



Servisna djelatnost – računovodstveni i porezni tretman

mr. sc. **Silvija Pretnar Abičić**

Servisna djelatnost odnosi se uglavnom na usluge popravaka i održavanje predmeta različite namjene, a poduzetnici je mogu obavljati kao primarnu djelatnost ili kao dodatnu djelatnost uz obavljanje djelatnosti trgovine. U radu autorica obrađuje računovodstveni i porezni tretman vezan uz obavljanje usluga u okviru servisne djelatnosti.

1. Uvod

Servisna djelatnost odnosi se na djelatnost popravka i održavanja motornih vozila, strojeva, računala, opreme i slično, koju poduzetnici mogu obavljati ili kao primarnu djelatnost ili kao dodatnu djelatnost. U svakom slučaju, kako bi se servisna djelatnost mogla obavljati, potrebno je prilikom upisa u sudski registar registrirati jednu od sljedećih djelatnosti određenu prema Odluci o nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti 2025. – NKD 2025¹, i to: 33.1 – Popravak i održavanje proizvoda od metala, strojeva i opreme; 46.70 – Trgovina na veliko motornim vozilima, motociklima te njihovim dijelovima i priborom; 95 – Popravak i održavanje računala, predmeta za osobnu uporabu i kućanstvo te motornih vozila i motocikala.

U obavljanju servisne djelatnosti značajnu stavku predstavljaju materijal i dijelovi za popravak. Stoga, ovisno o tome da li se servisna djelatnost obavlja kao primarna djelatnost ili kao dodatna djelatnost uz djelatnost trgovine rezervnim dijelovima, prodaje dobara za održavanje i sl., uobičajeno je da se zalihe evidentiraju na različitim kontnim skupinama. Tako će se, u slučaju obavljanja isključivo servisne djelatnosti, zalihe potrošnog materijala i rezervnih dijelova za popravak evidentirati u razredu 3 (skupina 31 – Sirovine i materijal; 32 – Rezervni dijelovi), dok će se u slučaju kada se servisna djelatnost obavlja kao dodatna djelatnost uz djelatnost trgovine, zalihe za potrebe servisa, kao i za daljnju prodaju evidentirati u razredu 6 (skupina 66 – Trgovačka roba). Ako se društvo bavi proizvodnjom te vrši i servisnu djelatnost koristeći zalihe vlastitih poluproizvoda ili proizvoda, zalihe rezervnih dijelova za popravak će se evidentirati u okviru konta 6002 – Poluproizvodi i dijelovi u skladištu, odnosno u okviru skupine 63 – Proizvodi.

Nadalje, osim primjene uobičajenih zakonskih propisa vezanih uz PDV, porez na dobit i fiskalizaciju, potrebno je obratiti pozornost i na odgovarajuću primjenu odredbi Zakona o zaštiti potrošača², Zakona o obveznim odnosima³, Zakona o trgovini⁴.

2. Servisna djelatnost i zaštita potrošača

Potrošačem se smatra svaka fizička osoba koja sklapa pravni posao ili djeluje na tržištu izvan svoje trgovačke, poslovne, obrtničke ili profesionalne djelatnosti. Zaštita osnovnih prava potrošača pri kupnji proizvoda i usluga uređena je Zakonom o zaštiti potrošača, a vezano uz servisnu djelatnost potrebno je obratiti pozornost na određene uvjete koji su navedeni u nastavku.

2.1. Ponuda za popravak

Prema odredbama čl. 13. ZoZP-a za usluge popravaka i održavanja proizvoda, ako je vrijednost usluge veća od 66,36 eura, trgovac je dužan potrošaču ispostaviti ponudu na papiru ili nekom drugom trajnom mediju s opisom radova te potrebnog materijala i dijelova za popravak. Dakle, postoji obveza subjekta, prije izvođenja bilo kakvih radova, izdati potrošaču ponudu za planiranu uslugu popravka kako bi potrošač bio informiran o cijeni usluge koja će biti obavljena, a temeljem ponude, u slučaju prihvaćanja od strane potrošača, proizlaze određena prava i obveze. Prema tome, prije početka radova, naručitelj mora prihvatiti, tj. odobriti ponudu.

Cijena dijelova i materijala te cijena usluge određuje se prema kalkulaciji servisera, uzimajući u obzir troškove koji su vezani za obavljanje usluge, kao što su materijal, rad, amortizacija opreme

1 Odluka o nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti 2025. – NKD 2005; Nar. nov., br. 47/24

2 Zakon o zaštiti potrošača; Nar. nov., br. 19/22-59/23; nadalje ZoZP

3 Zakon o obveznim odnosima; Nar. nov., br. 35/05-155/23; nadalje ZO

4 Zakon o trgovini; Nar. nov., br. 87/08- 33/23



koja se koristi prilikom pružanje usluge i sl. uvećane za određenu zaradu. Međutim, moguće je da su cijene usluga unaprijed određene (primjerice, kod ovlaštenih servisera pojedinih marki vozila cijena usluga je definirana od strane principala). Nadalje, ako se u obavljanju servisne djelatnosti koriste zalihe proizvoda iz trgovine (u slučaju kada se servisna djelatnost obavlja kao dodatna djelatnost uz djelatnost trgovine), cijena proizvoda na računu za popravak ne mora biti ista cijeni po kojoj se ti proizvodi prodaju u trgovini na malo. Dakle, poduzetnik to pitanje treba riješiti odlukom sukladno svojoj poslovnoj politici.

Međutim, ako se tijekom popravka pojavi potreba za dodatnim radovima i ugradnjom dodatnih dijelova, poduzetnik je dužan postupiti u skladu sa čl. 51. ZoZP-a, tj. prije nego što potrošač sklopi ugovor ili bude obavezan odgovarajućom ponudom, trgovac mora zatražiti njegov izričit pristanak za bilo koje dodatno plaćanje koje bi potrošač bio dužan izvršiti osim plaćanja koje je ugovoreno kao protučinidba za glavnu činidbu trgovca. U slučaju da potrošač nije dao izričit pristanak na to, već se trgovac poslužio opcijom prešutnog prihvata od strane potrošača, potrošač ima pravo zatražiti povrat bilo kojeg dodatnog iznosa koji je platio temeljem takve opcije.

Nadalje, iako prema odredbama ZoZP-a ne postoji obveza izdavanja radnog naloga, u svrhu lakšeg praćenja radova te obračuna utroška materijala i rada, ispostavljanje radnog naloga je uobičajeno u praksi, s obzirom da sadrži podatke o opisu radova te količini utrošenog materijala i rezervnih dijelova za popravak.

2.2. Plaćanje predujmom

U skladu sa čl. 14. ZoZP-a, kada trgovac (poduzetnik koji obavlja servisnu djelatnost) zahtijeva ili izričito uvjetuje kupnju robe ili pružanje usluge djelomičnim ili ukupnim jednokratnim ili obročnim predujmom, dužan je potrošaču nakon predaje robe ili pružene usluge obračunati i isplatiti kamate po kamatnoj stopi poslovne banke trgovca (poduzetnika koji obavlja servisnu djelatnost) za oročene štedne uloge na tri mjeseca za cijelo razdoblje, računajući od dana primljenog predujma do dana predaje robe ili pružanja usluge, ako je rok isporuke robe ili pružanja usluge dulji od 30 dana, osim ako nije drukčije ugovoreno. Ako trgovac nije ispunio ugovor, dužan je vratiti potrošaču uplaćeni predujam uvećan za zakonske zatezne kamate, računajući od dana primitka predujma do dana isplate, što je moguće prije, a najkasnije u roku od sedam dana od dana raskida ugovora.

