete nadležnu inspekciju. Bitno je naglasiti da se manjak dobara zbog neodgovarajuće kvalitete u skladu s odredbama čl. 25⁹, st. 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost može porezno priznati samo ako su ta dobra uništena i ako je pri utvrđiva-

nju činjeničnog stanja prisutan ovlaštenu djelatnik Porezne uprave. Prilikom utvrđivanja činjeničnog stanja ovlaštenu djelatnik Porezne uprave prisustvuje uništenju robe koja je neodgovarajuće kvalitete. Porezni obveznik može, međutim, službeniku Porezne uprave predložiti odgovarajuću dokumentaciju drugih nadležnih tijela (Državnog inspektorata - Tržišne inspekcije, Sanitarne inspekcije, Veterinarske inspekcije ili drugih nadležnih tijela) o tome da je roba neodgovarajuće kvalitete odnosno da je uništena. U slučajevima kada se iz takve dokumentacije nedvojbeno može utvrditi da je roba takve kvalitete da se ne može isporučiti ili uzeti za vlastitu potrošnju te da u tom slučaju prisustvo ovlaštenog djelatnika Porezne uprave uništenju, radi ekonomičnosti postupka, nije neophodno, može se porezno priznati manjak nastao zbog neodgovarajuće kvalitete robe. Ako nema dokaza da je roba neodgovarajuće kvalitete uništena (spaljivanjem, izlivanjem, uništavanjem kemijskim procesima i na druge načine) ne mogu se primijeniti odredbe čl. 25., st. 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost. Manjkovi dobara za koje se ne tereti odgovorna osoba smatraju se vlastitom potrošnjom poduzetnika i podliježu oporezivanju na temelju odredbi čl. 25., st. 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost".

3.2. Oporezivi manjak

Manjkovi, kalo, rastep, kvar i lom utvrđeni iznad visine utvrđene odlukom Obrtničke komore smatraju se **izuzimanjem dobara i uslugu poduzetnika u nepoduzetničke svrhe** i oporezuju PDV-om (čl. 26. st.2. PravPdv).

Manjkovi utvrđeni iznad visine određene Odlukom Hrvatske obrtničke komore i pripadajući porezi zaračunani prilikom nabave dobara (za koje je utvrđen manjak) smatraju se poslovnim primicima (čl.20. st. 5. ZakDoh).

Manjak, kalo rastep, kvar i lom iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske obrtničke komore smatra se izuzimanjem (čl. 26. st 6. PravDoh).

4. Dugotrajna imovina

Kod popisa dugotrajne imovine potrebno je popisati **svu dugotrajnu imovinu**¹⁰, koja može biti (prema čl. 29. st.2. PravDoh): - potrošiva (strojevi, zgrade, oprema i drugo), - nepotrošiva (zemljište, šuma, obnovljiva prirodna bogatstva i sl.) i - istrošiva (kupljeni patenti, plaćena vrijednost poduzeća goodwill i drugo), te stvari iz vlastite proizvodnje obrtnika koje služe za obavljanje djelatnosti (primjerice, poslovni objekt iz vlastite izgradnje; razni alati, strojevi, uređaji i sl. iz vlastite proizvodnje i sl.).

Podaci dobiveni fizičkim popisom dugotrajne imovine trebaju se usporediti sa **Popisom dugotrajne imovine** (Obrazac DI).

4.1. Neoporezivi manjak dugotrajne imovine

Ukoliko je sredstvo dugotrajne imovine uništeno pod utjecajem **više sile** (elementarna nepogoda, ratna razaranja, te krađe o kojima postoji zapisnici policije), nastaje manjak na koji se **ne obračunava PDV** (čl. 26. st. 2. PravPdv).

Ukoliko porezni obveznik rashoduje dugotrajnu imovinu koja više nije u upotrebi, te ako je ne prodaje nego je namjerava uništiti ili deponirati na otpad, potrebno je pozvati službenika Porezne uprave da prisustvuje uništavanju (odnosno deponiranju na otpad) takve

br. 79/13 do 130/15, koji je u primjeni od 01.07.2013. godine) propisane u članku 26.

10 Dugotrajnu imovinu, prema čl. 24. ZakDoh i čl. 29. PravDoh, čine stvari i prava koja služe za stjecanje dohotka, čija je nabavna vrijednost (ili trošak proizvodnje) veća od 3.500,00 kuna a vijek trajanja dulji od godine dana.

9 Napomena (op.a.): odredbe čl. 25. Pravilnika o PDV-u (Nar. nov.,br. 60/96 do 97/09), koje se navode u mišljenju, su u novom Pravilniku o PDV-u (Nar. nov.,



imovine, sukladno mišljenju Ministarstva financija – Porezne uprave (Klasa: 410-01/05-01/129) od 17. veljače 2004. godine. U tom će se slučaju, rashodovanje dugotrajne imovine smatrati porezno priznatim izdatkom na koji se ne obračunava PDV.

Neoporezivi manjak dugotrajne imovine će se u poslovnim knjigama evidentirati na slijedeći način:

- u Popisu dugotrajne imovine (obrazac DI) knjiži se **iznos otpisa** obračunan do kraja mjeseca u kojem je dugotrajna imovina bila u upotrebi (primjerice, ukoliko je predmet dugotrajne imovine ukraden 23.11.2013. godine (o čemu postoji policijski zapisnik), amortizacija će se obračunati i za 11. mjesec) i to u stupcu 8, dok će se **knjigovodstvena vrijednost** knjižiti u stupcu 9,
- u **Knjizi primitaka i izdataka** knjiže se iznosi otpisa iz Popisa dugotrajne imovine (u stupac 12 – izdaci u naravi, te u stupcu 15 – ukupno dopušteni izdaci).

