UDK 657/685:336 Nakladnik: HZ RIF 10000 Zagreb J. Gotovca 1/II www.rif.hr e-mail: rif@rif.hr Godina LIX LIPANJ 2013

RAČUNOVODSTVO i financije

hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika 1954

6 2013

IZ SADRŽAJA:

- Sastavljanje i predaja GFI-ja za 2012. radi javne objave
- Izmjene i dopune Zakona o računovodstvu
- Novi Zakon o naplati poreznog duga fizičkih osoba
- PDV identifikacijski broj
- Izvještavanje na obrascu JOPPD od 1. 1. 2014. god.
- Godišnji odmor i regres za 2013. god.
- Primjena IBAN konstrukcije od 1. 6. 2013.

NAJAVA:

- **16. savjetovanje Interna revizija i kontrola od 26. - 28. rujna 2013.**
  Hotel Ilirija, Biograd na Moru
- **48. savjetovanje "JESEN 2013."** BRELA **od 24. - 26. listopada 2013. godine**
- **Radionice i seminari, www.rif.hr**

TISKANICA

Poštarina plaćena HP-u d.d. u sortirnici 10200 Zagreb

SYNESIS

za male poduzetnike

poslovni software
s fiskalizacijom,
naravno

Neograničen broj poslovnih knjiga i stavaka
Neograničen broj radnih stanica u mreži
Automatski zaključak poslovne godine
Automatski prelazak u novu godinu
Automatsko knjiženje u financijsko, PDV, KPI,
Automatska izrada PDV, ID i drugih obrazaca
Automatska izrada bilanci i drugih izvještaja...
Slanje dokumenata e-mailom iz programa,

više informacija o programu na:

www.pupilla.hr

Ovlašteni distributeri

Galion RI d.o.o. Rijeka Adamićeva 13/III 051/212-418
Pin Našice Kralja Tomislava 2 031/617-208
Ex professo d.o.o. Vinkovci Duga ulica 24 032/337-307
Den d.o.o. Pula, Valica 11, 052/501-991
Viant d.o.o. Split, Zrinsko-Frankopanska 43, 098/320-504
Sokoli Našice, P.Preradovića 15, 031/617-886
Fimirgo d.o.o. Osijek, Kestenova 33, 031/280-870
Iligsoft d.o.o. Slavonski Brod, Ljudevita Gaja 11, 035/400-040
Mari d.o.o. Varaždin J. Draškovića 2 042/314-400

CIJENE MODULA BEZ PDV-a (u kunama)

Autoservis	700
Blagajna	500
Članarine i naknade	700
e-obrasci	500
Financijsko	700
Fiskalizacija	400
Honorari	500
Inventar	700
Izvoz	700
Kadrovi	500
Kamate	300
Knjiga gostiju	700
Knjiga udjela	300
Komercijalisti	500
Komisija	500
Locco vožnja	300
Maloprodaja	700
Materijalno	500
Montaža	500
Obrt	700
Odluke i zapisnici	300
PDV	700
Plaća	700
Platni promet	500
Povratna naknada	300
Prodaja	700
Profitni centri	700
Proizvodnja	700
Proizvodnja II	700
Proračun I	700
Proračun II	700
Putni troškovi	500
Recepcija	700
Restoran	700
Robno	500
SynesisPOS	700
Servis	700
Uvoz	700
Završni račun	700

pupilla@zg.t-com.hr
tel: 01/3097-712
tel: 01/3097-713
fax:01/3097-714
Pupilla d.o.o. Zagreb
Sokolgradska 7

SADRŽAJ

RAČUNOVODSTVO i financije

SADRŽAJ

PRIKAZ SIMPOZIJA

48. SIMPOZIJ HZRIF

- RAČUNOVODSTVO, POREZI I PLAĆE U HRVATSKOJ PRED ULAZAK U EU
  Ivica Milčić 9

RAČUNOVODSTVO

FINANCIJSKO RAČUNOVODSTVO

- Sastavljanje i predaja godišnjih financijskih izvještaja FINA-i za 2012. godinu radi javne objave
  Dragutin Kovačić, mag. oec., univ. spec. oec. 11
- Izmjene i dopune Zakona o računovodstvu
  dr. sc. Ivan Čevizović, doc. dr. sc. Ivo Mijoč 24
- Priznavanje i mjerenje biološke imovine
  dr. sc. Ivan Čevizović, dr. sc. Branka Remenarić 26
- Što su to računovodstvene isprave prema zakonskim propisima u Hrvatskoj?
  Ivica Milčić, mr. sc. Dalibor Briški 29

MEĐUNARODNO RAČUNOVODSTVO

- Pregled računovodstvene regulative i profesije u članicama EU
  prof. dr. sc. Danimir Gulin 34

REVIZIJA

EKSTERNA REVIZIJA

- Zakon o reviziji prije i nakon ulaska Hrvatske u Europsku uniju
  Domagoj Bakran 37
- Revizijska dokumentacija i dokazi
  Ivana Krajinović 39

INTERNA REVIZIJA

- Svjetski savjet međunarodnog instituta internih revizora
  mr. Stanko Tokić 44

POREZI

- Novi Zakon o naplati poreznog duga fizičkih osoba
  mr. sc. Mirjana Mahović Komljenović 48
- Fiskalizacija u djelatnosti turizma
  Domagoj Dodig 54

POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

- PDV identifikacijski broj
  Renata Kalčić, Lidija Cvitić 61
- Obračun PDV-a kod stjecanja i isporuke dobara u okviru tzv. trostranih poslova
  mr. sc. Ljubica Javor 68
- Ispravak pretporeza za gospodarska dobra prije i nakon ulaska Republike Hrvatske u Europsku uniju
  Maja Bubalo 73

POSEBNI POREZI

- Posebni porez na motorna vozila
  Zvonimir Marinović 79

TROŠARINE

- Novi trošarinski obveznici prema Zakonu o trošarinama
  Željka Marinović 83

PLAĆE I SOCIJALNO OSIGURANJE

PLAĆE I NAKNADE

- Izvještavanje na obrascu JOPPD uvodi se od 1. siječnja 2014. godine
  dr. sc. Marija Zuber 93
- Godišnji odmor i regres za 2013. godinu
  dr. sc. Marija Zuber 95
- Novine u ostvarivanju prava na rodiljne i roditeljske potpore
  Jasenka Pap, Nevenka Mirković 103
- Zapošljavanje radnika na obavljanju sezonskih poslova
  dr. sc. Marija Zuber 110

ZDRAVSTVENO OSIGURANJE

- Doprinos za ostvarivanje prava na korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu
  Dražen Opalić 119
- Socijalna sigurnost hrvatskih građana po pristupanju Hrvatske Europskoj uniji
  Mihovil Rismondo 122

POSLOVNE FINANCIJE

FINANCIJE PODUZEĆA

- Obvezna primjena novih naloga za plaćanje i IBAN konstrukcije računa od 1. lipnja 2013.
  mr. sc. Mirjana Mahović Komljenović 129
- Upotreba cjenovnih multipla kao pokazatelja vrijednosti u svrhu vrednovanja poduzeća
  mr. sc. Hrvoje Serdarušić 136

GRANSKE SPECIFIČNOSTI

PITANJA, ODGOVORI I MIŠLJENJA

- Aktualnosti u primjeni propisa iz područja ugostiteljstva i turizma
  Koraljka Ladešić-Masnec 139

ZAKONODAVSTVO I PRAVNA PRAKSA

- Aktualnosti u provođenju ovrhe
  Dunja Kovačić 142
- Zakon o zaštiti potrošača
  Dunja Kovačić 145

MAKROEKONOMSKA KRETANJA

PRAKSA EUROPSKE UNIJE

- EU fondovi: Ugovori o pružanju usluga u okviru IPA grant shema
  mr. sc. Božana Bešlić 147

GOSPODARSKA KRETANJA

- Financijski rezultati poduzetnika Hrvatske u 2012. godini
  mr. sc. Mirko Grubišić 152

SADRŽAJ

RAČUNOVODSTVO i financije

SADRŽAJ

MIŠLJENJA MINISTARSTVA FINANCIJA

- MIŠLJENJA MINISTARSTVA FINANCIJA 156

NOVI PROPISI

Narodne novine 160

RIF-ove OBAVIJESTI 161

VIJESTI IZ HZRIF I UDRUGA

- URFD Zagreb tribina srijedom 172
- Rezultati natječaja za najbolje diplomske radove, sveučilišne specijalističke radove, magisterije i doktorate iz područja računovodstva, revizije i financija u 2012. godini 173
- Godišnja nagrada "Prof. dr. sc. Ferdo Spajić" 175
- Održana 44. redovna Izvještajna skupština Udruge računovođa i financijskih djelatnika Osijek 176

PRILOG

za proračun i neprofitne organizacije

RAČUNOVODSTVO i financije

HRVATSKA ZAJEDNICA RAČUNOVOĐA I FINANCIJSKIH DJELATNIKA

ZAGREB
Jakova Gotovca 1/II
poštanski pretinac 732

Nakladnik: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb

Za nakladnika: mr. sc. Bogomil Cota, predsjednik HZRIF

Žiroračun: 2360000-1101241118 kod Zagrebačke banke d.d., Zagreb, MB: 3207749
OIB: 75508100288