Poduzetnik koji obavlja servisnu djelatnost će kamate iskazati u okviru financijskih rashoda, a s aspekta potrošača, obračunate i isplaćene kamate predstavljaju naknadu štete potrošaču stoga ne podliježu plaćanju poreza na dohodak.

Skrećemo pozornost da za primljeni predujam za usluge popravka poduzetnik obveznik PDV-a mora ispostaviti račun za predujam i evidentirati obračunati PDV. Izdani račun za predujam je isprava u smislu i za potrebe Zakona o porezu na dodanu vrijednost⁵ te mora sadržavati potrebne podatke propisane odredbama čl. 79. st. 1. Zakona o PDV-u.

2.3. Ostale obveze poduzetnika koji obavlja servisnu djelatnost

Poduzetnik koji obavlja servisnu djelatnost mora se pridržavati i ostalih odredbi vezanih uz zaštitu potrošača, primjerice: jasno, vidljivo i čitljivo isticanje iznosa utvrđene naloprodajne cijene i cijene za jedinicu mjere proizvoda koju pruža; u prodajnom prostoru jasno,

vidljivo i čitljivo istaknuti prodajne uvjete, kao i posebne uvjete za pojedine proizvode ili skupinu proizvoda, pojedine skupine potrošača i pojedine oblike plaćanja; vidljivo istaknuti obavijest o načinu na koji potrošač može podnijeti pisani prigovor; izdati račun te omogućiti potrošaču provjeru ispravnosti zaračunatog iznosa u odnosu na kupljene proizvode, i sl. (detaljnije vidjeti u čl. 7.– čl. 18. ZoZP-a).

3. Računovodstveno praćenje servisnih usluga

Računovodstveno praćenje poslovnih događaja vezanih uz obavljanje servisne djelatnosti vrši se temeljem ulaznih računa za nabavu zaliha materijala i rezervnih dijelova, izdatnica materijala, isplatnih lista, izlaznih računa i sl.

3.1. Evidencija zaliha materijala i rezervnih dijelova

Kao što je ranije spomenuto, računovodstveno praćenje zaliha materijala i dijelova za popravak u okviru servisne djelatnosti ovisi o tome da li subjekt obavlja usluge kao svoju primarnu djelatnost ili se servisne usluge vrše kao dodatna djelatnost uz obavljanje djelatnosti trgovine.

S računovodstvenog aspekta, zalihe materijala i dijelova za popravak potrebno je evidentirati u skladu sa odredbama HSFI-a 10 – *Zalihe*, odnosno MRS-a 2 – *Zalihe* koji navode da se zalihe mjere po troškovima nabave ili neto utrživoj vrijednosti, ovisno o tome što je niže. U trošak zaliha potrebno je uključiti sve troškove nabave, troškove konverzije i ostale troškove nastale dovođenjem zaliha na sadašnju lokaciju i sadašnje stanje. U troškove nabave zaliha obuhvaća se kupovna cijena, uvozne carine, porezi (osim onih koje poduzetnik kasnije može povratiti od poreznih vlasti), troškovi prijevoza, rukovanja zalihami i drugi troškovi koji se mogu izravno pripisati stjecanju trgovačke robe, materijala i usluga. Trgovački i količinski popusti, te druge slične stavke oduzimaju se kod određivanja troškova nabave.

Odbir konta za računovodstveno praćenje zaliha materijala i dijelova za popravak u okviru servisne djelatnosti ovisi o tome, da li subjekt servisne usluge obavlja kao svoju primarnu djelatnost ili se usluge vrše kao dodatna djelatnost uz obavljanje djelatnosti trgovine. Stoga, u slučaju da se servisna djelatnost obavlja kao primarna djelatnost, tj. ako se subjekt pretežito bavi uslugom popravaka, zalihe potrošnog materijala i rezervnih dijelova za popravak uobičajeno se evidentiraju u razredu 3 (skupina 31 – Sirovine i materijal; 32 – Rezervni dijelovi), dok se u slučaju kada se servisna djelatnost obavlja kao dodatna djelatnost uz djelatnost trgovine, zalihe za potrebe servisa, kao i za daljnju prodaju evidentiraju u razredu 6 (skupina 66 – Trgovačka roba). Ako se društvo bavi proizvodnjom te vrši i servisnu djelatnost koristeći zalihe vlastitih poluproizvoda ili proizvoda, zalihe rezervnih dijelova za popravak će se evidentirati u okviru konta 6002 – Poluproizvodi i dijelovi u skladištu, odnosno u okviru skupine 63 – Proizvodi.

Primjer 1: Nabava materijala i dijelova na skladište

Društvo Servis d.o.o. bavi se servisom računala kao primarnom djelatnošću te je nabavilo od dobavljača Z d.o.o. dijelove za popravak 2.000,00 eura uvećano za PDV u ukupnom iznosu od 500,00 eur. Ovisni troškovi vezani uz nabavu rezervnih dijelova iznose ukupno 100,00 eur + PDV 25,00 eur, a odnose se na obračunate troškove prijevoza od strane dobavljača Z d.o.o. Sastavlja se kalkulacija nabavne vrijednosti te se ovisni troškovi raspoređuju na rezervne dijelove. Rezervni dijelovi su zaprimljeni na skladište.

⁵ Zakon o porezu na dodanu vrijednost; Nar. nov., br. 73/13-52/25; nadalje Zakon o PDV-u

Kalkulacija nabavne cijene je sljedeća:

Faktura dobavljača za nabavu rezervnih dijelova				Udio u ukupnoj vrijednosti	Trošak prijevoza	Ukupni trošak nabave
Artikl	Količina	Nabavna cijena	Trošak nabave			
1	2	3	4= (2*3)	5= 4/ukupni zbroj kolone 4	6= 5*trošak prijevoza (100 eur)	7= 4+6
Materijal A	200 kom	4 eur	800 eur	40%	40 eur	840 eur
Materijal B	100 kom	1 eur	100 eur	5%	5 eur	105 eur
Materijal C	300 kom	1 eur	300 eur	15%	15 eur	315 eur
Dijelovi D	100 kom	4 eur	400 eur	20%	20 eur	420 eur
Dijelovi E	40 kom	3 eur	120 eur	6%	6 eur	126 eur
Dijelovi F	280 kom	1 eur	280 eur	14%	14 eur	294 eur
Ukupno	1.020 kom		2.000 eur	100%	100 eur	2.100 eur

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Nabava rezervnih dijelova za popravak			
	Zalihe rezervnih dijelova za popravke (servisiranje)	2.100,00	3202	
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu	525,00	16005	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	2.625,00		220

Nadalje, ako se servisna djelatnost obavlja kao primarna djelatnost, prilikom izdavanja materijala i rezervnih dijelova za popravak u servis, a temeljem otvorenog radnog naloga, potrebno je sastaviti izdatnicu temeljem koje će se razdužiti skladište (razred 3) i tereti troškovi (razred 4 – Troškovi poslovanja, npr. konto 4000, 4001, 4021) prema stvarnom utrošku. Ako se servisna djelatnost obavlja kao sporedna djelatnost uz djelatnost trgovine, utrošci robe za popravak mogu se evidentirati u razredu 4 ili izravno u razred 7, skupina 709 – Nabavna vrijednost prodane robe. U oba slučaju, troškovi se evidentiraju u visini njihovog troška nabave.