Primjer 1.: Otpis dugotrajne imovine nakon krađe (neoporezivi manjak)

Iz poslovnog prostora obrtnika Maria Ivića je tijekom krađe 23.11.2016. godine otuđeno prijenosno računalo (laptop), o čemu je sastavljen policijski zapisnik. Usporedbom popisnih lista dugotrajne imovine (od 31.12.2016.) i obrasca DI utvrđen je manjak jednog prijenosnog računala. Kako je iz policijskog zapisnika vidljivo da se krađa dogodila 23.11.2016. godine, amortizacija će se obračunati za cijeli 11. mjesec (u kojem je računalo, prije otuđenja, bilo u upotrebi) i iskazati u Popisu dugotrajne imovine na slijedeći način:

POPIS DUGOTRAJNE IMOVINE sa 31.12.2016. godine

Obrazac DI

R.br.	Naziv stvari / prava	Isprava broj / nadnevak	Nabavna vrijednost	Knjigovodstvena vrijednost	Vijek trajanja	Stopa otpisa	Svota otpisa	Knjigovodstvena vrijednost stvari ili prava na kraju godine
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8. (4.x7.)	9. (5.-8.)
...								
3.	Prijenosno računalo	Rn.broj 22407 od 20.12.2015.	5.490,00	2.745,00	2	45,83333 *	2.516,25	228,75
...								

* Amortizacijski vijek trajanja računala propisan je na 2 godine¹¹, te godišnja amortizacijska stopa iznosi 50%. Kako je računalo ukradeno tijekom 11. mjeseca, amortizacija se obračunava i za taj mjesec, te ukupna amortizacijska stopa iznosi 45,83333% (50% / 12 mjeseci = 4,16666% x 11 mjeseci = 45,83333%).

U knjizi primitaka i izdataka proknjižiti će se amortizacija ukradene dugotrajne imovine i isknjižiti njezina knjigovodstvena vrijednost na slijedeći način:

OBRAZAC KPI

KNJIGA PRIMITAKA I IZDATAKA

II. PODACI O PRIMICIMA I IZDACIMA														
R. br.	Nadnevak primitka/ izdatka	Broj temeljnica	Opis isprava	Primici			PDV u primicima	Ukupni primici	Izdaci			PDV u izdacima	Izdaci iz čl. 22. st. 1. t.1. i 5.	Ukupno dopušteni izdaci
				U gotovini	Na žiro-račun	U naravi			U gotovini	Putež žiro-računa	U naravi			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
	Donos sa str 28.													
251.	31.12.2016.	T-340	Amortizacija dug.imovine sa 31.12.2016.								2.516,25			2.516,25
252.	31.12.2016.	T341	Isknjižavanje manjka dugotrajne imovine								228,75			228,75

4.2. Oporezivi manjak dugotrajne imovine

Ako se popisom utvrdi da nedostaje sredstvo evidentirano u Popisu dugotrajne imovine, a nema dokaza (ne postoji odgovarajuća dokumentacija) da je sredstvo uništeno djelovanjem više sile (odnosno za koju ne postoji zapisnik nadležnog inspekcijskog tijela o uništavanju ili otpremanju na otpad), da je prodano ili rashodovano radi zastarjelosti, potrebno je na vrijednost utvrđenog manjka obračunati PDV.

Osnovica za obračun PDV-a je tržišna cijena dobra koje manjka. Pod tržišnom cijenom podrazumijeva se cijena nove nabave tj. neto nabavna cijena uvećana za zavisne troškove nabave (svi troškovi koji nastaju kod kupnje imovine, npr. transporta, špedicije, osiguranja i sl.). Do kraja mjeseca u kojem je ustanovljen manjak dugotrajne imovine treba obračunati amortizaciju.

Obračunana amortizacija i ostatak knjigovodstvene vrijednosti dugotrajne imovine knjiži se u Knjizi primitaka i izdataka (u stupac 12).

Manjak dugotrajne imovine, iznad visine utvrđene odlukom Obrtničke komore, koji nije nastao djelovanjem više sile, smatra se izuzimanjem (čl. 26. st.6. PravDoh).

Vrijednost izuzimanja utvrđuje se prema prodajnoj cijeni (usporedivoj tržišnoj vrijednosti) imovine za koju je utvrđen manjak (čl. 28. st. 1. PravDoh). Izuzimanje treba evidentirati u poslovne primitke (čl. 20. st. 3. ZakDoh te čl. 24. st. 1. t. 6. PravDoh).

11 Prema čl. 12. st. 5. t. 4. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov.,br. 177/04 do 50/16 - nadalje **ZakDoh**).

Primjer 2.: Evidentiranje manjka dugotrajne imovine (oporezivi manjak)

Trgovački obrt „Bigi“, vl. Ana Bigić, izvršio je popis robe u svojoj prodavaonici dana 31.12.2016. godine. Tom su prilikom utvrđeni manjkovi dugotrajne imovine, prema popisnoj listi kako slijedi.

Popisne liste za **dugotrajnu imovinu**:

Popisni list za inventuru dugotrajne imovine br. _____

Red. broj	Invent. broj	Broj artikla	NAZIV	Jed. Mjere	Cijena (knjigovodstvena vrijednost)	STVARNO STANJE		STANJE PO Popisu dugotrajne imovine		RAZLIKA			
						količina	iznos	količina	Iznos	višak		manjak	
										količina	iznos	količina	iznos
1	001		Mobitel samsung	Kom	2.842,50	0		1	2.842,50	0	0,00	1	2.842,50
2	002		Barcode čitač	Kom	1.311,10	3	3.933,30	4	5.244,44	0	0,00	1	1.311,10

Napomena: navedena popisna lista napravljena je prema popisnim listama koje se mogu nabaviti u „Narodnim novinama“. Ista je prilagođena popisu robe koja se navodi u primjeru.

Obrtnica Bigić je mobitel nabavila u lipnju 2015. godine (amortizacija se obračunavala od srpnja 2015.), a barcode čitač u studenom 2015. godine (amortizacija se obračunavala od prosinca 2015.).

Iz Popisa dugotrajne imovine za 2015.godinu vidljivi su slijedeći podaci:

Podaci (obrazac DI) od 31.12.2015.		
	Mobitel	Barcode čitač
Nabavna vrijednost	3.790,00	1.339,00
Iznos amortizacije za 2015. godinu	947,50*	27,90**
Knjigovodstvena vrijednost na 31.12.2015.	2.842,50	1.311,10

* Amortizacija za mobitel za 2015. godinu iznosi 947,50 kn. Budući propisana godišnja amortizacijska stopa za mobitele iznosi 50%, a sredstvo je nabavljeno u lipnju te se amortizacija obračunava od srpnja (tj. za 6 mjeseci 2015. godine) i iznosi 25% (50% / 12 mjeseci = 4,166666% x 6 mjeseci = 25%), tj. nabavna vrijednost u iznosu od 3.790,00 x 25% = 947,50 kn amortizacije za 6 mjeseci 2015. godine.