PUNOPRAVNA ČLANICA

International Federation of Accountants
Međunarodna federacija računovođa

International Accounting Standards Board
Međunarodni odbor za računovodstvene standarde

European Confederation of Institutes of Internal Auditing
Europska konfederacija instituta za internu reviziju

ISSN 0350-4506

Glavni urednik: prof. dr. sc. Danimir Gulin

Urednici savjetnici: mr. sc. Miljenka Cutvarić, dr. sc. Ivan Čevizović, Dunja Kovačić, dipl. iur., Ivica Milčić, dipl. oec., mr. sc. Jasna Nikić, mr. sc. Kornelija Sirovica, dr. sc. Marija Zuber

Uredništvo: mr. sc. Dalibor Briški, mr. sc. Bogomil Cota, mr. sc. Miljenka Cutvarić, dr. sc. Ivan Čevizović, prof. dr. sc. Danimir Gulin, Dunja Kovačić, Ivica Milčić, mr. sc. Jasna Nikić, prof. dr. sc. Silvije Orsag, doc. dr. sc. Hrvoje Perčević, dr. sc. Branka Remenarić, doc. dr. sc. Sanja Sever Mališ, mr. sc. Kornelija Sirovica, prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević, mr. Darko Terek, prof. dr. sc. Boris Tušek, dr. sc. Marija Zuber, prof. dr. sc. Lajoš Žager

Predsjednik Izdavačkog savjeta: prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević

Izdavački savjet: Zdenko Balen, Mislav Blažić, Ivica Crnić, mr. sc. Bogomil Cota, mr. sc. Ivan Čolak, Željko Faber, Ana Gospodinović, prof. dr. sc. Ljubo Jurčić, prof. dr. sc. Franc Koletnik, Miroslav Kožul, mr. sc. Slavko Leko, prof. dr. sc. Vlado Leko, mr. sc. Čedo Maletić, prof. dr. sc. Branimir Marković, Ratko Marković, prof. dr. sc. Lorena Mošnja-Škare, prof. dr. sc. Josipa Mrša, prof. dr. sc. Silvije Orsag, prof. dr. sc. Milena Peršić, mr. sc. Slavica Pezer-Blečić, prof. dr. sc. Branka Ramljak, Danijela Stepić, dr. sc. Vladimir Surovy, Nenad Šimunec, Rajko Škarić, prof. dr. sc. Boris Tušek, prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević, prof. dr. sc. Vesna Vašiček, prof. dr. sc. Katarina Žager, prof. dr. sc. Lajoš Žager

Internet adresa:	http : // www.rif.hr
E-mail:	rif@rif.hr
Tajništvo:	01 / 4686-502
Savjetnici:	01 / 4686-506
Glavni urednik:	01 / 4686-505
Pretplata i administracija:	01 / 4686-500
Telefaks:	01 / 4686-496, 4686-497

Časopis izlazi jedanput mjesečno. Godišnja pretplata za 2013. godinu iznosi 1.298,00 kn (PDV uračunan).
INTERNET IZDANJE I e-ČASOPIS (PDV uračunan) 998,00 KN.

Redakcija ovog broja dovršena je 28. svibnja 2013.

Priprema: Miljenka Stanković, Željka Pervan

Tisak: Sveučilišna tiskara d.o.o., Trg maršala Tita 14, Zagreb, tel. 01/4564-430

Slika naslovnice: Zoran Skorić (Zagreb).

Program 16. savjetovanja

INTERNA REVIZIJA I KONTROLA

Hotel Ilirija, Biograd na Moru, 26. - 28. rujna 2013.

26. rujna 2013. (četvrtak)

9,00 - 10,15 * **PLENARNI DIO**
moderator: prof. dr. sc. Lajoš Žager

Otvaranje savjetovanja

1. A Segment-Based Analysis of Firms' Decision to Manage Earnings to Influence Existing and Potential Competition
   dr. sc. Oliver Schinnerl
2. Percepcija rizika i uloga interne revizije
   prof. dr. sc. Lorena Mošnja Škare
   doc. dr. sc. Robert Zenzerović
3. Forenzična revizija i udovoljavanje antikorupcijskim zahtjevima
   Filip Bojović
   Daniel Bican

10,15 - 10,30 * **PREZENTACIJA SPONZORA SAVJETOVANJA**
10,30 - 10,45 * **PROMOCIJA OVLAŠTENIH INTERNIH REVIZORA**
10,45 - 11,45 * **KOKTEL (STANKA)**
11,45 - 13,15 * **PLENARNI DIO**

4. Donošenje odluka i kognitivna ograničenja u reviziji
   doc. dr. sc. Tina Vuko
5. Vanjska procjena kvalitete funkcije interne revizije - izazov ili obveza
   Ana Gospodinović
6. Revizija sustava upravljanja fondovima EU - odgovornosti i međusobni odnosi eksterne i interne revizije
   Marin Stegić

15,00 Izlet u organizaciji HZRiF-a

27. rujna 2013. (petak)

9,00 - 10,45 * **RAD PO SEKCIJAMA**
Napomena: ***Učesnici savjetovanja biraju jednu od tri ponuđene sekcije (A, B ili C)***

Sekcija A: INTERNA REVIZIJA U BANKAMA I DRUGIM FINANCIJSKIM INSTITUCIJAMA
moderator: prof. dr. sc. Danimir Gulin

1. Sustav internih kontrola u kreditnom procesu
   Miroslav Kožul
2. Interna revizija u društvu za osiguranje: proces ugovaranja osiguranja i procesa obrade šteta
   Saša Novosel

ILI

Sekcija B: INTERNA REVIZIJA U GOSPODARSTVU
moderator: Alma Delić

1. Implementacija procesa integriranog upravljanja rizicima - izazov za hrvatska poduzeća
   prof. dr. sc. Danijela Miloš Sprčić
2. Potencijalni rizici i prijevare u interpretaciji i korištenju Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja
   Ivana Sever, univ. spec. oec.

ILI

Sekcija C: INTERNA REVIZIJA U JAVNOM SEKTORU
moderator: prof. dr. sc. Ivana Mamić Sačer

1. Revizija proračuna lokalnih jedinica - nalozi i preporuke Državnog ureda za reviziju
   Nada Svete
2. Nadzor Izjave o fiskalnoj odgovornosti
   mr. sc. Jasna Nikić

10,45 - 11,15 * **STANKA**
11,15 - 13,00 * **RAD PO SEKCIJAMA**
Napomena: ***Učesnici savjetovanja biraju jednu od dvije ponuđene sekcije (D ili E)***

Sekcija D: INFORMACIJSKE TEHNOLOGIJE I INTERNA REVIZIJA
moderator: prof. dr. sc. Katarina Žager

1. Prilike i opasnosti računarstva u oblacima
   prof. dr. sc. Ivan Strugar
2. Web servis za prikupljanje podataka
   dr. sc. Božidar Jaković

ILI

Sekcija E: INTERNE KONTROLE I POREZI
moderator: prof. dr. sc. Boris Tušek

1. Radno pravo i porezno određenje obveza prema zaposlenima
   dr. sc. Marija Zuber
2. Primjena novih odredbi u sustavu oporezivanja dobiti pristupanjem Republike Hrvatske Europskoj uniji
   mr. sc. Dalibor Briški

20,00 SVEČANA VEČERA - DRUŠTVENA VEČER

28. rujna 2013. (subota)

9,30 - 11,30 * **PLENARNI DIO**
moderator: mr. Stanko Tokić

1. Mogućnosti potpunog ili djelomičnog *outsourcinga* funkcije interne revizije
   Ana Ježovita
2. Statističke metode u revizorovom zaključivanju
   prof. dr. sc. Mirjana Čižmešija
3. Izvješća sa svih sekcija
4. Zaključak savjetovanja

Voditelj savjetovanja: prof. dr. sc. Lajoš Žager

Predavači i moderatori rasprava u sekcijama na savjetovanju su:

- *stručnjaci iz inozemne i domaće prakse (Ernst & Young d.o.o. Zagreb, Institute of Accounting and Taxation - University of Graz, Udruženje internih revizora u BiH, Revsar, HIIR, HZRiF, Agencija za reviziju sustava provedbe programa Europske Unije, Allianz Zagreb d.d., Zagrebačka banka d.d.)*
- *predstavnici Državnog ureda za reviziju*
- *profesori Ekonomskog fakulteta u Zagrebu i Ekonomskog fakulteta u Splitu, te Odjela za ekonomiju i turizam ''dr. Mijo Mirković'' Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli*

Napomena: Organizator zadržava pravo izmjene programa.

REZERVACIJA, PRIJAVA ZA SMJEŠTAJ I PLAĆANJE:

GOLD TOURS d.o.o.,
Zagreb, Preradovićeva 4,
OIB:44839495381

e-mail: goldtours@gold-tours.com,
web: www.gold-tours.com
tel.: 01/4856 500;
fax: 01/4856 930

Mogućnost plaćanja:

- **predračunom na:**
  - za kunsko plaćanje: 2484008-1100256854, Raiffeisenbank Austria, IBAN: HR6724840081100256854
  - za devizno plaćanje: Acocount no./Iban HR4424840082100003482 SWIFT RZBHHR2X
- **gotovinom i karticama (Amex, MasterCard i Visa)**

Za plaćanje virmanom unaprijed odobrava se popust od 6% do 20. 08. 2013.