Primjer 2: Utrošak materijala u servisu

Za potrebe servisa računala zaprimljenog od fizičke osobe sa skladišta je temeljem izdatnice izdano 50 kom materijala A nabavne vrijednosti 210,00 eura.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Utrošak za obavljanje servisne djelatnosti			
	Zalihe rezervnih dijelova za popravke (servisiranje)	210,00		3202
	Troškovi materijala	210,00	400	

Također, skrećemo pozornost da se interni promet između poslovnih jedinica istog poreznog obveznika ne oporezuje, što znači da isporuke, odnosno izdavanje materijala i rezervnih dijelova iz skladišta ili prodavaonice u jedinicu servisa ne podliježe obvezi obračuna PDV-a, što je u skladu sa čl. 6. st. 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost⁶, koji navodi da unutar istog poreznog obveznika ne dolazi do prometa koji podliježu oporezivanju budući da nema drugog sudionika u isporuci dobara ili usluga.

Osim financijskog praćenja nabave i utroška zaliha u financijskom knjigovodstvu, zalihe je potrebno pratiti količinski i vrijednosno i u pomoćnim knjigama (robno knjigovodstvo, materijalno knjigovodstvo).

Međutim, vrlo je često u praksi da se potreban materijal i rezervni dijelovi nabavljaju za konkretno ugovoreni servisni posao, odnosno kada se točno utvrdi koji materijal i dijelovi su potrebni za obavljanje usluge servisa. S obzirom da će se tako naručeni materijal i dijelovi odmah i utrošiti, ulazni računi dobavljača često se evidentiraju direktno na troškove po prirodnom vrstama u okviru razreda 4 – Troškovi, bez skladištenja i iskazivanja preko konta skupine 31 i 32.

Primjer 3: Izravna nabava i utrošak dijelova u servisu

Društvo Servis d.o.o. bavi se servisom računala kao primarnom djelatnošću te je utvrdilo da za otklanjanje kvara na zaprimljenom računalu treba nabaviti novu grafičku karticu. Dobavljač A d.o.o. izvršio je isporuku grafičke kartice u iznosu od 330,00 eura + PDV 82,50 eura, koja je isti dan ugrađena u računalo.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun dobavljača za nabavu dijelova za popravak			
	Troškovi rezervnih dijelova za popravke	330,00	4021	
	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu	82,50	16005	
	Obveze prema dobavljačima u zemlji	412,50		220

3.2. Ispostavljanje računa za obavljene usluge

Kao što je ranije navedeno, ako se servisna djelatnost obavlja kao primarna djelatnost, cijena koja će se zaračunati kupcu za materijal i uslugu popravka određuje se temeljem kalkulacije. Stoga serviser uzima u obzir sve troškove koji nastaju vezano uz uslugu popravka (kao što su materijal, rad, ostali interni troškovi (amortizacija, struja i sl.) te će ih uvećati za odgovarajuću maržu, osim ako mu cijene nisu određene od strane principala (što je česti slučaj kod ovlaštenih auto servisa). U slučaju kada se servisna djelatnost obavlja kao prateća djelatnost trgovine, poduzetnik ne mora cijenu koju će zaračunati za popravak iskazati u istom iznosu po kojoj se taj proizvod prodaje u maloprodaji ili veleprodaji, već se određivanje cijene može temeljiti na odluci poduzetnika sukladno njegovim poslovnim politikama.

Dakle, nakon što je izvršena usluga servisa naručitelju je potrebno izdati račun sa svim obveznim elementima, u skladu sa čl. 79. Zako-

6 Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost; Nar. nov., br. 79/13-68/25; nadalje Pravilnik o PDV-u



na o PDV-u, čl. 63. Općeg poreznog zakona⁷ (za gotovinske račune) te u skladu sa čl. 9. st. 1. Zakona o fiskalizaciji⁸.

S obzirom da čl. 79. st. 1. toč. 4. Zakona o PDV-u navodi da račun mora sadržavati količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga, potrebno je razmotriti da li u tom slučaju na računu mora biti zasebno obračunata usluga popravka od vrijednosti utrošenog materijala i rezervnih dijelova. U tom smislu, čl. 8. st. 4. Pravilnika o PDV-u navodi da ako jedinstvena transakcija istovremeno ima obilježja isporuke dobara i obilježja obavljene usluge, za razvrstavanje su bitna ona obilježja koja određuju stvarni gospodarski sadržaj transakcije, uzimajući u obzir volju ugovornih strana. Račun iskazuje vrijednosti za utrošene rezervne dijelove i materijala te vrijednost za izvršenu uslugu (primjerice, na temelju utrošenih sati rada).

Razvrstavanje transakcije na obavljene usluge ili isporuku dobara bitno je zbog utvrđivanja nastanka porezne obveze. Naime, u skladu sa čl. 30. st. 1. Zakona o PDV-u, oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastaju kada su dobra isporučena ili usluge obavljene, pri čemu se smatra da su usluge obavljene u trenutku završetka njihovog korištenja (čl. 36. st. 4. Pravilnika o PDV-u), a ako se radi od uslugama koje se obavljaju kontinuirano tijekom više obračunskih razdoblja, obveza obračuna PDV-a nastaje po proteku svakog obračunskog razdoblja, bez obzira da li je usluga zaračunana ili nije.

Također, razvrstavanje transakcije na obavljene usluge ili isporuku dobara potrebno je razmotriti i u kontekstu mjesta oporezivanja, kada se radi o uslugama koje se odnose na inozemne poduzetnike te vrijedi sljedeće: usluge se oporezuju ovisno o mjestu obavljanja usluge, koje ovisi o vrsti usluge i poreznom statusu primatelja usluge. Stoga je prilikom oporezivanja usluga servisiranja i popravka potrebno primijeniti odredbe čl. 17. st. 1. i 2. Zakona o PDV-u, koji navode sljedeće:

- ako se usluga vrši poreznom obvezniku, mjestom obavljanja usluga smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika, tj. usluge se oporezuju prema sjedištu primatelja (čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u) te je u tom slučaju potrebno inozemnom poduzetniku izdati račun bez PDV-a uz napomenu da se radi o prijenosu porezne obveze (primjerice, serviser porezni obveznik iz RH vrši popravak vozila poreznom obvezniku, pravnoj osobi čije je sjedište u Austriji te će porezni obveznik iz Austrije obračunati i platiti PDV prema propisima koji vrijede u njegovoj državi; potrebna provjera PDV ID u VIES bazi);
- ako se usluga vrši osobi koja nije porezni obveznik, mjestom obavljanja usluge smatra se mjesto u kojem porezni obveznik koji obavlja usluge ima sjedište, tj. usluge se oporezuju prema sjedištu davatelja usluge (čl. 17. st. 2. Zakona o PDV-u) te je u tom slučaju potrebno izdati račun s PDV-om (primjerice, serviser porezni obveznik iz RH vrši popravak vozila fizičkoj osobi iz Austrije ili iz treće zemlje).