** Amortizacija za barcode čitač za 2015. godinu iznosi 27,90 kn. Budući propisana godišnja amortizacijska stopa za ostalu opremu iznosi 25%, a sredstvo je nabavljeno u studenom te se amortizacija obračunava od prosinca (tj. za 1 mjeseci 2015. godine) i iznosi 2,083333% (25% / 12 mjeseci = 2,083333%), tj. nabavna vrijednost u iznosu od 1.339,00 x 2,083333% = 27,90 kn amortizacije za 1 mjesec (prosinac) 2015. godine

Obrtnica Bigić će za imovinu koja manjka obračunati amortizaciju na uobičajeni način u Popisu dugotrajne imovine sa 31.12.2016. godine, kako slijedi:

Obrazac DI

POPIS DUGOTRAJNE IMOVINE sa 31.12.2016. godine

R.br.	Naziv stvari / prava	Isprava broj / nadnevak	Nabavna vrijednost	Knjigovodstvena vrijednost	Vijek trajanja	Stopa otpisa	Svota otpisa	Knjigovodstvena vrijednost stvari ili prava na kraju godine
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8. (4 x 7.)	9. (5. – 8.)
...
15.	Mobitel samsung	Rn.broj 11331 od 28.06.2015.	3.790,00	2.842,50	2	50%	1.895,00	947,50
...
22.	Barcode čitač	Rn.broj 2291 od 25.11.2015.	1.339,00	1.311,10	4	25%	334,75	976,35
...
...
UKUPNO			225.998,00	135.099,90			12.335,66	122.764,24

Pretpostavimo da ukupni iznos svote otpisa sveukupne dugotrajne imovine (koja se nalazi u Popisu dugotrajne imovine) sa 31.12.2016. godine iznosi 12.335,66 kn. Navedena svota otpisa (u kojoj je sadržan i iznos otpisa mobitela i barcode čitača koji manjkaju) se pomoću temeljnice evidentira u Knjigu primitaka i izdataka sa 31.12.2016. godine kao izdatak u naravi.

Imovina koja manjka **neće se iskazivati** u Popisu dugotrajne imovine sa 01.01.2017. godine.

Isto tako, **knjigovodstvenu vrijednost** imovine (stvari ili prava na kraju godine, rbr. 9. Popisa DI) koja manjka treba **isknjižiti iz knjige primitaka i izdataka** (kao izdatak u naravi) u iznosu njihove knjigovodstvene vrijednosti sa 31.12.2016. godine od **1.923,85 kn** (knjigovodstvena vrijednost mobitela u iznosu od 947,50 kn + knjigovodstvena vrijednost barcode čitača u iznosu od 976,35 kn), dok se manjak dugotrajne imovine, koji nije nastao djelovanjem više sile, odnosno za koju ne postoji zapisnik nadležnog inspeksijskog tijela o uništavanju ili otpremanju



na otpad, se smatra **izuzimanjem**, čija se vrijednost treba evidentirati u poslovne primitke (u Knjizi primitaka i izdataka) prema **usporedivoj tržišnoj vrijednosti** (čl. 28. ZakDoh, vrijednost po kojoj bi se imovina mogla prodati na tržištu, dakle prodajnoj cijeni) imovine za koju je utvrđen manjak.

Na tu je procijenjenu tržišnu vrijednost potrebno obračunati PDV na slijedeći način:

	Procijenjena tržišna vrijednost (prodajna)	PDV na procijenjenu vrijednost	Ukupno procijenjena vrijednost (sa PDV-om)
Mobitel	1.800,00 kn	450,00 kn (1.800,00 kn x 25%)	2.250,00 kn (1.800,00 kn + 450,00 kn)
Barcode čitač	1.000,00 kn	250,00 kn (1.000,00 kn x 25%)	1.250,00 kn (1.000,00 kn + 250,00 kn)
Ukupno	2.800,00 kn	700,00 kn	3.500,00 kn

Za utvrđeni manjak treba napraviti **obračun izuzimanja dobara i usluga poduzetnika u nepoduzetničke svrhe** koji će se evidentirati u Knjizi I-RA.

Mogući izgled obračuna izuzimanja dobara u nepoduzetničke svrhe na manjak imovine dajemo u nastavku:

Trgovački obrt „Bigi“
Zagreb, Dobojska c.12
OIB 45678901234 Zagreb, 31.12.2016.

Obračun izuzimanja dobara u nepoduzetničke svrhe broj 02/2016

	OSNOVICA	PDV	UKUPNO
Manjak dugotrajne imovine prema Popisnim listama od 31.12.2016. godine	2.800,00 kn	700,00 kn	3.500,00

Potpis odgovorne osobe:

Obrtnica Bigić će manjak dugotrajne imovine proknjižiti i u knjizi izlaznih računa prema usporedivoj tržišnoj vrijednosti imovine na slijedeći način:

Obrazac I-RA

KNJIGA IZDANIH (IZLAZNIH) RAČUNA

Red. broj	RAČUN		KUPAC (primatelj dobra ili usluga)		IZNOS (s PDV-om)	Ne podliježe oporezivanju i oslobođeno PDV-a										Oporezivo					
	Broj	Datum	Naziv – ime i prezime i sjedište/prebivalište ili uobičajeno boravište	(PDV ID br. / OIB)		Tuzemni prijenos porezne obveze	Isporuke dobara obavljene u drugim državama članicama	Isporuke dobara unutar EU	Obavljene usluge unutar EU	Obavljene usluge osobama bez sjedišta u RH	Sastavljanje i postavljanje dobara u drugoj državi članici	Isporuke NPS u EU	U tuzemstvu	Izvozne isporuke	Ostala oslobođenja	5%		13%		25%	
																Osnovica	Porez	Osnovica	Porez	Osnovica	Porez
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22
...																		
159.	T-3882013.	31.12.2016.	Zapisnik manjak dugotrajne imovine		3.500,00															2.800,00	700,00
...																		
Ukupno:																					

Manjak imovine će se (prema svemu navedenom) u **knjizi primitaka i izdataka** evidentirati na slijedeći način:

OBRAZAC KPI

KNJIGA PRIMITAKA I IZDATAKA

II. PODACI O PRIMICIMA I IZDACIMA														
R. br.	Nadnevak primitka/izdatka	Broj temeljnice	Opis isprava	Primici			PDV u primicima	Ukupni primici	Izdaci			PDV u izdacima	Izdaci iz čl. 22. st. 1. t.1. i 5.	Ukupno dopušteni izdaci
				U gotovini	Na žiro-račun	U naravi			U gotovini	Puteu žiro-računa	U naravi			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
	Donos sa str 39.													
....	...													
301.	31.12.2016.	T-407	Amortizacija dug.imovine sa 31.12.2016.								12.335,66			12.335,66
302.	31.12.2016.	T-408	Manjak imovine s 31.12.2016.			3.500,00	700,00	2.800,00						
303.	31.12.2016.	T-409	Isknjižavanje manjka dugotrajne imovine								1.923,85			1.923,85

4.3. Višak dugotrajne imovine

Višak dugotrajne imovine se **ne smatra primitkom**. Na višak dugotrajne imovine se **ne obračunava** PDV.