SMJEŠAJ	NOĆENJE S DORUČKOM 1/1 (po osobi i po danu)	NOĆENJE S DORUČKOM 1/2 (po osobi i po danu)	POLUPANSION 1/1 (po osobi i danu)	POLUPANSION (1/2 po osobi i danu)
HOTEL ILIRIJA I KORNATI****	540,00	400,00	565,00	425,00
HOTEL ADRIATIC***	520,00	385,00	545,00	410,00

Doplata za buffet ručak je 115,00 kuna (uključen PDV) po osobi i danu.
Boravišna pristojba iznosi 7,00 kn po osobi i danu.
GOLD TOURS organizira prijevoz autobusom po cijeni od 390,00 kuna (Zagreb - Biograd-hotel - Zagreb) za min 45 putnika. U slučaju manjeg broja pijavljenih dolazi do promjene cijene.

Sponzor savjetovanja:

Ernst & Young d.o.o. Zagreb

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

KOTIZACIJA:

- **ZA ČLANOVE SIR** **1.500,00 kuna**
- **ZA ČLANOVE HIIR** **1.500,00 kuna**
- **ZA OSTALE** **1.700,00 kuna**

Mogućnost plaćanja do 4 rate.

Kotizacija uključuje:
Zbornik radova, radni pribor, izlet, ulaznica za svečanu večer i PDV.

Kotizacija se doznačuje na:
Žiroračun broj 2360000-1101241118,
IBAN: HR1423600001101241118
SWIFT adresa: ZABAHR2X
Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, MB: 3207749; OIB: 75508100288.

Informacije i prijave: www.rif.hr

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika,
Zagreb, Jakova Gotovca 1,
telefoni: 01/4686-500, 01/4686-505, 01/4686-502,
fax.: 01/4686-496; e-mail: pretplata@rif.hr
Žiroračun: 2360000-1101241118
IBAN: HR1423600001101241118
SWIFT adresa: ZABAHR2X
OIB: 75508100288.

www.rif.hr

SEKCIJA INTERNIH REVIZORA

Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika

najavljuje 16. ciklus edukacije

1. *Opći dio* — *21. - 26. listopada 2013.*
   od 8,00 do 13,00 i od 15,00 do 18,15 sati (od 13,00 do 15,00 stanka za ručak)
2. *Posebni dio* — *04. - 09. studenoga 2013.*
   od 8,00 do 13,00 i od 15,00 do 18,15 sati (od 13,00 do 15,00 stanka za ručak)
3. *Ispit* — *06. - 07. prosinca 2013.*

Program stručnoga usavršavanja za OVLAŠTENOGA INTERNOG REVIZORA

OPĆI DIO (60 sati)

- → RAČUNOVODSTVO
- → REVIZIJA
- → FINANCIJSKO UPRAVLJANJE
- → PRAVO DRUŠTAVA
- → ORGANIZACIJA I MENADŽMENT

POSEBNI DIO - moduli A, B, C i D (60 sati)

A) BANKE I FINANCIJSKE INSTITUCIJE
1. BANKARSTVO I FINANCIJSKE INSTITUCIJE
2. RAČUNOVODSTVO BANAKA I FINANCIJSKIH INSTITUCIJA
3. INTERNA REVIZIJA U BANKAMA I FINANCIJSKIM INSTITUCIJAMA

B) GOSPODARSTVO
1. TROŠKOVNO I UPRAVLJAČKO RAČUNOVODSTVO
2. FINANCIJSKO RAČUNOVODSTVO
3. INTERNA REVIZIJA U GOSPODARSTVU

C) PRORAČUN, PRORAČUNSKI KORISNICI I NEPROFITNE ORGANIZACIJE
1. RAČUNOVODSTVO NEPROFITNIH ORGANIZACIJA
2. RAČUNOVODSTVO PRORAČUNA I PRORAČUNSKIH KORISNIKA
3. INTERNA REVIZIJA U PRORAČUNU, PRORAČUNSKIM KORISNICIMA I NEPROFITNIM ORGANIZACIJAMA

D) INFORMACIJSKI SUSTAVI
1. UPRAVLJANJE INFORMACIJSKIM SUSTAVIMA
2. KONTROLA I REVIZIJA INFORMACIJSKIH SUSTAVA
3. INTERNA REVIZIJA INFORMACIJSKIH SUSTAVA

Uvjeti za pristupanje ispitu: → VSS
→ tri godine radnog iskustva na poslovima
- računovodstva; - financija; - revizije; - interne revizije; - kontrole i kontrolinga

ISPIT pismeni - prvi dan - opći dio
- drugi dan - posebni dio

Prag prolaznosti: - Interna revizija: 70%
- Ostale discipline: 60%

Certifikati:
- **izdaju se nakon položenog pismenog ispita**
- **zvanje OVLAŠTENI INTERNI REVIZOR**

Specijalist za područje:
- banaka i financijskih institucija
- gospodarstva
- proračuna, proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija
- informacijskih sustava

Priznavanje drugih certifikata (uz polaganje razlikovnog gradiva):
- ovlašteni revizor (Hrvatska revizorska komora)
- ovlašteni državni revizor
- ovlašteni unutarnji revizor u javnom sektoru
- ovlašteni računovođa (HURE)
- priznavanje završenog poslijediplomskog studija uz polaganje razlikovnog gradiva

Naknada za stručno usavršavanje i polaganje ispita za ovlaštenog internog revizora iznosi (5.500,00 kuna + PDV), a za polaznike s priznatim certifikatima i završenim poslijediplomskim studijem (3.500,00 + PDV).
Naknada se doznačuje prije početka predavanja na žiroračun:
2360000 - 1101241118; Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, Matični broj: **3207749;** OIB: **75508100288.**

INFORMACIJE I PRIJAVE: www.rif.hr
HZRIF; ZAGREB, Jakova Gotovca 1; tel: +385 01 4686 500, 01 4686 505; e-mail: **rif@rif.hr**

PRIJAVNICA

za STRUČNO USAVRŠAVANJE I ISPIT ZA OVLAŠTENOG INTERNOG REVIZORA (Prilozi prijavnici - ovjereni prijepis ili preslik originalne diplome; - potvrda o radnom iskustvu u struci; - domovnica)

1. Ime i prezime .....
2. Datum, mjesto i država rođenja .....
3. OIB ..... 4. Stručna sprema ..... 5. Radno iskustvo a) ukupno ..... b) u struci .....
6. Adresa stanovanja (ulica i kbr., mjesto i poštanski broj) .....
7. Poduzeće/institucija u kojoj ste zaposleni: .....
8. Adresa poduzeća/institucije: ..... 9. OIB .....
10. Telefon ..... 11. Fax ..... 12. e-mail .....
13. Račun za edukaciju platit će: a) polaznik b) poduzeće/institucija
14. Prijavljujem se za posebni dio MODUL A, B, C ili D (potrebno zaokružite):

A) BANKE I FINANCIJSKE INSTITUCIJE C) PRORAČUN, PRORAČUNSKI KORISNICI I NEPROFITNE ORGANIZACIJE

B) GOSPODARSTVO D) INFORMACIJSKI SUSTAV

Potpis
.....

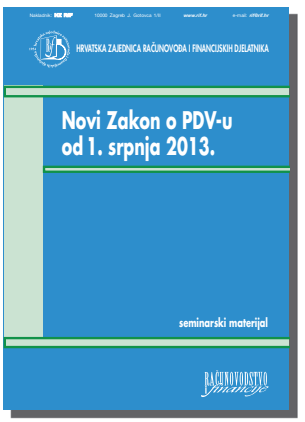
Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

Hrvatski sabor bi trebao do kraja svibnja odnosno početkom lipnja usvojiti Zakon o PDV-u koji će se primjenjivati od 1. srpnja 2013. godine. Novi Zakon donosi značajne novine u obračunu PDV-a kako za poduzetnike koji će poslovati na jedinstvenom europskom tržištu tako i za sve ostale porezne obveznike. Sa ciljem upoznavanja poreznih obveznika s ovim novinama organiziramo seminar:

NOVI ZAKON O PDV-u

10. 06. 2013.	OSIJEK	HOTEL OSIJEK, Šamačka 4
11. 06. 2013.	ZAGREB	Hotel THE WESTIN, Kršnjavoga 1
12. 06. 2013.	SPLIT	HOTEL ATRIUM, Domovinskog rata 49a
13. 06. 2013.	VARAŽDIN	Hotel TURIST, Aleja kralja Zvonimira 1
14. 06. 2013.	ČAKOVEC	KATOLIČKI DOM, Franjevački trg 1
17. 06. 2013.	RIJEKA	Hotel BONAVIA, Dolac 4
18. 06. 2013.	PULA	Hotel PARK PLAZA HISTRIA, Punta Verudela
19. 06. 2013.	BJELOVAR	NASTAVNI CENTAR, A. B. Šimića 1
21. 06. 2013.	DUBROVNIK	Hotel PETKA, Obala Stjepana Radića 38

početak 9,30 sati u svim gradovima



PROGRAM SEMINARA:

- **Predmet oporezivanja**
  - isporuke dobara i usluga u tuzemstvu uz naknadu
  - stjecanje dobara uz naknadu unutar EU
  - prag stjecanja i prag isporuke
  - uvoz dobara
- **Porezni obveznici**
  - stalni i povremeni porezni obveznici (osobe registrirane za potrebe PDV-a)
  - PDV identifikacijski broj i kome će se on dodjeljivati
  - provjera PDV broja putem VIES baze
  - obveza registracije ino poduzetnika koji obavljaju isporuke dobara ili usluga u tuzemstvu
  - javno pravna tijela kao novi porezni obveznici (tijela državne uprave, jedinice lokalne samouprave, komore, državni zavodi i sl.)
  - neprofitne organizacije
- **Oslobođenje za isporuke dobara unutar EU i uvjeti za primjenu poreznog oslobođenja**
- **Isporuke u slobodne zone, slobodna carinska skladišta i slobodne carinske prodavaonice**
- **Trostrani poslovi**
- **Nova prijevozna sredstva - tko je porezni obveznik na isporuku i stjecanje**
- **Porezna osnovica**
  - za isporuke u tuzemstvu
  - za stjecanje dobara iz država članica
  - za uvoz dobara iz trećih zemlja
  - razlika između porezne osnovice i statističke vrijednosti robe
- **Novine u oporezivanju usluga nakon 1. 7. 2013.**
- **Prijevozne usluge i novine u oporezivanju**
- **Novine vezane za izdavanje i sadržaj računa**
- **Porezna oslobođenja u tuzemstvu**
  - ukidanje poreznih oslobođenja za samostalne umjetnike
  - promjena poreznog statusa
    - ustanova u kulturi
    - privatnih ustanova (zdravstvenih, obrazovnih, ustanova predškolskog odgoja i dr.)
- **Odbitak pretporeza**
  - uvjeti za odbitak pretporeza kod stjecanja dobara iz drugih država članica
  - novine kod utvrđivanja „pro rate" i ispravka pretporeza
  - „pred pro-rata" i kada se utvrđuje (specifičnost neprofitnih organizacija)
- **Porezne stope - proširen broj proizvoda/usluga za primjenu snižene stope**
- **Nove porezne prijave**
  - skraćenje rokova podnošenja poreznih prijava
  - obveznici koji obavljaju transakcije s drugim državama članicama ne mogu biti tromjesečni obveznici
  - novi Obrazac PDV i PDV-K
  - Zbirna prijava, Prijava za stjecanje, Prijava za isporuke i stjecanje novih prijevoznih sredstava
- **Putničke agencije i primjena posebnog postupka oporezivanja**
- **Novine u oporezivanju nekretnina**
- **Uvoz i izvoz dobara iz/ u treće zemlje**
- **Carinski aspekt poslovanja s državama članicama EU i trećim zemljama (obveza INTRASTAT izvještavanja, unutarnja proizvodnja, postupak 42)**

Predavači: Savjetnici - urednici Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika i suradnici iz Ministarstva financija.

Literatura: **seminarski materijal.**

Naknada: **550,00 kn za pretplatnike prvi sudionik, drugi i ostali po 450,00 kn (uključuje literaturu, radni pribor i PDV)**
700,00 kn za nepretplatnike prvi sudionik, drugi i ostali po 600,00 kn (uključuje literaturu, radni pribor i PDV)

Dodatni primjerci seminarskog materijala mogu se nabaviti po cijeni od 130,00 kuna.

Uplate: HZ RIF, Zagreb, žiroračun broj: 2360000 - 1101241118; **IBAN: HR1423600001101241118** ili gotovinom prije početka, OIB: 75508100288

Informacije: 01/4686 - 500, 4686 - 502; e-mail: pretplata@rif.hr; telefax: 01/4686 - 496

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

organizira seminar

TRGOVINA S ČLANICAMA EU I TREĆIM ZEMLJAMA NAKON ULASKA HRVATSKE U EU - CARINSKI POSTUPCI I OBRAČUN PDV-a -

Zagreb, 7. lipnja 2013.
Hotel THE WESTIN, Kršnjavoga 1

početak 9,30 sati

Program seminara:

1. **UNOŠENJE I IZNOŠENJE ROBE IZ CARINSKOG PODRUČJA EU**
   - reguliranje statusa strane robe
   - carinski postupci - poslovi zastupanja i instrumenti osiguranja u carinskim postupcima
   - sigurnosne mjere - podnošenje ulaznih i izlaznih skraćenih deklaracija
   - kretanje robe preko koridora Neum i provedba mjera carinskog nadzora

2. **TRGOVINA UNUTAR DRŽAVA ČLANICA EU NAKON 1. SRPNJA 2013.**
   - isprave kojima se dokazuje status robe EU
   - izvještavanje putem INTRASTAT-a
   - prag uključivanja za 2013. godinu
   - primjena postupka 42
   - EORI broj

3. **POSTUPCI S GOSPODARSKIM UČINKOM**
   - rokovi i način završetka postupaka s gospodarskim učinkom
   - odobrenja za carinske postupke s gospodarskim učinkom
   - specifičnosti postupka unutarnje proizvodnje nakon 1. srpnja 2013.
   - obračun carinskog duga i kompenzacijske kamate
   - slobodne zone i vrste carinskih skladišta

4. **CARINSKE POVLASTICE I OSLOBOĐENJA**
   - povlastice koje se prestaju primjenjivati 1. srpnja 2013. godine
   - oslobođenje od plaćanja carine za uvoz robe zanemarive vrijednosti
   - oslobođenje od plaćanja carine u putničkom prometu

5. **NOVINE U TROŠARINSKOM SUSTAVU**
   - novi trošarinski obveznici
   - obračunavanje i plaćanje trošarina
   - oporezivanje energenata i električne energije
   - sustav kontrole kretanja trošarinskih proizvoda (EMCS sustav)

6. **OBRAČUN POREZA NA DODANU VRIJEDNOST - RAZMJENA DOBARA S ČLANICAMA EU I TREĆIM ZEMLJAMA**
   - obračun poreza na dodanu vrijednost na stjecanje dobara unutar Zajednice
   - uvjeti za porezno oslobođenje - isporuke u zemlje članice EU
   - porezna oslobođenja pri izvozu dobara
   - prag stjecanja i prag isporuke
   - porezna oslobođenja pri uvozu
   - trostrani poslovi
   - isporuke u slobodne zone, slobodna carinska skladišta i slobodne carinske prodavaonice
   - zbirna porezna prijava, prijava za stjecanje

Predavači: mr. sc. Bosiljko Zlopaša, Carinska uprava - Središnji ured Zagreb
mr. sc. Melita Buljan, Carinska uprava - Središnji ured Zagreb
Željka Marinović, Carinska uprava - Središnji ured Zagreb
savjetnici-urednici Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika

Literatura: prezentacije predavača

Naknada: **650,00 kn** za pretplatnike prvi sudionik, drugi i ostali po **550,00 kn** (uključuje literaturu, radni pribor i PDV)
750,00 kn za nepretplatnike prvi sudionik, drugi i ostali po **650,00 kn** (uključuje literaturu, radni pribor i PDV)

Uplate: HZ RIF, Zagreb, žiroračun broj: 2360000 - 1101241118; IBAN: HR1423600001101241118 ili gotovinom prije početka, OIB: 75508100288

Informacije: 01/4686 - 500, 4686 - 502; e-mail: pretplata@rif.hr; telefax: 01/4686 - 496

www.spi.hr

Informatičko rješenje u skladu sa Zakonom o proračunu je

SPI/LOKALNA RIZNICA

...Zakon o proračunu svojim odredbama još od 2003. godine postavlja zahtjev da se na razini jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave razvijaju sustavi riznica uspostavljanjem jedinstvenog računa riznice te uvođenjem mehanizama praćenja i upravljanja prihodima i rashodima na razini općine, grada, županije i njihovih proračunskih korisnika. Tako je člankom 60. utvrđeno da proračunski korisnici imaju samo jedan račun koji je sastavni dio jedinstvenog računa riznice. Isto tako bi se u skladu sa člankom 48. i 51. svi prihodi proračunskih korisnika trebali uplaćivati na račun riznice...

SPI/Lokalna riznica je jedinstveni informacijski sustav koji povezuje korisnika s nadležnim proračunom te omogućava što jednostavniju, bržu i kvalitetniju suradnju, što potvrđuju i naši zadovoljni korisnici među kojima je 5 županija, 24 grada te preko 380 proračunskih korisnika.

ZNAČAJKE SPI/LOKALNE RIZNICE:

- web rješenje;
- interakcija u planiranju između proračuna (JLP(R)S) i proračunskih korisnika;
- postavljanje zahtjeva za plaćanjem obveza na temelju vjerodostojnih dokumenata po pozicijama proračuna;
- izvještavanje o realizaciji zahtjeva i plaćanju obveza od strane JLP(R)S za proračunskog korisnika;
- izvještavanje o uplatama vlastitih prihoda proračunskih korisnika;
- preuzimanje izvoda podračuna proračunskih korisnika u standardnom FINA formatu;
- snažna povezanost sustava s FMC-om i Izjavom o fiskalnoj odgovornosti.