Izvoz u treće zemlje i isporuka dobara poreznom obvezniku u države članice EU načelno je oslobođena PDV-a uz postojanje dokaza o isporuci, odnosno otpremi iz Republike Hrvatske poreznom obvezniku u drugu zemlju članicu EU.

Podsjećamo, račun koji služi kao knjigovodstvena isprava, te je sastavljen u skladu sa poreznim propisima i sadrži ime i prezime osobe koja je odgovorna za njegovo izdavanje ne mora biti potpisan⁹, a račun za gotovinski promet kod obveznika fiskalizacije može umjesto imena i prezimena osobe koja je ovlaštena za njegovo

izdavanje, imati navedenu oznaku operatera (osobe) na naplatnom uređaju.

3.3. Obračun i evidentiranje servisnih usluga pruženih trećim osobama

Kada se servisne usluge obavljaju trećim osobama, računovodstveno evidentiranje ovisi o tome da li se usluge pružaju u okviru primarne djelatnosti, kao dodatna djelatnost uz djelatnost trgovine ili se koriste servisne usluge drugih poduzetnika kojima se predmeti daju na popravak.

Primjer 4: Servisne usluge u okviru primarne djelatnosti

Društvo XY d.o.o. koje se bavi servisom računala kao primarnom djelatnošću, nabavilo je materijal i dijelove za popravak od dobavljača u iznosu od 800,00 eura + PDV 200,00 eura. Materijal i dijelovi su zaprimljeni na skladište. Društvo XY d.o.o. zaprima na popravak računalo te priprema ponudu koju kupac prihvaća. Za popravak se izdaje gotovinski račun od 150,00 eura + PDV 37,50 eura. Račun je fiskaliziran. Nabavna vrijednost utrošenih dijelova za popravak iznosi 80,00 eura.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Nabava materijala i dijelova za popravak			
	Zalihe rezervnih dijelova za popravke (servisiranje)	800,00	3202	
	Pretporez 25%	200,00	16005	
	Dobavljači u tuzemstvu	1.000,00		220
2.	Račun za obavljene popravke			
	Blagajna servisa	187,50	102	
	Obveze za PDV – isporuke dobara u RH	37,50		26003
	Prihodi od servisnih usluga fizičkim osobama	150,00		753
3.	Razduženje skladišta za utrošene dijelove			
	Troškovi rezervnih dijelova za popravke	80,00	4021	
	Zalihe rezervnih dijelova za popravke (servisiranje)	80,00		3202

Primjer 5: Servisne usluge uz upotrebu dijelova iz trgovine na malo

Društvo XY d.o.o. obavlja djelatnost trgovine računalnom opremom te se dodatno bavi servisom računala. Društvo AB d.o.o. donijelo je računalo na popravak (isteklo je jamstvo). Za potrebe servisa koristi dijelove iz trgovine na malo koji se vode po prodajnoj cijeni s PDV-om. Iz prodavaonice je za potrebe servisa izdana roba za popravak računala te je izdana izdatnica. Nabavna vrijednost ugrađenih dijelova je 100,00 eura, a njihova prodajna vrijednost u trgovini iznosi 225,00 eura, od čega je razlika u cijeni 80,00 eura, a PDV 45,00 eura. Nakon izvršenog popravka ispostavlja se račun u iznosu od 275,00 eura + PDV 68,75 eura.

⁷ Opći porezni zakon; Nar. nov., br. 115/16-152/24

⁸ Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom; Nar. nov., br. 133/12-114/23

⁹ čl. 9. st. 6. Zakona o računovodstvu; Nar. nov., br. 85/24-145/24

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Račun za obavljene popravke			
	Potraživanje od kupaca u tuzemstvu	343,75	120	
	Obveze za PDV – isporuke dobara u RH	68,75		26003
	Prihodi od usluga servisa	275,00		752
2.	Razduženje prodavaonice za utrošene dijelove			
	Roba u prodavaonici	225,00		663
	Ukalkulirani porez na dodanu vrijednost	45,00	664	
	Ukalkulirana razlika u cijeni	80,00	669	
	Troškovi dijelova za popravke	100,00	4021	

Napomena: Ako bi se roba izdavala sa veleprodajnog skladišta, knjiženje pod red. br. 2. izvršilo bi se na sljedeći način: duguje konto 4021/potražuje konto 660 – Roba u skladištu, u iznosu nabavne vrijednosti od 100,00 eura.

Kao što je već ranije navedeno, prema čl. 6. st. 4. Pravilnika o PDV-u, kada se roba uzima iz trgovine i koristi se u vlastitom servisu, interni promet između poslovnih jedinica istog poreznog obveznika se ne oporezuje, što znači da izuzimanje robe iz prodavaonice u jedinicu servisa ne podliježe obvezi obračuna PDV-a. Osim toga, prema čl. 157. st. 3. Pravilnika o PDV-u, u slučaju da porezni obveznik izdaje interne račune za isporuke između poslovnih cjelina ili poslovnih jedinica istog poreznog obveznika, takvi računi se ne smatraju računima u smislu Zakona o PDV-u i ne utječu na oporezivanje, što znači da ne utječu na utvrđivanje obveze obračuna PDV-a i odbitak pretporeza.

Primjer 6: Servisne usluge uz upotrebu usluga vanjskog servisa

Društvo XY d.o.o. prima na popravak stroj, međutim određene radove ne može izvršiti te stroj dalje predaje na popravak društvu AB d.o.o. Društvo AB d.o.o. za uslugu popravka ispostavlja fakturu na iznos od 10.000,00 eura + PDV 2.500,00 eura. Društvo XY d.o.o. uslugu popravka fakturira kupcu u iznosu od 14.000,00 eura + PDV 3.500,00 eura.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Faktura za vanjsku uslugu servisa			
	Troškovi usluga kooperanata za popravke	10.000,00	411	
	Pretporez 25%	2.500,00	16005	
	Dobavljači u tuzemstvu – nepovezana društva	12.500,00		220
2.	Račun kupcu za obavljene popravke			
	Potraživanje od kupaca u tuzemstvu	14.000,00	120	
	Obveze za PDV – isporuke dobara u RH	3.500,00		26003
	Prihodi od usluga servisa	17.500,00		751

Ukoliko bi društvo XY d.o.o. osim vanjskih usluga popravaka imalo i troškove vlastitog materijala, potrebno je dodatno evidentirati i troškove utrošenog materijala, razduženje skladišta i sl., kao što je navedeno u prethodnim primjerima knjiženja.

3.4. Popravak vlastite imovine društva

Osim obavljanja servisne djelatnosti, odnosno popravaka za treće osobe, subjekt u vlastitom servisu može popravljati i vlastitu imovinu (primjerice, poduzetnik koji se bavi servisom računala može vršiti popravak vlastitih računala, auto servis osim popravaka automobila trećim stranama može popravljati vlastite automobile i slično). Trošak popravka, odnosno održavanja vlastite imovine može obuhvaćati materijal i dijelove, uloženi rad zaposlenika, amortizaciju i sl. S obzirom da nema drugog sudionika u isporuci dobara ili usluga, jer se usluga popravka odnosi na uslugu koja se vrši unutar istog poreznog obveznika, u skladu sa čl. 6. st. 4. Pravilnika o PDV-u, ne dolazi do prometa koji podliježu oporezivanju.