Višak dugotrajne imovine se, temeljem **Zapisnika** o ulaganju knjiži u Popis dugotrajne imovine (kao ulaganje) po tržišnoj vrijednosti, tj. po cijeni koja bi se u tom trenutku mogla postići na tržištu.

5. Zalihe robe, sirovina i materijala, gotovih proizvoda

Obrtnici koji se bave ugostiteljstvom, proizvodnjom i uslužnim djelatnostima **obvezni su voditi posebne evidencije** o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, pića i napitaka, koje služe za povezivanje primitaka sa izdacima (čl. 25. st. 3. PravDoh).

Evidencija se vodi **posebno za svaku vrstu** hrane, pića, napitaka te potrošnog i reprodukcijskog materijala.

Za potrošni i reprodukcijski materijal **koji se ne ugrađuje u finalni proizvod** (kao npr. sredstva za čišćenje, održavanje i sl.) – **ne treba voditi** posebne evidencije.

Sve promjene u nabavi i uporabi hrane, pića, napitaka te potrošnog i reprodukcijskog materijala treba u evidencijama proknjižiti najkasnije u roku od **mjesec dana** od nastanka promjene (čl. 25. st. 14. PravDoh).

Porezni obveznik koji **svakodnevno** upotrebljava reprodukcijski i potrošni materijal, pića i napitke **može voditi specifikacije o mjesečnoj upotrebi** reprodukcijskog i potrošnog materijala, pića i napitaka, kao i o **mjesečnoj proizvodnji** gotovih proizvoda u koje je ugrađen reprodukcijski i potrošni materijal, te na temelju tih specifikacija izvršiti knjiženje u evidencijama o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, pića i napitaka (primjerice, frizer može voditi specifikaciju o mjesečnoj upotrebi šampona i na temelju te specifikacije iskazati potrošnju u evidenciji o potrošnji materijala na kraju mjeseca).

U evidencijama o nabavi i uporabi reprodukcijskog i potrošnog materijala, pića i napitaka se **evidentira nabava i potrošnja** robe ili materijala i **iskazuje stanje** (količina) **nakon svake promjene** (primjerice, ako je u evidenciji nekog ugostiteljskog objekta sa 01.01.2016. godine na stanju bilo 120 komada Coca Cole 0,25l, a tijekom godine je nabavljeno ukupno 1725 komada i prodano 1655 komada, prema evidenciji bi na dan popisa 31.12.2016. na stanju tj. u ugostiteljskom objektu trebalo biti još 190 komada Coca Cole (120 na stanju + 1725 nabavljenih – 1655 prodanih = 190 treba biti na stanju).

Dakle, prilikom godišnjeg popisa robe bi stvarno stanje zaliha (dobiveno fizičkim popisom robe koje se iskazuje na popisnim listama) trebalo odgovarati stanju iz evidencija.

Ukoliko se fizičkim popisom **utvrdi veća količina** robe ili materijala od one iskazane u evidenciji radi se o **višku** te robe ili materijala (koji se ne oporezuje već se za taj iznos uvećava stanje robe ili materijala za koji je višak utvrđen). I obratno, ukoliko je fizičkim popisom utvrđena **manja količina** robe od **manjku** te robe.

Evidencije o nabavi i potrošnji robe ili materijala **ne moraju voditi** trgovci na malo kao ni obrtnici proizvođači koji svoje proizvode prodaju na malo, budući su **podatke o nabavi i prodaji** proizvoda dužni voditi u **evidenciji o podacima o stanju robe u prodavaonici**.

Prema čl. 16. Zakona o trgovini¹² (nadalje: **ZakTrg**), trgovac mora osigurati podatke o stanju robe i prodajnom objektu, pri čemu isprave o stanju robe i prodajnom objektu moraju sadržavati podatke o: imenu ili nazivu dobavljača, broju i nadnevku isprave o zaduženju ili razduženju robe, nazivu, mjernoj jedinici i količini robe, prodajnoj cijeni robe, promjeni prodajne cijene robe i **zaduženju za vlastitu robu**. Kako same odredbe nisu precizirane, a propisani sadržaj isprave o podacima o stanju robe u prodajnom mjestu je vrlo sličan podacima koje je trebao sadržavati nekadašnji poseban popis (Knjiga popisa, primke-kalkulacije...), trgovci podatke o stanju robe u prodajnom mjestu mogu i nadalje voditi na dosadašnjim evidencijama ili ustrojiti nove evidencije, pod nekim drugim nazivom, a koje moraju sadržavati podatke propisane Zakonom.

12 Zakon o trgovini objavljen je u Nar. nov., br. 87/08 do 30/14.



Evidencije **ne moraju voditi niti** ugostitelji ako u **posebnoj materijalnoj evidenciji osiguravaju količinske podatke** o nabavi i utrošku pića i napitaka (primjerice, evidencija Promet i zaključno stanje tj. tzv. Knjiga šanka, iako ta evidencija nije propisana poreznim i drugim propisima).

Kod popisa robe u trgovini na malo se manjak ili višak robe utvrđuje tako da se stanje iskazanih zaliha u Knjizi popisa uspoređuje sa popisnim listama.

Financijski manjak nastaje u trgovinama na malo koje se zadužuju samo financijski i kod kojih nema analitičke evidencije trgovačke robe po vrsti proizvoda ili robe.

Kod trgovina na malo koje su zadužene samo financijski je u vrijednost robe uključen i PDV, iz čega proizlazi da je u financijskom manjku (koji je utvrđen popisom) sadržan PDV.