LibusoftCicom

48. simpozij

RAČUNOVODSTVO, POREZI I PLAĆE U HRVATSKOJ PRED ULAZAK U EU

SOLARIS ŠIBENIK, HOTEL IVAN

09. - 11. svibnja 2013.

1. ORGANIZACIJA I CILJ SIMPOZIJA

48. simpozij Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika ove je godine organiziran u Šibeniku, pod nazivom „Računovodstvo, porezi i plaće u Hrvatskoj pred ulazak u EU.“ Program rada ovoga Simpozija fokusiran je primarno na promjene koje očekuju računovodstvenu i financijsku profesiju prijamom Republike Hrvatske u Europsku uniju.

Program rada Simpozija bio je organiziran kroz rad u plenarnom dijelu te rasprave na okruglom stolu.

Ciljevi ovog Simpozija bili su podijeljeni u pet cjelina prema kojima su prilagođene prezentacije i referati. Simpozij kroz referate i rasprave aktualizirao je sljedeće teme:

- Koja je relevantna gospodarska i porezna politika Hrvatske ulaskom u EU?
- Koje su to mjere financijskog menadžmenta u rješavanju financijske krize?
- Koje se promjene u računovodstvu i reviziji očekuju ulaskom u EU?
- Što očekuje poduzetnike u području poreza i plaća ulaskom Hrvatske u EU?
- Koje su to porezne aktualnosti u Hrvatskoj i regiji?

Republika Hrvatska suočena je s teškom situacijom u gospodarstvu koju dodatno naglašava globalna ekonomska kriza, stanje u okruženju i niz drugih faktora koji nisu zanemarivi. Dvije su ključne situacije u kojima se nalazi hrvatsko gospodarstvo i koje imaju važnu ulogu u daljnjem usmjeravanju rasta i razvoja gospodarstva. To su, prije svega: (a) dalje prisutna, utjecajna i neizvjesna globalna recesija i financijska kriza, i (b) pristupanje Hrvatske Europskoj uniji od početka srpnja 2013.

Uz navedene razloge razlog stanju u Republici Hrvatskoj je šire prirode, a posljedica su gospodarske strukture i sporost u dinamici strukturalnog prilagođavanja gospodarstva u skladu sa zahtjevima svjetskog razvijenog gospodarstva, njegove dinamike, produktivnosti i efikasnosti. S druge strane pritisak s kojim se Republika Hrvatska suočava pred prijam u punopravno članstvo Europske unije rezultira čestim promjenama propisa s ciljem usklađivanja zakonodavstva s europskim. Sveukupni dojam koji se sagledavajući cjelinu stječe je da ne postoji određena zakonodavna stabilnost, a gospodarstvo ne pokazuje visoke razine efikasnosti. Promjene koje su nužne i kojima smo u jednom dijelu na tragu, moraju rezultirati promjenama u monetarnoj i fiskalnoj sferi uz prilagođavanje javnog sektora zahtjevima suvremenog gospodarstva, te izazovima koji će se javiti nakon prijama Republike Hrvatske u Europsku uniju.

Program rada simpozija organiziran je kroz tri dana u kojima je u prvom danu cilj plenarno izložiti najvažnija aktualna pitanja iz gospodarstva, računovodstva, porezne regulative i financijskih tržišta u funkciji razvoja gospodarstva. Prvog dana održan je okrugli stol na temu prijedloga Zakona o računovodstvu. U drugom danu prezentirane su teme vezane uz očekivane izmjene poreznog sustava pred prijam Republike Hrvatske u EU, aktualnosti u plaćama i financijskom izvještavanju. Trećeg dana simpozija izložene su teme iz poreznog zakonodavstva te aktualne novine vezane uz uvođenje određenih novih poreznih opterećenja.

Autori koji su svoje teme izlagali na simpoziju dolaze iz znanosti, državne uprave, obrazovnih institucija i gospodarstva. Simpoziju su prisustvovali i predstavnici strukovnih udruženja iz Federacije Bosne i Hercegovine, Crne Gore i Makedonije koji su u kratkim crtama iznijeli stanje računovodstvene profesije u njihovim zemljama.

2. PLENARNI DIO SIMPOZIJA

Simpozij je otvorio te pozdravio sudionike i referente predsjednik Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika mr. sc. Bogomil Cota. Naglasio je tradiciju Hrvatske zajednice, značaj i dugogodišnji angažman na pružanju stalne pomoći u obavljanju posla računovođa, revizora i financijskih djelatnika.

Istaknuta je aktivnost HZ RIF-a pri davanju prijedloga i sugestija prilikom donošenja novih propisa s područja računovodstva, poreza i ostalih za našu struku važnih propisa.

U prvom danu svoje teme izložili su:

1. Konkurentnost hrvatskog gospodarstva - prof. dr. sc. Boris Cota, Ekonomski fakultet Zagreb,
2. Ulazak u EU i očekivanja - dr. sc. Željko Lovrinčević, Ekonomski institut,
3. Faktori rasta manje razvijenih zemalja - prof. dr. sc. Ljubo Jurčić, Ekonomski fakultet Zagreb,
4. Instrumenti i mjere financijskog restrukturiranja zdravstva, mag. iur. Ljubica Đukanović, pomoćnica ministra zdravlja,
5. Izvori financiranja i upravljanje troškovima u znanosti i visokom obrazovanju, prof. dr. sc. Vesna Vašiček i Martina Dragija, univ. spec. oec., Ekonomski fakultet u Zagrebu,
6. Uloga strukture kapitala u restrukturiranju tvrtke, Hrvoje Serdarušić, Zagrebačka banka,
7. Mjere financijskog menadžmenta u hotelijerskim poduzećima, Željko Deković, mag. oec., Veleučilište u Šibeniku,
8. Racionalnost investitora, prof. dr. sc. Silvije Orsag, Ekonomski fakultet u Zagrebu.

Teme su bile usmjerene aktualnim pitanjima prijama Hrvatske u Europsku uniju, konkurentnosti hrvatskog gospodarstva te određenim pitanjima strukturalne efikasnosti po granama gospodarstva.

U poslijepodnevnim satima prvog dana održan je okrugli stol na temu prijedloga Zakona o računovodstvu. Velika zainteresiranost sudionika za ovu temu dodatno je naglasila važnost pitanja koja se tiču računovodstva. Najviše pažnje izazvala su pitanja vezana uz status struke. Kako do održavanja ovog okruglog stola na raspolaganju nije bilo nacrta prijedloga Zakona o računovodstvu, sudionici su nakon izlaganja prof. dr. sc. Danimira Gulina, prof. dr. sc. Stjepana Tadijančevića, prof. dr. sc. Lajoša Žagera, prof. dr. sc. Borisa Tušeka i Zdenka Balena s posebnim zanimanjem prihvatili raspravu.

U drugom danu teme su izložili:

1. Financijsko izvještavanje i perspektiva korištenja MSFI u EU - prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević i doc. dr. sc. Hrvoje Perčević, Ekonomski fakultet u Zagrebu,
2. Izazovi interne revizije ulaskom u EU - prof. dr. sc. Boris Tušek i doc. dr. sc. Sanja Sever Mališ, Ekonomski fakultet u Zagrebu,
3. Budućnost revizijske profesije u Hrvatskoj ulaskom u EU, Zdenko Balen, Predsjednik Hrvatske revizorske komore,

Sudionici Simpozija

4. Što su to računovodstvene isprave prema zakonskim propisima u Hrvatskoj? - mr. sc. Dalibor Briški i Ivica Milčić, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika,
5. Stanje i perspektive postupaka predstečajne nagodbe u Hrvatskoj, Anđelka Buneta, FINA,
6. Harmonizacija financijskog izvještavanja malih i srednjih poduzeća u RH i EU, prof. dr. sc. Branka Ramljak, Ekonomski fakultet u Splitu, prof. dr. sc. Katarina Žager, Ekonomski fakultet u Zagrebu,
7. Porez na dodanu vrijednost u EU, Renata Kalčić, Ministarstvo financija,
8. PDV u Hrvatskoj nakon pristupanja Europskoj uniji, mr. sc. Miljenka Cutvarić, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika,
9. Plaće u Hrvatskoj pred ulazak u Europsku uniju, dr. sc. Marija Zuber, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika,
10. Zvonimir Pavić, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Područni ured Osijek.

Teme drugog dana bile su usmjerene na financijsko izvještavanje, reviziju i računovodstvo u Republici Hrvatskoj te nužnim izmjenama zakona, prije svega Zakona o porezu na dodanu vrijednost, koje nas očekuju prijamom Republike Hrvatske u Europsku uniju.