Primjer 7: Popravak vlastite imovine

Društvo XY d.o.o. bavi se servisom računala kao primarnom djelatnošću. Između ostaloga, vrši popravak računala koje ima u svom vlasništvu (evidentirano je u registru osnovnih sredstava). Nabavna vrijednost dijelova za popravak iznosi 90,00 eura.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Popravak računala u vlasništvu društva			
	Rezervni dijelovi za popravak	90,00		3202
	Utrošeni dijelovi za popravak	90,00	4021	

Skrećemo pozornost da, u slučaju kada je prilikom nabave materijala i dijelova poduzetnik priznao pretporez, a društvo taj materijal i dijelove koristi za popravak osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz koji su u njegovom vlasništvu (automobili se koriste za prijevoz uprave i zaposlenih osoba), potrebno je na vrijednost izuzimanja utrošenih dijelova i materijala obračunati PDV. U skladu sa čl. 42. st. 3. i 4. Pravilnika o PDV-u, kod izuzimanja materijala i dijelova osnovica za obračun PDV-a je nabavna vrijednost ili trošak proizvodnje utvrđeni prema računovodstvenim propisima, dok je kod izuzimanja usluga osnovica ukupni trošak obavljanja tih usluga kojeg snosi porezni obveznik. Osim toga, prema čl. 61. st. 2. Zakona o PDV-u, porezni obveznik ne može odbiti 50% pretporeza obračunog za nabavu ili najam osobnih automobila (osobnim automobilima smatraju se motorna vozila namijenjena za prijevoz osoba koja, osim sjedala za vozača, imaju najviše osam sjedala), uključujući nabavu svih dobara i usluga u vezi s tim dobrima. Dakle, za nabavljena dobra i usluge kojima se poduzetnik koristi za održavanje osobnog automobila, iz ulaznih računa može priznati samo 50% iskazanog PDV-a sa ulaznog računa. Na izuzete rezervne dijelove za održavanje osobnog automobila, na koje je kod nabave korišten pretporez, potrebno je obračunati PDV na 50% vrijednosti tih dijelova. Nadalje, temeljem interno obavljenih usluga popravaka i iskorištenog materijala i rezervnih dijelova, nije moguće priznati prihod s osnove interne realizacije.

Primjer 8: Izuzimanje sa veleprodajnog skladišta – popravak osobnog automobila

Društvo XY d.o.o. vrši popravak vlastitog osobnog automobila koji služi da prijevoz uprave. Pričuveni rezervni dijelovi za popravak osobnog automobila izuzimaju se sa veleprodajnog skladišta. Vrijednost utrošenih rezervnih dijelova je 10.000,00 eura. Obračunat je PDV.



Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Popravak osobnog automobila koji je u vlasništvu društva (izuzimanje robe sa skladišta)			
	Utrošeni rezervni dijelovi za popravak- 50% troškova (bez PDV-a)	4.000,00	4021	
	Utrošeni rezervni dijelovi za popravak -50% troškova + PDV	5.000,00	4021	
	Roba u skladištu	8.000,00		660
	Obveze za PDV	1.000,00		26003

4. Otkup imovine od građana

Vrlo često subjekti koji obavljaju servisnu djelatnost vrše otkup imovine od građana (primjerice dijelove računala, vozila i sl.), te na taj način stječu rabljene rezervne dijelove koje će koristiti za ugradnju u druga dobra prilikom popravka. Dakle, ovdje se ne radi o otkupu otpada, već o otkupu iskoristivih dijelova koji će se iskoristiti prilikom obavljanja popravaka. Subjekt može sastaviti ugovor o kupoprodaji, u kojem se navodi koja rabljena imovina je predmet kupoprodaje (tj. koja imovina se otkupljuje od građana), da se radi o predmetima koji potječu iz osobne imovine, a ne od obavljanja samostalne djelatnosti prodavatelja, da prodavatelj nije u sustavu PDV-a, utvrđuje se kupoprodajna cijena, način plaćanja (na račun kod poslovne banke ili u gotovini) te rokovi plaćanja. Ugovorena cijena otkupa smatra se troškom nabave po kojem će se ti rezervni dijelovi evidentirati u poslovne knjige.

Skrećemo pozornost da se iznos, koji se temeljem otkupa isplaćuje građanima, ne smatra dohodkom te ne podliježe oporezivanju porezom na dohodak, uz uvjet da se radi o primicima ostvarenim isključivo od otuđenja osobne imovine koja se ne smatra otpadom (čl. 8. st. 2. toč. 4. Zakona o porezu na dohodak¹⁰). Stoga prodavatelj/gr građanin svojim potpisom na potvrdi o otkupu jamči da su dobra koja prodaje njegova osobna imovina koja mu nije služila za obavljanje samostalne djelatnosti, odnosno ostvarivanja dohotka te da nije u sustavu PDV-a.

Primjer 9: Otkup imovine od građana (kupljena imovina se odmah ugrađuje)

Društvo Servis d.o.o. popravljiva motocikl. Za potrebe popravka kupuje od fizičke osobe prednji blatobran za 500,00 eura, koji se odmah ugrađuje. Plaćanje se vrši kroz blagajnu.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Kupnja rabljenog dijela			
	Utrošeni dijelovi	500,00	4021	
	Obveze prema dobavljačima – fizičkim osobama	500,00		222
2.	Isplata gotovine			
	Blagajna	500,00		102
	Obveze prema dobavljačima – fizičkim osobama	500,00	222	

Primjer 10: Otkup imovine od građana

Fizička osoba AB donosi na popravak bušilicu. Serviser društvo XY d.o.o. vrši pregled, dijagnosticira kvar te obavještava stranku o cijeni popravka. Stranka odlučuje da neće tražiti popravak zbog previsoke cijene. Serviser nudi otkup bušilice kako bi stekao rabljene rezervne dijelove koje će kasnije koristiti za popravke. Ugovorena cijena otkupa je 300,00 eura, stranka prihvaća ponudu i sklapa se kupoprodajni ugovor. Vrš se plaćanje građanu putem blagajne.

Iz bušilice se izdvajaju upotrebljivi dijelovi, procjenjuje se njihova pojedinačna vrijednost te se dijelovi zaprimaju na skladište. Izdvojen su četiri dijela te su procijenjene njihove pojedinačne vrijednosti kako slijedi: A=50,00 eura, B = 120,00 eura, C = 70,00 eura te D = 60,00 eura (što ukupno iznosi 300,00 eura). Preostali dijelovi koji se ne mogu upotrijebiti smatraju se otpadom te se zbrinjavaju sukladno propisima.