5.1. Neoporezivi manjak zaliha robe, sirovina i materijala, gotovih proizvoda

Obrtnik **ne mora obračunati PDV** na utvrđeni manjak sirovina, materijala, gotovih proizvoda i trgovačke robe koji je **nastao kao rezultat djelovanja više sile** (kao šteta nastala radi elementarnih nepogoda (poplava, požar, potres i dr.) ratnih razaranja, provalnih krađa) do visine utvrđene temeljem očevidnika nadležnog tijela za procjenu štete.

Na **rashod** po osnovu kala, rastepa, kvara i loma, te tehnološkog manjak **do iznosa koje su utvrđene odlukama** Hrvatske obrtničke komore i aktom obrtnika, obrtnici

nisu dužni obračunati PDV. Na iznose manjka **iznad odlukama** utvrđenih iznosa, **PDV se neće obračunavati ukoliko** je kod utvrđivanja činjeničnog stanja bio prisutan ovlašten djelatnik Porezne uprave ili ako porezni obveznik raspolaže odgovarajućom dokumentacijom nadležnih tijela ili pravnih osoba o količini i vrsti preuzetih dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje.

Kako se zbog primjene **načela blagajne** (čl. 8. st.3. PravDoh) izdaci za sirovine, materijal, proizvode i trgovačku robu evidentiraju u Knjizi primitaka i izdataka **u trenutku plaćanja, izdaci utvrđeni s naslova dozvoljenog** kala, rastepa, loma i kvara, kao i manjkovi nastali djelovanjem više sile **se ne knjiže ponovno kao izdatak** u Knjizi primitaka i izdataka.

Na temelju **zapisnika** o utvrđenom manjku, potrebno je u evidencijama (u kojima obrtnik vodi količinsko stanje (te nabavu i uporabu) robe, sirovina i materijala i gotovih proizvoda) **evidentirati smanjenje vrijednosti zaliha** reprodukcijskog materijala, sirovina i rezervnih dijelova.

Obrtnici trgovci će temeljem zapisnika o utvrđenom manjku trgovačke robe koji ne podliježe oporezivanju, **stornirati (razdužiti) vrijednost robe u popisu robe**³⁴.

Obrtnici mogu **iznos dopuštenog** kala, rasipa, kvara i loma (temeljem odluke Obrtničke komore ili interne odluke) **evidentirati samo u svojim pomoćnim evidencijama**, kako slijedi:

- u trgovini na veliko - kao izlaz temeljem kala, rasipa, kvara i loma, u karticama robnog knjigovodstva (ili drugoj sličnoj evidenciji), kao izlaz temeljem kala, rasipa, kvara i loma,
- u trgovini na malo - kao storno zaduženje u Popisu robe,
- u proizvodnji i ugostiteljstvu - kao isporuku dobara temeljem kala, rasipa, kvara i loma u materijalnim karticama ili sličnoj evidenciji.

5.2. Oporezivi manjak zaliha robe, sirovina i materijala, gotovih proizvoda

Manjkovi, kalo, rastep, kvar i lom **utvrđeni iznad visine propisane odlukom** Obrtničke komore (čl. 26. st. 2. PravPdv), smatraju se **izuzi-**

manjem dobara i usluga poduzetnika u **nepoduzetničke svrhe** koji podliježu **oporezivanju PDV-om**.

Osnovica za obračun PDV-a na utvrđeni oporezivi manjak čini **procijenjena tržišna vrijednost manjka** (pod kojom se podrazumijeva cijena nove nabave, odnosno neto nabavna cijena uvećana za zavisne troškove nove nabave).

Ukoliko se tržišna cijena dobara koja nisu nova ne može ili ne može pouzdano procijeniti, jer su rabljena, a njima se ne trguje ili se trguje rijetko, pri procjeni vrijednosti polazi se od tržišne cijene za nova dobra pri čemu se uzima u obzir potrošenost izuzetog dobra. Ako dobro ima ograničeni vijek trajanja, njegova se vrijednost može umanjiti s obzirom na okolnost da mu ističe ili je već istekao vijek trajanja (čl. 28. st.4. PravPdv).

Porezna osnovica kod manjkova dobara je (prema uputi za sastavljanje i podnošenje konačnog obračuna PDV-a Ministarstva financija – Porezne uprave od 17. veljače 2004. godine, Klasa: 410-01/04-01/129) cijena nove nabave koja se utvrđuje kada je poznata vrsta dobra koje manjka. Međutim, **kod financijskih manjkova nije poznato** koja dobra manjkaju, jer se ne vodi robna evidencija pa je poznata samo financijska vrijednost manjka, porezna obveza se utvrđuje primjenom preračunate stope PDV-a (čl. 47. st. 4. PravPdv) koja iznosi **20 %** (čl. 47. st.5. PravPdv).

Prekomjerni kalo, rastep, kvar i lom, utvrđeni iznad visine propisane odlukom Obrtničke komore se smatra **izuzimanjem**, te se **ne priznaje kao izdatak**, već se procijenjena tržišna vrijednost izuzimanja (temeljem zapisnika) **uvećana za PDV evidentira kao primitak u naravi u Knjizi primitaka i izdataka** (u stupcu 7 – primici u naravi, u stupcu 8 – obračunani PDV, te u stupcu 9 - vrijednost primitka bez poreza).

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u



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

Primjer 3.: Evidentiranje porezno nedopuštenog manjka kod obrtnika trgovca

Trgovački obrt „Bigi“, vl. Ana Bigić, izvršio je popis robe u svojoj prodavaonici dana 31.12.2016. godine. Tom su prilikom utvrđeni manjkovi i viškovi trgovačke robe, prema popisnim listama kako slijedi:

Popisni list za inventuru trgovačke robe br. _____

Red. broj	Skladišni broj	Broj artikla	NAZIV MATERIJALA	Jed. mjere	Cijena	STVARNO STANJE		STANJE PO KNJIGAMA		RAZLIKA			
						količina	Iznos	količina	iznos	višak		Manjak	
										količina	iznos	količina	Iznos
1			Biokruh	kom	9,50	355	3.372,50	415	3.942,50	0	0,00	60	570,00
2			mlijeko 3,2% 0,5l	kom	5,20	425	2.210,00	470	2.444,00	0	0,00	45	234,00
3			mliječni namaz 100 g	kom	4,70	75	352,50	90	423,00	0	0,00	15	70,50
4			sol 1 kg	kom	2,85	88	250,80	120	342,00	0	0,00	32	91,20
5			jogurt 200 g	kom	3,30	155	511,50	180	594,00	0	0,00	25	82,50
6			Nescafee 3u1	kom	2,20	455	1.001,00	612	1.346,40	0	0,00	157	345,40
7			Jamnica 0,5l	kom	3,95	125	493,75	120	474,00	5	19,75	0	0,00
			UKUPNO								19,75		1.393,60

Napomena: navedena popisna lista napravljena je prema popisnim listama koje se mogu nabaviti u „Narodnim novinama“. Ista je prilagođena popisu robe koja se navodi u primjeru.