Posljednji dan Simpozija tradicionalno je vezan uz tematiku poreza u Republici Hrvatskoj. Obuhvaćeni su gotovo svi oblici oporezivanja i svoje teme su izložili:

1. Učinci fiskalizacije, mr. sc. Marijana Vuraić Kudeljan, Ministarstvo financija,
2. Porez na nekretnine u funkciji rasterećenja cijene rada i financiranja decentraliziranih funkcija, mr. sc. Marijana Vuraić Kudeljan, Ministarstvo financija,
3. Porez na dohodak od kapitala u Hrvatskoj i EU, mr. sc. Kornelija Sirovica, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika,
4. Porez na dobit i transferne cijene ulaskom u EU, dr. sc. Ivan Čevizović, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.

U sklopu Simpozija izdan je i zbornik radova 48. simpozija u kojem su autori detaljno razradili svoje teme.

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika zahvaljuje se svim referentima i sudionicima 48. simpozija koji su prepoznali simpozij kao mjesto gdje se susreću i razmjenjuju iskustva iz stručnog i znanstvenog dijela naše profesije.

Ivica Milčić

DRAGUTIN KOVAČIĆ, mag. oec., univ. spec. oec.

Stručni članak UDK 657.2

Sastavljanje i predaja godišnjih financijskih izvještaja FINA-i za 2012. godinu radi javne objave

Od poslovne 2008. godine poduzetnici/trgovačka društva imaju obvezu sastavljanja i predaje godišnjega financijskog izvještaja za više namjena, za statističke i druge potrebe i radi javne objave, i to u više navrata odnosno s različitim rokovima predaje. Rok za predaju godišnjega financijskog izvještaja za statističke i druge potrebe bio je 31. ožujka 2013. godine, a rok za predaju godišnjega financijskog izvještaja i druge dokumentacije radi javne objave je 30. lipnja. Većina trgovačkih društava mogla su svoju obvezu ispuniti već s 31. ožujkom o. g. na način da su istovremeno sastavili i Financijskoj agenciji (dalje: FINA) predali godišnji financijski izvještaj i za statističke i druge potrebe i radi javne objave.

Ako ste predali godišnji financijski izvještaj za 2012. godinu samo za statističke i druge potrebe, a trgovačko ste društvo, onda trebate u skladu s odredbama Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 107/07.) još sastaviti i FINA-i predati pojedinačni godišnji financijski izvještaj, do 30. lipnja o. g., a obveznici konsolidacije i konsolidirani godišnji financijski izvještaj, do 30. rujna o. g. radi javne objave. ***Više o navedenoj obvezi u nastavku članka.***

Ne zaboravite na obvezu sastavljanja pojedinačnoga godišnjega financijskog izvještaja i druge dokumentacije radi javne objave te na obvezu njihove dostave FINA-i, i to do 30. lipnja 2013. godine odnosno u roku 6 mjeseci po isteku poslovne godine, ako to već niste obavili do 31. ožujka, istovremeno s predajom godišnjeg financijskog izvještaja za statističke i druge potrebe.

1. UVOD

Počevši od poslovne i kalendarske 2008. godine sastavljanje i predaja godišnjih financijskih izvještaja obavlja se za više namjena i u više navrata odnosno s različitim rokovima predaje.

Sastavljanje i predaja godišnjega financijskog izvještaja za 2012. godinu propisana je u više zakonskih i podzakonskih propisa[1] iz kojih nedvojbeno proizlazi zaključak da godišnje financijske izvještaje za potrebe eksternog izvještavanja **treba predavati samo FINA-i odnosno da istu ne treba predavati sudskom registru niti bilo kojoj drugoj instituciji.**

Poduzetnici i pravne i fizičke osobe iz članka 2. Zakona o računovodstvu **bili su dužni**, za statističke i druge potrebe[2], Financijskoj agenciji do 31. ožujka 2013. godine dostaviti bilancu, račun dobiti i gubitka i dodatne podatke[3] za kalendarsku 2012. godinu.

Poduzetnici iz članka 2. stavka 2. (sva trgovačka društva) Zakona o računovodstvu **dužni su** pojedinačni godišnji financijski izvještaj i ostalu propisanu dokumentaciju dostaviti FINA-i, najkasnije do 30. lipnja 2013. godine, radi javne objave.

Osim toga, poduzetnik iz članka 2. stavka 2. treba FINA-i, najkasnije do 30. rujna 2013. godine, radi javne objave dostaviti i konsolidirani godišnji financijski izvještaj ako ga je dužan sastavljati sukladno odredbama članka 16. Zakona o računovodstvu.

Većina poduzetnika i pravnih i fizičkih osoba iz članka 2. Zakona o računovodstvu ispunili su svoju zakonsku obvezu i FINA-i su podnijeli godišnji financijski izvještaj za statističke i druge potrebe (šifra svrhe predaje 1) do 31. ožujka 2013.

[1] Zakon o trgovačkim društvima (Nar. nov., br. 111/93., 34/99., 52/00. - Odluka USRH, 118/03. i 107/07., 146/08. i 137/09.), Zakon o računovodstvu (Nar. nov., br. 109/07.) i Zakon o sudskom registru (Nar. nov., br. 1/95., 57/96., 1/98., 30/99., 45/99., 54/05., 40/07., 91/10. i 90/11.).

[2] Članak 21. Zakona o računovodstvu.

[3] Dalje u tekstu: GFI za statističke i druge potrebe.

godine, a jedan dio poduzetnika iz članka 2. stavka 2. predao je istovremeno godišnji financijski izvještaj i drugu dokumentaciju i radi javne objave (šifra svrhe predaje 3).

Obvezu predaje godišnjega financijskog izvještaja za statističke i druge potrebe ispunilo je ukupno 97.254 poduzetnika/pravnih i fizičkih osoba. Od navedenog broja 55.389 poduzetnika odnosno njih 57,5% predalo je godišnji financijski izvještaj samo za statističke potrebe (šifra svrhe predaje 1), a 41.865 poduzetnika odnosno njih 42,0% predalo je godišnji financijski izvještaj istovremeno za statističke i druge potrebe i radi javne objave (šifra svrhe predaje 3).

U odnosu na prošlu godinu zamjetan je porast broja obveznika koji su godišnji financijski izvještaj podnijeli putem interneta. Jedan od razloga je što je od 1. siječnja 2012. g. u primjeni novi Pravilnik o vrstama i visini naknada za uslugu javne objave godišnjih financijskih izvještaja kojim je uvedena odnosno drugačije je raspoređeno plaćanje troškova usluge javne objave, koja ovisi o načinu dostave dokumentacije za javnu objavu. Drugi je razlog što svi obveznici plaćanja poreza na dodanu vrijednost od 1. siječnja 2013. g. imaju obvezu Poreznoj upravi sve porezne prijave dostavljati korištenjem servisa e-Porezna. Navedenim servisom mogu se koristiti svi imatelji FINA-ina kvalificiranog certifikata, što je isti preduvjet kao i za korištenje Web servisa RGFI odnosno za predaju GFI-a elektroničkim putem preko interneta.

Prema navedenom Pravilniku naknadu za uslugu javne objave dokumentacije koja je u Registar dostavljena u potpunosti u elektroničkome obliku, putem interneta i nadalje se naplaćuje iz sredstava državnoga proračuna, dok za ostale načine predaje tu naknadu plaćaju sami poduzetnici.

Nakon 31. ožujka poduzetnici FINA-i mogu podnijeti isključivo pojedinačni godišnji financijski izvještaj radi javne objave (šifra svrhe predaje 2), i to do 30. lipnja o. g., a konsolidirani godišnji financijski izvještaj (samo obveznici konsolidacije) do 30. rujna.

2. SASTAVLJANJE I PREDAJA GODIŠNJEGA FINANCIJSKOG IZVJEŠTAJA I DRUGE DOKUMENTACIJE RADI JAVNE OBJAVE

Predaja godišnjih financijskih izvještaja FINA-i radi javne objave definirana je Zakonom o računovodstvu, članak 20., Zakonom o trgovačkim društvima, članak 300.d i 441. i Zakonom o sudskom registru, članak 39.

Osim navedenoga, Zakonom o računovodstvu definirani su obveznici revizije, članak 17.[4] (do stupanja na snagu ovog članka primjenjuje se Zakon o reviziji), obveznici konsolidacije godišnjih financijskih izvještaja, članak 16, standardi financijskog izvještavanja, članak 12.[5] i 13. te nadležnost Odbora za standarde financijskog izvještavanja, članak 14.

Obveznici javne objave su poduzetnici iz članka 2. stavka 2. Zakona o računovodstvu, a to su trgovačka društva i trgovci pojedinci te poslovne jedinice poduzetnika sa sjedištem u stranoj državi. Trgovačka društva, obveznici javne objave, su sljedeća:

- dioničko društvo;
- društvo s ograničenom odgovornošću;
- javno trgovačko društvo;
- komanditno društvo; i
- gospodarsko interesno udruženje.

Prije sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja za 2012. g., **potrebno je utvrditi veličinu poduzetnika odnosno je li poduzetnik mali, srednji ili veliki, je li obveznik primjene HSFI-a ili MSFI-a i je li obveznik revizije.**

Prema odredbama članka 3. Zakona o računovodstvu poduzetnici se razvrstavaju na male, srednje i velike ovisno o pokazateljima utvrđenim na zadnji dan poslovne godine koja prethodi poslovnoj godini za koju se sastavlja godišnji financijski izvještaj, prema sljedećim uvjetima:

- iznosu ukupne aktive,
- iznosu prihoda, i
- prosječnom broju radnika tijekom poslovne godine.