Fizička osoba CD donosi bušilicu na popravak te serviser, uz suglasnost stranke, u popravku koristi rabljeni dio D (vrijednosti 60,00 eura). Serviser ispostavlja račun za popravak u ukupnom iznosu od 130,00 eura + PDV 32,50 eura. Račun je plaćen u gotovini. Vrš se razduživanje skladišta po nabavnoj vrijednosti.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Nabava rezervnih dijelova			
	Zalihe rezervnih (rabljenih) dijelova za popravak	300,00	3202	
	Obveze prema dobavljačima – fizičkim osobama	300,00		222
1a.	Plaćanje fizičkoj osobi			
	Blagajna	300,00		012
	Obveze prema dobavljačima – fizičkim osobama	300,00	224	
2.	Račun za obavljenu uslugu popravka			
	Blagajna	162,50	102	
	Obveze za PDV – isporuke dobara u RH	32,50		26003
	Prihodi od usluga servisa fizičkim osobama	130,00		753
3.	Razduženje skladišta za utrošene dijelove			
	Utrošeni rezervni dijelovi za popravak	120,00	4021	
	Zalihe rezervnih (rabljenih) dijelova za popravak	120,00		3202

Ako bi građanin neispravnu bušilicu ostavio serviseru na raspolaganju bez naknade, serviser može izdvojiti određene dijelove koji imaju uporabnu i tržišnu vrijednost. Za takve dijelove koje još može iskoristiti prilikom obavljanja servisa, odnosno drugih popravaka, serviser će procijeniti nabavnu vrijednost po kojoj će te rabljene rezervne dijelove evidentirati na zalihe. S obzirom da je građanin imovinu ustupio bez naknade, u skladu sa čl. 24. st. 2. Pravilnika o porezu na dobit¹¹, ako se imovina ustupa bez naknade, primatelj je obavezan iskazati prihod s naslova primljene imovine po tržišnoj vrijednosti. U tom slučaju knjiženje pod red. br. 1. u gore navedenom primjeru bilo bi iskazano na sljedeći način: duguje konto 3202 – Zalihe rezervnih (rabljenih) dijelova za popravak/potražuje konto 769 – Ostali prihodi (npr. prihodi s osnove procjene tržišne vrijednosti imovine primljene bez naknade).

10 Zakon o porezu na dohodak; Nar. nov., br. 115/16-152/24

11 Pravilnik o porezu na dobit; Nar. nov., br. 95/05-16/25; nadalje Pravilnik o PD-u

Također, osim otkupa od građana, rabljeni rezervni dijelovi i sklopovi mogu se otkupiti i od drugih poduzetnika, tj. poduzetnik može prodati serviseru imovinu koju više ne koristi u obavljanju svoje djelatnosti. Prodaja će se izvršiti po tržišnoj cijeni (cijena koju nude serviseri, s obzirom da vrlo često nema drugih zainteresiranih kupaca) uz obračun PDV-a, a kupovna cijena te imovine smatra se troškom nabave po kojem će se rezervni dijelovi evidentirati u poslovnim knjigama.

5. Popravci i zamjena dobara u jamstvenom roku

Temeljem čl. 47. ZoZP-a, trgovac je dužan potrošaču ispuniti ugovor u skladu sa odredbama ugovora i zakonskim propisima, što znači da prodavatelj snosi odgovornost za materijalne nedostatke, odnosno da prodavatelj ili proizvođač imaju određene obveze temeljem danog jamstva za ispravnost proizvoda.

U slučaju da postoji materijalan nedostatak na robu, na odnose potrošača i trgovca potrebno je primijeniti odredbe Zakona o obveznim odnosima, a vezane uz odgovornost za materijalne nedostatke stvari (čl. 400. – 422.a ZOO-a). Sukladno navedenome, prodavatelj odgovara za materijalne nedostatke stvari koje je ona imala u trenutku prijelaza rizika na kupca te za one nedostatke koji se pojave nakon prelaska rizika na kupca, ako su posljedica nekog uzroka koji je postojao prije toga. Predmnijeva se da je nedostatak koji se pojavio u roku od 6 mjeseci od prijelaza rizika postojao i u vrijeme prijelaza rizika, osim ako prodavatelj ne dokaže suprotno ili to proizlazi iz naravi same stvari ili nedostatka. Kada je to nužno, nedostatak na robu dokazuje se vještačenjem u za to ovlaštenim ustanovama ili od strane ovlaštenog sudskog vještaka.

Nadalje, ako trgovac ili proizvođač daje jamstvo za ispravnost prodanog proizvoda/robe tijekom određenog razdoblja, dužan je ispuniti propisane zakonske obveze o jamstvu za ispravnost prodane stvari, kao i obveze preuzete jamstvom, sukladno odredbama čl. 423. – 429. ZOO-a. Prema tome, ako stvar nije ispravna, kupac može zahtijevati od prodavatelja ili od proizvođača da izvrši popravak u razumnom roku ili, ako to ne učini, da izvrši zamjenu i preda ispravnu stvar. Troškove popravka u razdoblju jamstvenog roka može u potpunosti snositi proizvođač, prodavatelj ili djelomično proizvođač, a djelomično prodavatelj.

5.1. Računovodstveni aspekt troškova rezerviranja

S računovodstvenog aspekta, poduzetnik koji snosi troškove jamstva, odnosno koji ima obvezu otkloniti kvar, mora priznati rezerviranje za očekivane troškove koji bi mogli nastati u budućim razdobljima, tj. tijekom jamstvenog roka. Troškovi rezerviranja uređeni su HSFI-om 13 – *Obveze* i HSFI-om 16 – *Rashodi*, odnosno MRS-om 37 – *Rezerviranja, nepredviđene obveze i nepredviđena imovina*. U skladu sa toč. 14. MRS-a 37, toč. 13.25. HSFI-a 13 i toč. 16.23 HSFI-a 16, subjekt će priznati rezerviranje ako, i samo ako, su ispunjeni svi sljedeći uvjeti:

- društvo ima sadašnju obvezu (zakonsku ili izvedenu) kao rezultat prošlog događaja;
- vjerojatno je da će podmirenje obveze zahtijevati odljev resursa koji utjelovljuju ekonomske koristi; i
- iznos obveze se može pouzdano procijeniti.

Iznos priznat kao rezerviranje treba biti najbolja procjena izdataka koji su potrebni za podmirenje sadašnje obveze na datum bilance (toč. 36. MRS-a 37, toč. 16.26. HSFI-a 16, toč. 13.29. HSFI-a 13).

Kao podlogu za knjiženje rezerviranja potrebno je pripremiti odluku o rezerviranju za dana jamstva.

5.2. Porezni aspekt troškova rezerviranja

Podsjećamo i na porezni aspekt rezerviranja za troškove u jamstvenim rokovima. Naime, prilikom utvrđivanja porezne osnovice, u skladu sa čl. 11. Zakona o porezu na dobit¹² te čl. 36. st. 2. i 3. Pravilnika o PD-u, rezerviranja za troškove u jamstvenim rokovima su porezno priznati rashod u visini:

- koja je utvrđena na temelju ugovora i
- temeljem prijašnjih iskustvenih spoznaja u svakoj djelatnosti, ako ne postoji pravni temelj da se takvi izdaci naplate od treće osobe. Pri tome, pod prijašnjim iskustvenim spoznajama podrazumijeva se iskustvo poreznog obveznika, ali i iskustva drugih u sličnim djelatnostima i sličnim uvjetima. Ako društvo nema iskustvenih spoznaja, rashode rezerviranja potrebno je utvrditi temeljem pretpostavljenih budućih troškova, a ovisno o vrijednosti i rokovima danih jamstava.