Evidentiranje manjka trgovačke robe

Iz popisa trgovačke robe vidljivo je da je utvrđen manjak biokruha, mlijeka 3,2% 0,5l, mliječnog namaza 100 g, soli 1 kg, jogurta 200 g i Nescafeea 3 u 1, te višak Jamnice 0,5 l.

Kako je porezno dopušten manjak propisan Odlukom Hrvatske obrtničke komore o dopuštenoj visini kala, rastepa, kvara i loma na proizvodima u trgovini – za fizičke osobe (Nar. nov., br. 101/04), potrebno je temeljem podataka o utvrđenom manjku iz popisnih lista i ukupno prodanih količina tijekom kalendarske godine (od 01.01. do 31.12.2016. godine tj. od prethodnog popisa) utvrditi koji je iznos popisom utvrđenog manjka porezno priznat, te koliki je iznos porezno nepriznat tj. veći od porezno dopuštenog manjka.

Utvrđivanje porezno dopuštenog i nedopuštenog manjka trgovačke robe:

R. br.	Naziv robe	Jed. mjere	Cijena	Količina prodanog tijekom godine	Manjak prema odluci HOK ¹			Manjak prema popisu		Manjak veći od dopuštenog (prema odluci HOK-a)
					% od prodanih količina	količina	vrijednost	količina	vrijednost	
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7. (5. x 6.)	8. (4. x 6.)	9.	10. (9. x 5.)	11. (10. – 8.)
1.	biokruh	kom	9,50	1250	0,5	6,25	59,38	60	570,00	510,63
2.	mlijeko 3,2% 0,5l	kom	5,20	2700	0,5	13,50	70,20	45	234,00	163,80
3.	mliječni namaz 100 g	kom	4,70	432	1,0	2,16	10,15	15	70,50	60,35
4.	sol 1 kg	kom	2,85	255	1,0	1,28	3,63	32	91,20	87,57
5.	jogurt 200 g	kom	3,30	566	1,0	2,83	9,34	25	82,50	73,16
6.	Nescafee 3u1	kom	2,20	2288	0,1	11,44	25,17	157	345,40	320,23
UKUPNO							177,87		1.393,60	1.215,74

1. Porezno nedopušten manjak (iznad količina propisanih Odlukom HOK-a) se u **knjizi izlaznih računa** knjži po nabavnoj cijeni (nove nabave).

Popis je izvršen po prodajnim cijenama, dio robe je oporeziv sa 25% PDV-a (čl. 47. st.3. PravPdv) (mliječni namaz 100 g, sol 1 kg, jogurt 200 g, Nescafee 3u1), a dio sa 5% PDV-a (čl. 47. st.1. PravPdv) (biokruh i mlijeko 3,2% 0,5l). Marža iznosi 25% (podatak je vidljiv iz kalkulacije same robe), te je potrebno izvršiti izračun nabavne cijene porezno nepriznatog manjka i na istu **obračunati PDV** na slijedeći način (Tablica 1.):

Tablica 1.

Red. broj	Opis	Iznos u kn	Pojašnjenje
1.	Ukupno utvrđen porezno nepriznati manjak	1.215,74	
2.	Roba oporeziva sa 25% PDV-a	541,31	mliječni namaz 60,35 + sol 87,57 + jogurt 73,16 + Nescafee 320,23 = 541,31 kn
	2.a PDV 25% sadržan u cijeni robe	108,26	541,31 kn x preračunata stopa PDV-a 20% = 108,26 kn
	2.b roba bez PDV-a	<u>433,05</u>	541,31 kn – 108,26 kn PDV-a
	2.c ukalkulirana marža (24%)	83,82	433,05 kn x preračunata stopa 19,35484%* = 83,82
	2.d nabavna cijena (bez PDV-a i marže)	349,23	541,31 kn – 108,26 kn – 83,82 kn = 349,23 kn



Red. broj	Opis	Iznos u kn	Pojašnjenje
3.	Roba oporeziva sa 5% PDV-a 3.a PDV 5% sadržan u cijeni robe 3.b roba bez PDV-a 3.c ukalkulirana marža (24%) 3.d nabavna cijena (bez marže)	674,43 32,12 642,31 124,32 517,99	biokruh 510,63 + mlijeko 163,80 = 674,43 kn 674,43 kn x preračunata stopa PDV-a 4,7619% ** = 32,12 kn 674,43 kn – 32,12 kn = 642,31 kn 642,31 kn x preračunata stopa 19,35484%*** = 124,32 674,43 kn – 32,12 kn – 124,32 kn = 517,99 kn
4.	UKUPNO nabavna cijena bez marže (rbr.2.d. + 3.d.)	867,22	349,23 kn + 517,99 kn
5.	PDV na nabavnu cijenu 5.a robe oporeziva sa 25 % 5.b robe oporezive sa 5% 5.c UKUPNO PDV na nabavnu cijenu	87,31 25,90 113,21	349,23 kn x 25% = 87,31 kn 517,99 kn x 5% 87,31 kn + 25,90 kn
6.	UKUPNO nabavna cijena sa PDV-om	980,43	867,22 kn + PDV 113,21 kn = 980,43 kn

* Preračunata stopa izračunava se na slijedeći način: $\frac{\text{stopa} \times 100}{100 + \text{stopa}} = \frac{5 \times 100}{100 + 5} = \frac{500}{105} = 4,76190\%$

** čl. 47. st.7. PravPDV

*** Preračunata stopa izračunava se na slijedeći način: $\frac{\text{stopa} \times 100}{100 + \text{stopa}} = \frac{24 \times 100}{100 + 24} = \frac{2.400}{124} = 19,35484\%$