Kriteriji za utvrđivanje veličine poduzetnika su sljedeći:

Mali poduzetnici su oni koji ne prelaze dva od sljedećih uvjeta:

- ukupna aktiva 32.500.000,00 kuna,
- prihod 65.000.000,00 kuna,
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine 50.

Srednji poduzetnici su oni koji prelaze prethodna dva uvjeta, ali ne prelaze dva od sljedećih uvjeta:

- ukupna aktiva 130.000.000,00 kuna,
- prihod 260.000.000,00 kuna,
- prosječan broj radnika tijekom poslovne godine 250.

Veliki poduzetnici su oni koji prelaze dva od tri uvjeta za srednje poduzetnike.

Osim prema navedenim kriterijima veliki poduzetnici su određeni i Zakonom pa se prema stavku 5. članku 3. Zakona o računovodstvu velikim poduzetnicima smatraju i sljedeći poduzetnici:

- banke, štedne banke, stambene štedionice, institucije za elektronički novac, društva za osiguranje, leasing društva, društva za upravljanje investicijskim fondovima i zasebna imovina bez pravne osobnosti kojom oni upravljaju, društva za upravljanje investicijskim fondovima i imovina investicijskih fondova s pravnom osobnosti, društva za upravljanje obveznim odnosno dobrovoljnim mirovinskim fondovima i zasebna imovina kojom oni upravljaju te mirovinska osiguravajuća društva.

Osim navedenoga, potrebno je utvrditi što čini odnosno od čega se sastoji godišnji financijski izvještaj, u kojim rokovima i na kojim obrascima treba sastaviti i predati godišnji financijski izvještaj za potrebe javne objave.

Prema odredbama članka 15. stavka 3. Zakona o računovodstvu godišnji financijski izvještaj čini sljedeća dokumentacija:

1) bilanca,
2) račun dobiti i gubitka,
3) izvještaj o novčanom tijeku,
4) izvještaj o promjenama kapitala, i
5) bilješke uz financijske izvještaje.

Navedena dokumentacija odnosi se na pojedinačne i konsolidirane godišnje financijske izvještaje, a obveza

[4] Stupa na snagu danom prijama Republike Hrvatske u članstvo u Europskoj uniji.

[5] Stavak 4. članka 12. stupa na snagu danom prijama Republike Hrvatske u članstvo u Europskoj uniji.

konsolidacije propisana je člankom 16. Zakona o računovodstvu.

Rokovi sastavljanja i predaje godišnjih financijskih izvještaja FINA-i radi javne objave, su sljedeći:

1. Do **30. lipnja 2013. godine** treba sastaviti i predati pojedinačni godišnji financijski izvještaj i ostalu dokumentaciju radi javne objave, i to poduzetnik koji ima poslovnu godinu jednaku kalendarskoj (od 1. siječnja do 31. prosinca 2012. godine), a u roku 6 mjeseci po proteku poslovne godine poduzetnik koji ima poslovnu godinu različitu od kalendarske (primjerice, ako poduzetnik ima poslovnu godinu koja traje od 1. svibnja 2012. godine do 30. travnja 2013. godine odvojeni (pojedinačni) godišnji financijski izvještaj predaje u roku 6 mjeseci nakon završetka poslovne godine odnosno do 30. listopada 2013. godine); i
2. Do **30. rujna 2013. godine** treba sastaviti i predati konsolidirani godišnji financijski izvještaj i ostalu dokumentaciju radi javne objave, i to poduzetnik koji u grupi poduzetnika predstavlja matično društvo i koji ima poslovnu godinu jednaku kalendarskoj, a u roku 9 mjeseci po proteku poslovne godine poduzetnik koji ima poslovnu godinu različitu od kalendarske.
3. U **roku devedeset dana (90)** od dana nastanka statusne promjene, pokretanja postupka likvidacije ili otvaranja stečaja treba sastaviti i predati godišnji financijski izvještaj poduzetnik koji sastavlja godišnji financijski izvještaj sukladno članku 15. stavku 9. ZOR-a odnosno kod kojeg je došlo do **statusne promjene, otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije**, a za sljedeće poslovne godine sukladno stavku 4. članka 20. ZOR-a. Navedeni poduzetnici u roku 90 dana od nastanka navedenih uvjeta sastavljaju i predaju godišnji financijski izvještaj za razdoblje od početka godine do dana koji prethodi danu nastale promjene. Za razdoblje od nastanka promjene do kraja poslovne godine poduzetnici sastavljaju i predaju godišnji financijski izvještaj prema propisanim rokovima za predaju godišnjega financijskog izvještaja za potrebe javne objave. Poduzetnik nad kojim je pokrenut postupak likvidacije dužan je sastaviti i početno likvidacijsko izvješće i predati ga u FINA-i u roku 90 dana od dana pokretanja likvidacijskog postupka.

Bitno je napomenuti da Pravilnikom o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja više nisu definirani jedinstveni obrasci za sve namjene kao što je to bilo za 2008. i 2009. godinu.[6] S obzirom na navedeno, u Pravilniku o izmjenama i dopunama Pravilnika o vođenju Registra[7] definiran je različit način sastavljanja godišnjih financijskih izvještaja i pripreme dokumentacije radi javne objave kod obveznika primjene MSFI-a, kao i kod obveznika revizije koji primjenjuju HSFI-e u odnosu na obveznike primjene HSFI-a koji nisu obveznici revizije.

1. siječnja 2010. godine uveden je novi obrazac, Izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti, s time da ga mogu sastavljati samo obveznici primjene MSFI-a te oni mogu umjesto Računa dobiti i gubitka s izvještajem o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti sastaviti izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti sukladno odredbama MSFI-a.

1. siječnja 2010. godine promijenjen je set standardne dokumentacije odnosno Izvještaj o promjenama kapitala postaje nestandardni izvještaj. Srednji poduzetnici sastavljaju nestandardni izvještaj o promjenama kapitala uz obvezno prikazivanje minimalnih pozicija propisanih Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (Nar. nov., br. 130/10.).

Za obveznike revizije javno se objavljuje nestandardni godišnji financijski izvještaj i ostala dokumentacija dok se standardni godišnji financijski izvještaj više ne objavljuje.

Obveznici revizije trebaju kod sastavljanja i predaje godišnjih financijskih izvještaja za 2012. godinu, radi javne objave, voditi računa o Smjernici 1-2010 Hrvatske revizorske komore (dalje u tekstu: HRK) koja je objavljena na internetskoj stranici Hrvatske revizorske komore i FINA-e.

Osim navedenoga, poduzetnici mogu pripremiti kompletnu dokumentaciju u okviru jedinstvenog dokumenta, primjerice godišnjeg izvješća, s tim da treba sadržavati svu propisanu dokumentaciju.

Obveznici MSFI-a koji ukidaju dio poslovanja, moraju za taj ukinuti dio poslovanja sastaviti poseban Račun dobiti i gubitka u nestandardnom obliku i predati ga zajedno s godišnjim financijskim izvještajem.

2.1. Godišnji financijski izvještaj malih poduzetnika

Kod sastavljanja i predaje godišnjih financijskih izvještaja za 2012. godinu mali poduzetnici dužni su radi javne objave FINA-i dostaviti godišnji financijski izvještaj kojeg čine sljedeći dokumenti:

1. Bilanca - u standardnom obliku;
2. Račun dobiti i gubitka - u standardnom obliku;
3. Bilješke uz financijski izvještaj - u nestandardnom obliku;
4. Izvješće revizora s prilozima - ako je mali poduzetnik obveznik revizije;
5. Odluka o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka;
6. Odluka o utvrđivanju GFI-a; i
7. Referentna stranica, ako su standardni izvještaji predani u elektroničkome obliku, potpisana od strane osobe ovlaštene za zastupanje.

Ako je mali poduzetnik obveznik revizije onda se javno objavljuje dokumentacija pod 4 i 5, a ako nije onda ona pod 1, 2, 3 i 5.

Sastav godišnjih financijskih izvještaja propisan je u članku 15. stavku 10. Zakona, a to znači da mali poduzetnici **nisu dužni sastavljati** Izvještaj o novčanom tijeku i Izvještaj o promjenama kapitala.

Obrasce za sastavljanje i predaju godišnjega financijskog izvještaja (standardna dokumentacija: bilanca, račun dobiti i gubitka malih poduzetnika), FINA je objavila na internetskoj stranici, www.fina.hr > preuzimanje obrazaca - godišnji financijski izvještaji za male poduzetnike.

[6] Ovo proizlazi iz Pravilnika o izmjenama i dopunama Pravilnika o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja, Nar. nov., br. 130/10.

[7] Pravilnik o načinu vođenja Registra godišnjih financijskih izvještaja, te načinu primanja i postupku provjere potpunosti i točnosti godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća objavljen je u Nar. nov., br. 139/10.