Skrećemo pozornost da subjekt ne može priznati troškove rezerviranja ako očekuje da će se troškovi otklanjanja nedostataka u jamstvenom roku moći naplatiti od trećih osoba. Primjerice, ako prodavač proizvoda primi fakturu dobavljača za uslugu otklanjanja nedostataka u jamstvenom roku te priznaje trošak usluga popravka, a navedenu uslugu će fakturirati proizvođaču kako bi se od njega naplatilo te priznati prihod, troškovi rezerviranja se ne mogu priznati, odnosno neće biti porezno priznati rashod.

Primjer 11: Utvrđivanje i evidentiranje iznosa rezerviranja

Društvo Servis d.o.o. bavi se uslugama popravka kućanskih aparata te daje jamstvo na popravljene stvari na rok od jedne godine od dana popravka. Temeljem dosadašnjeg iskustva subjekt procjenjuje da postoji rizik da će za 2% prethodno popravljenih kućanskih aparata biti uočeni određeni nedostaci koje će trebati ponovno otkloniti. Vrijednost godišnjeg prihoda s osnove servisnih usluga u 2024. godini iznosi 100.000,00 eura (PDV nije uključen). Uprava donosi odluku o rezerviranju iznosa od 2.000,00 eura (100.000,00 eur*2%) na 31.12.2024. godine.

Tijekom 2025. godine nastali su popravci za dana jamstva za usluge pružene u 2024. godini u iznosu od 1.500,00 eura, koji se sastoje od vrijednosti utrošenih rezervnih dijelova 800,00 eura, utrošenog materijala 700,00 eura te plaća zaposlenika 200,00 eura. Društvo u 2025. godini ukida rezerviranje u ukupnom iznosu (i za realizirani iznos i za neutrošeni iznos) jer prestaje obveza iz jamstva.

Knjiženje u 2024.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Troškovi rezerviranja za popravke u jamstvenom roku			
	Troškovi rezerviranja za popravke u jamstvenom roku	2.000,00	424	
	Rezerviranje za troškove u jamstvenim rokovima	2.000,00		974

¹² Zakon o porezu na dobit; Nar. nov., br. 177/04 – 114/23; nadalje Zakon o PD-u



Knjiženje u 2025.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Stvarno nastali troškovi popravaka			
	Troškovi rezervnih dijelova i materijala za popravke	1.500,00	4021	
	Zalihe materijala na skladištu	800,00		310
	Zalihe rezervnih dijelova za popravke (servisiranje)	700,00		3202
2.	Ukidanje rezerviranja za nastale troškove			
	Rezerviranje za troškove u jamstvenim rokovima	1.500,00	974	
	Ostali poslovni prihodi – ukidanje dugoročnih rezerviranja za jamstva	1.500,00		765
3.	Ukidanje rezerviranja po prestanku jamstva			
	Rezerviranje za troškove u jamstvenim rokovima	500,00	974	
	Ostali poslovni prihodi – ukidanje dugoročnih rezerviranja za jamstva	500,00		765

Nadalje, s aspekta oporezivanja popravaka u jamstvenom roku PDV-om, u čl. 13. st. 3. Pravilnika o PDV-u propisano je da ako isporučitelj u jamstvenom roku zamijeni isporučeno dobro drugim istovrsnim dobrom, iste ili približno iste kakvoće i vrijednosti, ta isporuka nije oporeziva. Međutim, ako isporučitelj u jamstvenom roku u zamjeni isporuči drugo dobro, manje ili veće vrijednosti, razlike povećavaju ili smanjuju poreznu osnovicu. Također, u čl. 25. st. 1. i 2. Pravilnika o PDV-u navedeno je da se isporuka, kojom se obeštećuje primatelja za štetu nastalu po osnovi ranije isporuke, ne smatra isporukom koja podliježe oporezivanju, već odštetom, pri čemu se o odšteti radi samo u slučaju kada isporučitelj temeljem zakona ili ugovora odgovara za štetu i njene posljedice i određenim isporukama tu štetu otklanja.

Primjer 12: Zamjena proizvoda u jamstvenom roku

U siječnju 2025. godine kupcu je prodana mikrovalna pećnica u vrijednosti 700,00 eura + PDV 175,00 eura uz jamstvo na razdoblje od dvije godine. Nakon 4 mjeseca ustanovljen je kvar koji serviser nije mogao ukloniti te je kupcu izvršena zamjena za drugu istovrsnu pećnicu koju društvu ima na skladištu. Nabavna vrijednost pećnice je 550,00 eur. Potpisan je zapisnik o zamjeni.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Zamjena proizvoda u jamstvenom roku			
	Nabavna vrijednost robe koja je dana u zamjenu u jamstvenom roku	550,00	7094	
	Roba na skladištu	550,00		660

Primjer 13: Otklanjanje kvara u jamstvenom roku (prodavatelj i serviser su isti subjekt)

Društvo XY d.o.o. prodalo je stroj kupcu i dalo jamstvo na 1 godinu. Temeljem dosadašnjeg iskustva i ocjene kvalitete proizvoda uprava procjenjuje da postoji rizik da će 5% prodanih proizvoda imati određene nedostatke koje će trebati otkloniti te je rezerviralo iznos od 30.000,00 eura. Nakon 6 mjeseci kupac prijavljuje kvar koji društvo XY

d.o.o. popravlja u svojoj servisnoj radionici. Rezervni dijelovi evidentirani su na skladištu. Nabavna vrijednost utrošenih rezervnih dijelova iznosi 2.500,00 eura. Društvo ne naplaćuje popravak jer je kvar nastao za vrijeme jamstvenog roka. S osnove izvršenog popravka ukidaju se troškovi rezerviranja u visini troškova otklanjanja nedostataka.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Trošak rezerviranja za otklanjanja kvara u jamstvenom roku			
	Rezerviranje za troškove u jamstvenim rokovima	30.000,00		974
	Troškovi rezerviranja u jamstvenim rokovima	30.000,00	424	
2.	Trošak otklanjanja kvara u jamstvenom roku			
	Rezervni dijelovi za servisne usluge u skladištu	2.500,00		3202
	Troškovi popravaka u jamstvenom roku	2.500,00	406	
3.	Ukidanje rezerviranja u visini stvarnog troška			
	Rezerviranje za troškove u jamstvenim rokovima	2.500,00	974	
	Ostali poslovni prihodi – ukidanje dugoročnih rezerviranja	2.500,00		765

Primjer 14: Popravak kod ovlaštenog servisera

Društvo XY d.o.o. prodalo je stroj kupcu i dalo jamstvo na 1 godinu. Nakon 6 mjeseci kupac prijavljuje kvar stroja te društvo XY d.o.o. šalje stroj na popravak kod ovlaštenog servisera. Serviser uslugu popravka obavlja temeljem ugovornog odnosa koji ima sa društvom XY d.o.o. Serviser nakon popravka ne ispostavlja račun kupcu niti od kupca naplaćuje bilo kakvu naknadu, nego ispostavlja račun društvu XY d.o.o. na ukupni iznos od 5.000,00 eura (4.000,00 eura usluga + 1.000,00 eura PDV). Nabavna vrijednost utrošenih dijelova iznosi 2.500,00 eura. Također, društvo XY d.o.o. ne ispostavlja račun za popravak kupcu budući da je kvar otklonjen u jamstvenom roku.