Evidentiranje u knjizi izlaznih računa:

Obrazac I-RA

KNJIGA IZDANIH (IZLAZNIH) RAČUNA

Red. broj	RAČUN		KUPAC (primatelj dobra ili usluga)		IZNOS (s PDV-om) (PDV ID br. / OIB)	Ne podliježe oporezivanju i oslobođeno PDV-a										Oporezivo					
	Broj	Datum	Naziv – ime i prezime i sjedište/prebivalište ili uobičajeno boravište			Tuzemni prijenos porezne obveze	Isporuke dobara obavljene u drugoj državi članicama	Isporuke dobara unutar EU	Obavljene usluge unutar EU	Obavljene usluge osobama bez sjedišta u RH	Sastavljanje i postavljanje dobara u drugoj državi članici	Isporuke NPS u EU	U tuzemstvu	Izvozne isporuke	Ostala oslobođenja	5%		13%		25%	
																Osnovica	Porez	Osnovica	Porez	Osnovica	Porez
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22
....																		
305.	T-379/2016.	31.12.2016.	Zapisnik - nedopušteni manjak.		980,43											517,99	25,90			349,23	87,31
....																		
Ukupno:																					

2. Nedopušteni manjak se u evidenciju **popisa robe** (koju smo u ovom primjeru nazvali: Podaci o robi u trgovini, odnosno u Knjigu popisa) unosi pod „razduženje“. **Dopušteni manjak** se unosi pod „zaduženje“ kao **storno**

Evidentiranje u knjizi popisa:

Trgovački obrt „Bigi“ vl. Ana Bigić, Dobojska bb, Zagreb

(naziv i sjedište obrtnika)

Prodavaonica „Bigi“, Zagreb, Dobojska bb

(naziv, broj i sjedište prodavaonice)

PODACI O ROBI U PRODAVAONICI

Stranica 36.

Redni broj	Datum upisa dokumenta (o zaduženju ili razduženju)	Naziv i broj dokumenta (o zaduženju ili razduženju)	Iznos – vrijednost robe	
			Zaduženje kn	Razduženje kn
1.	2.	3.	4.	5.
	Donos sa stranice 35.		125.330,22	110.227,40
....				
405.	31.12.2016.	Zapisnik o dopuštenom manjku (kalo, rastep, lom)	- 177,87	
406.	31.12.2016.	Zapisnik o nedopuštenom manjku		1.215,74
....				
	Prijenos na stranicu 37.			

Napominjemo da su trgovci dužni voditi isprave o stanju robe u prodajnom objektu (čl. 16. ZakTrg), u kojima trebaju osiguravati podatke o imenu ili nazivu dobavljača, broju i nadnevkul isprave o zaduženju ili razduženju robe, nazivu, mjernoj jedinici i količini robe, prodajnoj cijeni robe, promjeni prodajne cijene robe. U ovom je primjeru ta isprava nazvana Podaci o robi u trgovini, no trgovci mogu i nakon početka primjene Zakona o trgovini (od 2008.) nastaviti voditi Knjigu popisa.

3. U knjizi primitaka i izdataka se nedopušteni manjak evidentira kao primitak u naravi (po **prodajnoj cijeni bez PDV-a**), kojem se dodaje PDV obračunan na **nabavnu cijenu** robe (nedopuštenog manjka):

Prodajna cijena nedopuštenog manjka bez PDV-a (osnovica) iznosi **1.075,36 kn** (osnovica oporeziva sa **25%** u iznosu od 433,05 kn (Tablica 1. toč. 2b.) uvećana za osnovicu oporezivu sa **5%** u iznosu od 642,31 kn (Tablica 1. toč. 3b.) = 1.075,36 kn) + PDV na nedopušteni manjak (nabavnu vrijednost robe oporezive sa 25% PDV-a, bez ukalkulirane marže) u iznosu od **113,21 kn** (Tablica 1. Toč.5c.) = **1.188,57 kn** (1.075,36 + 113,21) (iznos primitka u naravi).

Evidentiranje u knjizi primitaka i izdataka:

Obrazac KPI

KNJIGA PRIMITAKA I IZDATAKA

II. PODACI O PRIMICIMA I IZDACIMA														
R. br.	Nadnevak primitka/izdatka	Broj temeljnice	Opis isprava	Primici			PDV u primicima	Ukupni primici	Izdaci			PDV u izdacima	Izdaci iz čl. 22. st. 1. t.1. i 5.	Ukupno dopušteni izdaci
				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
	Donos sa str 7.													
301.	31.12.2016	T-372	Nedopušteni manjak- zapisnik			1.188,57	113,21	1.075,36						

Višak se ne evidentira u KPI (ne smatra se primitkom), niti za isti postoji obveza PDV-a.

5.3 Višak zaliha robe, sirovina i materijala, gotovih proizvoda

Ukoliko je popisom utvrđen višak robe, sirovina i materijala te gotovih proizvoda, taj se višak evidentira na slijedeći način:

- **u trgovini na malo i trgovini na veliko** - kao zaduženje (temeljem kalkulacije ili dr. isprave sastavljene temeljem ulaznog računa dobavljača) u evidenciji o popisu robe, odnosno u Knjizi popisa,
- **u proizvodnji i ugostiteljstvu** - kao zaduženje dobara u materijalnim karticama.

Primjer 4.: Evidentiranje manjka i viška utvrđenog godišnjim popisom kod uslužnog obrta koji nije u sustavu PDV-a

U salonu za njegu noktiju „Martina“, vl. Martina Klanjić, koji nije u sustavu poreza na dodanu vrijednost, je sa 31.12.2016. godine proveden godišnji popis kojim je utvrđen manjak i višak robe kako slijedi:

Popisni list za inventuru robe br. _____

Red. broj	Skladišni broj	Broj artikla	NAZIV MATERIJALA	Jed. mjere	Cijena	STVARNO STANJE		STANJE PO evidencijama		RAZLIKA			
						količina	iznos	količina	iznos	višak		manjak	
										količina	iznos	količina	iznos
1			gel bianco 50 ml	kom	45,00	12	540,00	19	855,00	0	0,00	7	315,00
2			gel maxi 50 ml	kom	43,00	10	430,00	15	645,00	0	0,00	5	215,00
3			skidač laka 100 ml	kom	18,00	9	162,00	12	216,00	0	0,00	3	54,00
4			lak za nokte clear	kom	37,00	5	185,00	7	259,00	0	0,00	2	74,00
5			lak za nokte true red	kom	37,00	3	111,00	5	185,00	0	0,00	2	74,00
6			lak za nokte roso	kom	37,00	7	259,00	8	296,00	0	0,00	1	37,00
7			ulje za omekšavanje	kom	57,00	15	855,00	17	969,00	0	0,00	2	114,00
8			Losion za ruke aloe vera	kom	67,00	7	469,00	6	402,00	1	67,00	0	0,00
UKUPNO										1	67,00	22	883,00

Navedeni se manjkovi i višak evidentiraju i u evidencijama o nabavi i uporabi reprodukciskog i potrošnog materijala za svaki od artikala. U nastavku dajemo primjer evidentiranja **manjka** u evidenciji o nabavi i uporabi gela bianco 50 ml:



Evidencija o nabavi i uporabi GEL BIANCO 50 ml

NABAVA							UPOTREBA	STANJE
R.br	Datum	Opis	Mj. jed.	količina	cijena	svota	količina	količina
1	2	3	4	5	6	7 (5.x.6.)	8	9
1.	01.01.16.	Popis robe	kom	15	45,00	675,00		15
2.	31.01.16.	Specifikacija-utrošeno	kom				9	6
....								
4.	18.03.16.	„Magnetic“ m. br. 125/16 od 18.03.16.	kom	35	45,00	1.575,00		37
...			
22.	31.12.16.	Specifikacija-utrošeno	kom				10	19
23.	31.12.16.	Popis – manjak	kom				7	12

Višak će se u evidenciji o nabavi i uporabi evidentirati na sljedeći način:

Evidencija o nabavi i uporabi losion za ruke ALOE VERA

NABAVA							UPOTREBA	STANJE
R.br	Datum	Opis	Mj. jed.	količina	cijena	svota	količina	količina
1	2	3	4	5	6	7 (5.x.6.)	8	9
1.	01.01.16.	Popis robe	kom	15	67,00	1.005,00		15
2.	31.01.16.	Specifikacija-utrošeno	kom				9	6
....								
4.	18.02.16.	„Magnetic“ m. br. 105/16 od 18.02.16.	kom	7	67,00	469,00		13
...			
22.	31.12.16.	Specifikacija -utrošeno	kom				7	6
23.	31.12.16.	Popis – višak	kom	1				7

Manjak materijala u ukupnom iznosu od 883,00 kn (prema popisnim listama) će se u **knjizi primitaka i izdataka** evidentirati na sljedeći način:

Obrazac KPI

KNJIGA PRIMITAKA I IZDATAKA

II. PODACI O PRIMICIMA I IZDACIMA														
R. br.	Nadnevak primitka/izdatka	Broj temeljnice	Opis isprava	Primici			PDV u primicima	Ukupni primici	Izdaci			PDV u izdacima	Izdaci iz čl. 22. st. 1. t.1. i 5.	Ukupno dopušteni izdaci
				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
	Donos sa str 39.													
259	31.12.2016.	T-1507	Manjak robe prema popisu sa 31.12.16.			883,00		883,00						

Primjer 5.: Evidentiranje manjka utvrđenog godišnjim popisom kod uslužnog obrta koji je obveznik PDV-a

Pretpostavimo da je obrtnica Martina Klanjić, vlasnica salona za njegu noktiju iz prethodnog primjera obveznica poreza na dodanu vrijednost.

U tom se slučaju na utvrđeni manjak treba obračunati porez na dodanu vrijednost (budući se popis vrši po cijenama iz evidencije, u kojima su atrikli iskazani prema nabavnoj cijeni bez PDV-a), kako slijedi:

- $706,40 \text{ kn} \times 25 \% \text{ PDV-a} = 176,60 \text{ kn}$
- $706,40 \text{ kn} + 176,60 \text{ kn PDV-a} = \mathbf{883,00 \text{ kn}}$

Manjak će se u evidencijama materijala iskazivati kao što je navedeno u prethodnom primjeru (za svaki od artikla). U **knjizi izlaznih računa** manjak će se iskazati kako slijedi:

KNJIGA IZDANIH (IZLAZNIH) RAČUNA

Red. broj	RAČUN		KUPAC (primatelj dobra ili usluga)		IZNOS (s PDV-om)	Ne podliježe oporezivanju i oslobođeno PDV-a										Oporezivo					
	Broj	Datum	Naziv – ime i prezime i sjedište/prebivalište ili uobičajeno boravište	(PDV ID br. / OIB)		Tuzemni prijenos porezne obveze	Isporuke dobara obavljene u drugim državama članicama	Isporuke dobara unutar EU	Obavljene usluge unutar EU	Obavljene usluge osobama bez sjedišta u RH	Sastavljanje i postavljanje dobara u drugoj državi članici	Isporuke NPS u EU	Izvozne isporuke U tuzemstvu	Ostala oslobođenja	5%		13%		25%		
															Osnovica	Porez	Osnovica	Porez	Osnovica	Porez	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22
....																		
305.	T-172/206.	31.12.2016.	Popis- manjak robe		883,00															706,40	176,60
....																		
Ukupno:																					

Knjiženje u knjizi primitaka i izdataka izvršit će se na slijedeći način:

KNJIGA PRIMITAKA I IZDATAKA

II. PODACI O PRIMICIMA I IZDACIMA														
R. br.	Nadnevak primitka/ izdatka	Broj temeljnice	Opis isprava	Primici			PDV u primicima	Ukupni primici	Izdaci			PDV u izdacima	Izdaci iz čl. 22. st. 1. t.1. i 5.	Ukupno dopušteni izdaci
				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
	Donos sa str 7.													
292.	31.12.2016	T172/2016	Popis 31.12.16. manjak			706,40	176,60	706,40						

6. Rokovi obračuna i plaćanja poreza

Obveza obračuna PDV-a na utvrđeni manjak nastaje istekom obračunskog razdoblja u kojem je manjak utvrđen, te bi obračunani porez na manjak utvrđen popisom na dan 31. prosinca 2016. trebalo iskazati u prijavi poreza na dodanu vrijednost za zadnje obračunsko razdoblje u godini, dakle za prosinac i predati Poreznoj upravi do 20. siječnja 2017.godine.

Bilješke