Knjiženje kod servisera:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Potraživanja s osnove popravka u jamstvenom roku			
	Potraživanje od kupaca u tuzemstvu	5.000,00	120	
	Obveze za PDV	1.000,00		26003
	Prihodi od servisnih usluga	4.000,00		751
2.	Razduženje skladišta za utrošene dijelove			
	Materijal i dijelovi za popravak	2.500,00		310
	Utrošeni dijelovi za popravak	2.500,00	400	

Knjiženje kod društva XY d.o.o.:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Primljeni račun za uslugu kooperanta (vanjskog servisa)			
	Usluge popravaka vanjskih servisa u jamstvenom roku	4.000,00	4123	
	Pretporez	1.000,00	16005	
	Obveze prema dobavljačima	5.000,00		220

Primjer 15: Otklanjanje kvara u jamstvenom roku (proizvođač izravno jamči kupcu)

U slučaju da se radi o inozemnom proizvođaču iz zemlje članice EU koji izravno daje jamstvo kupcu, a temeljem ugovornog odnosa serviser iz RH vrši uslugu popravka, tuzemni serviser će uslugu popravka u jamstvenom roku zaračunati inozemnom proizvođaču te ispostaviti račun bez obračuna PDV-a, tj. primijeniti će prijenos porezne obveze. Naime, usluga popravka koju porezni obveznik iz RH izvrši poreznom obvezniku iz druge države članice oporezuje se prema načelu mjesta obavljanja usluge, tj. prema mjestu sjedišta poreznog obveznika primatelja usluge. Račun se ispostavlja uz prijenos porezne obveze u skladu sa čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u te je na računu potrebno navesti klauzulu „reverse charge“.

Proizvođač X GmbH iz EU isporučuje opremu trgovačkom društvu A d.o.o. iz Zagreba koje vrši prodaju kupcima, a jamstvo na ispravnost proizvoda daje proizvođač X GmbH za razdoblje od godine dana. Društvo A d.o.o. temeljem ugovornog odnosa sa proizvođačem mora izvršiti popravke u jamstvenom roku. Kupac je reklamirao proizvod kojeg je kupio prije 5 mjeseci. Društvo A d.o.o. je izvršilo popravak te je ugradilo rezervne dijelove u iznosu od 12.000,00 eura, koji su izuzeti sa skladišta. Društvo A d.o.o. uslugu popravka fakturira proizvođaču X GmbH u ukupnom iznosu od 15.000,00 eura (osim rezervnih dijelova uključena je i vrijednost usluge popravka).

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Razduženje skladišta za utrošene dijelove			
	Troškovi dijelova za popravak	12.000,00	4021	
	Rezervni dijelovi za popravak u skladištu	12.000,00		3202
2.	Usluga popravka obračunata proizvođaču			
	Potraživanje od kupaca u inozemstvu	15.000,00	121	
	Prihodi od servisnih usluga u inozemstvu	15.000,00		752

6. Godišnji obračun i nedovršene usluge

U skladu sa toč. 10.27. HSFI-a 10 i toč. 19. MRS-a 2, trošak zaliha pružatelja usluga mjeri se po troškovima njihove proizvodnje koji sadrže troškove izravno uloženog rada i troškove drugih osoba koje su izravno uključene u pružanje usluga uključivši i nadzorno osoblje, te opće troškove koji se mogu pripisati pružanju usluga. Troškovi rada i ostali troškovi povezani s prodajom i korištenjem općeg administrativnog osoblja priznaju kao rashod razdoblja u kojem su nastali. Trošak zaliha pružatelja usluga ne uključuje profitnu maržu ili opće

troškove koji se mogu pripisati pružanju usluga, a koji su često uključeni u cijene koje pružatelji usluga zaračunavaju.

Prema tome, subjekt koji se bavi pružanjem usluga servisne djelatnosti, troškove materijala i ugrađenih dijelova, plaće, amortizacije i druge troškove koji su izravno pripisivi usluzi te obračunati kroz radni nalog, evidentirati će po prirodnim vrstama troškova u okviru razreda 4 – Troškovi. Na kraju obračunskog razdoblja, potrebno je izvršiti prijenos troškova za realizirane usluge na rashode te utvrditi vrijednost nerealiziranih usluga, koja će se iskazati kao nedovršena usluga u okviru razreda 6 – Zalihe. Naime, troškovi iskazani po prirodnim vrstama u razredu 4, a koji se odnose na realizirane usluge, prenijet će se putem konta 490 – Raspored troškova za obračun proizvoda i usluga na konto 705 – Troškovi prodanih zaliha usluga. Popisom utvrđeno stanje nedovršenih usluga popravaka, a temeljem otvorenih radnih naloga, prenosi se sa konta 490–Raspored troškova za obračun proizvoda i usluga na konto 6005–Nedovršene usluge.

Oni troškovi koji nisu izravno pripisivi usluzi, kao što su troškovi prodaje, uprave i administracije i sl., prenose se sa troškova iskazanih u okviru razred 4 – Troškovi na rashode razdoblja, na način da se izvrši prijenos preko konta 491 – Raspored troškova neposredno na teret ukupnih prihoda na konto 706 – Troškovi uprave i prodaje za uslužne djelatnosti koji neposredno terete prihode obračunskog razdoblja, odnosno koji ne idu u zalihe proizvodnje ili usluga.

Dodatno, za potrebe sastavljanja računa dobiti i gubitka, potrebno je utvrditi promjenu vrijednosti zaliha na kraju godine u odnosu na početno stanje, kako bi se troškovi tekuće godine korigirali za iznos troškova sadržan u zalihama nedovršenih usluga (GFI – Račun dobiti i gubitka pozicija II.1., AOP 135–Promjene vrijednosti zaliha proizvodnje u tijeku i gotovih proizvoda). U slučaju povećanja zaliha u odnosu na početno stanje potrebno je u GFI-u smanjiti rashode, odnosno u slučaju smanjenja zaliha povećati iznos iskazanih rashoda na poziciji II.1., AOP 135.

Nadalje, subjekti koji servisnu djelatnost obavljaju kao dodatnu djelatnost uz djelatnost trgovine, utrošene dijelove za potrebe servisa evidentirati će u razredu 7 – konto 709 – Nabavna vrijednost prodane robe. Međutim, na datum bilance potrebno je iznos utrošenih dijelova koji su sadržani u nedovršenim radnim nalogima stornirati sa konta 709 te ih iskazati kao zalihe nedovršenih usluga na kontu 6005–Nedovršene usluge.

7. Zaključak

Evidentiranje poslovnih transakcija vezanih uz obavljanje servisne djelatnosti, odnosno usluga popravaka ovisi o tome da li poduzetnik servisnu djelatnost obavlja kao primarnu djelatnost ili kao sporednu djelatnost uz obavljanje djelatnosti trgovine. Također, potrebno je uvažiti i odredbe pojedinih zakonskih propisa koji reguliraju poslovanje u servisnoj djelatnosti, kao što su zaštita potrošača, obračun PDV-a i sl.

Bilješke