GODIŠNJI FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI

Obavijest: Od 1. siječnja 2012. g. usluga predaje godišnjih financijskih izvještaja za javnu objavu naplaćuje se prema Pravilniku o vrstama i visini naknada Financijskoj agenciji za uslugu javne objave godišnjih financijskih izvještaja i izdavanja dokumentacije iz Registra godišnjih financijskih izvještaja (NN, broj 126/11).

GODIŠNJI FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI ZA POSLOVNU 2010. GODINU I DALJE

Pdf obrazac	Datum objave
Mali poduzetnici	29.12.2011.
Srednji i veliki poduzetnici	29.12.2011.

Excel obrazac	Datum objave i verzija	Preuzmi
Godišnji financijski izvještaj poduzetnika	24.01.2013. v.2.0.3.	
Godišnji financijski izvještaj društava za osiguranje	23.05.2012. v.2.0.6.	
Godišnji financijski izvještaj leasing društava	23.05.2012. v.2.0.4.	
Godišnji financijski izvještaj investicijskih društava	06.03.2012. v.2.0.3.	
Godišnji financijski izvještaj	06.03.2012.	

Slika 1: Print screen ekrana za preuzimanje obrazaca

Izvor: Financijska agencija, www.fina.hr > Preuzimanje obrazaca

Ostala, nestandardna dokumentacija (članak 3. stavak 3. Pravilnika o vođenju Registra) dostavlja se onako kako je sastavljena, i to na papiru ili u elektroničkom obliku, u PDF-u.

Mali poduzetnici trebaju radi javne objave FINA-i dostaviti bilancu i račun dobiti i gubitka u punom obliku, kao i srednji i veliki poduzetnici, ali FINA u skladu s člankom 22. stavkom 6. javno objavljuje njihov godišnji financijski izvještaj u skraćenom obliku odnosno sadržaju. Skraćeni sadržaj godišnjih financijskih izvještaja za objavu propisan je člankom 19. Pravilnika o vođenju Registra, na sljedeći način:

- iz bilance se objavljuju pozicije označene slovima i rimskim brojevima, a
- iz računa dobiti i gubitka objavljuju se pozicije označene rimskim brojevima.

Standardnu dokumentaciju (bilanca i račun dobiti i gubitka) FINA javno prikazuje u html formatu (neovisno je li standardna dokumentacija predana na papiru ili u e-obliku), a nestandardnu dokumentaciju javno prikazuje kao skeniranu dokumentaciju (ako je predana na papiru) ili kao ispis (ako je predana u e-obliku, u PDF-u).

Bitno je napomenuti da mali poduzetnik koji u svom sastavu ima ovisna društva treba sastaviti i do 30. rujna o.g. FINA-i predati konsolidirani godišnji financijski izvještaj radi javne objave za grupu u kojoj on predstavlja matično društvo i to na istim obrascima kao i za sastavljanje i predaju pojedinačnoga godišnjega financijskog izvještaja, s time da za ove potrebe ne sastavlja i ne predaje odluku o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka.

Svi oni mali poduzetnici koji su do 31. ožujka 2013. godine sastavili i FINA-i predali godišnji financijski izvještaj s oznakom 3 (istovremena predaja godišnjega financijskog izvještaja za statističke i druge potrebe i radi javne objave) ispunili su zakonsku obvezu predaje godišnjega financijskog izvještaja radi javne objave za 2012. godinu i ne trebaju ga ponovno sastavljati niti predavati. Takvih poduzetnika, koji su do 31. ožujka 2013. godine ispunili svoju zakonsku obvezu javne objave, ima ukupno 41.773, što znači da još preko 55.000 malih poduzetnika treba ispuniti navedenu obvezu odnosno sastaviti i do 30. lipnja o. g. FINA-i predati godišnji financijski izvještaj i ostalu dokumentaciju radi javne objave.

2.2. Godišnji financijski izvještaj srednjih i velikih poduzetnika

Kod sastavljanja i predaje godišnjih financijskih izvještaja za 2012. godinu radi javne objave, srednjih i velikih poduzetnika, treba voditi računa o tome je li poduzetnik obveznik primjene HSFI-a ili MSFI-a i je li obveznik revizije, jer o tome ovisi način sastavljanja i pripreme dokumentacije za javnu objavu. Dakle, za sastavljanje i pripremu dokumentacije srednjih i velikih poduzetnika bitno je određenje to je li poduzetnik obveznik primjene HSFI-a ili MSFI-a i je li obveznik revizije, a ne veličina poduzetnika, jer obje veličine sastavljaju isti set dokumentacije.

Pregled dokumentacije koju trebaju sastaviti veliki i srednji poduzetnici, ovisno o tome jesu li obveznici primjene HSFI-a ili MSFI-a i jesu li obveznici revizije, dat je u nastavku članka.

Srednji poduzetnici obveznici primjene HSFI-a, koji nisu obveznici revizije, trebaju sastaviti i FINA-i predati sljedeću dokumentaciju:

1. Bilancu - u standardnom obliku;
2. Račun dobiti i gubitka - u standardnom obliku (RDG);
3. Bilješke uz financijski izvještaj - u nestandardnom obliku;
4. Izvještaj o novčanom toku - u standardnom obliku;
5. Izvještaj o promjenama kapitala - u nestandardnom obliku;
6. Odluku o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka;
7. Odluku o utvrđivanju godišnjega financijskog izvještaja;
8. Godišnje izvješće;
9. Referentnu stranicu, ako su bilanca, RDG i izvještaj o novčanom toku predani u elektroničkome obliku.

Javno se objavljuje dokumentacija pod rednim brojem 1. do 6. i 8.

Srednji poduzetnici obveznici primjene HSFI-a, koji su obveznici revizije, trebaju sastaviti i FINA-i predati sljedeću dokumentaciju:

1. Bilancu - u standardnom obliku;
2. Račun dobiti i gubitka - u standardnom obliku;
3. Referentnu stranicu ako su dokumenti iz točke 1., 2. i 8. predani u e-obliku potpisanu od strane osobe ovlaštene za zastupanje
4. Izvješće revizora s prilozima (nestandardni GFI: Bilanca, RDG, bilješke, izvještaj o novčanom toku i izvještaj o promjenama kapitala);
5. Odluku o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka;
6. Odluku o utvrđivanju godišnjega financijskog izvještaja;
7. Godišnje izvješće;
8. Izvještaj o novčanom toku - u standardnom obliku;

Prema izmijenjenom članku 9. stavku 5. i 7. Pravilnika o vođenju Registra javno se objavljuje dokumentacija pod rednim brojem 4., 5. i 7. te može biti dostavljena kao jedan dokument i to kao sastavni dio godišnjeg izvješća.

Veliki poduzetnici, obveznici primjene MSFI-a, trebaju sastaviti i FINA-i predati sljedeću dokumentaciju:

1. Bilancu - u standardnom obliku;
2. Račun dobiti i gubitka s pripadajućim izvještajem o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti - u standardnom obliku;
3. Izvještaj o novčanom toku - u standardnom obliku;
4. GFI u nestandardnome obliku;[8]
5. Izvješće revizora s prilozima (GFI u nestandardnom obliku iz točke 4.);
6. Godišnje izvješće;
7. Odluku o utvrđivanju godišnjega financijskog izvještaja;
8. Odluku o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka
9. Referentnu stranicu, ako su dokumenti iz točke 1., 2. i 3. predani u e-obliku potpisanu od strane osobe ovlaštene za zastupanje.

Prema izmijenjenom članku 9. stavku 4. Pravilnika o vođenju Registra obveznik primjene MSFI-a koji je obveznik revizije izvještaje iz točke 4. predaje kao prilog izvješću revizora.

Za obveznike primjene MSFI-a koji:

- su obveznici revizije javno se objavljuje dokumentacija pod rednim brojem 5., 6. i 8. te može biti, sukladno članku 9. stavku 7. Pravilnika o vođenju Registra, predana kao jedan dokument, i to kao sastavni dio godišnjeg izvješća,
- nisu obveznici revizije javno se objavljuje dokumentacija pod rednim brojem 4., 6. i 8. te može biti predana kao jedan dokument.

Obrasci za sastavljanje i predaju godišnjega financijskog izvještaja (standardna dokumentacija: bilanca, račun dobiti i gubitka i izvještaj o novčanom tijeku - članak 3. stavak 2. Pravilnika o vođenju Registra) srednjih i velikih poduzetnika objavljeni su na FINA-inoj internetskoj stranici, www.fina.hr> preuzimanje obrazaca - godišnji financijski izvještaji za srednje i velike poduzetnike.

Ostala, nestandardna, dokumentacija (članak 3. stavak 3. Pravilnika o vođenju Registra) dostavlja se onako kako je sastavljena, i to na papiru ili u elektroničkom obliku, u PDF-u.

Osim navedenoga, srednji i veliki poduzetnici koji su obveznici konsolidacije odnosno poduzetnik koji u svom sastavu ima ovisna društva dužan je sastaviti i do 30. rujna 2013. godine odnosno u roku 9 mjeseci po proteku poslovne godine Financijskoj agenciji predati konsolidirani godišnji financijski izvještaj radi javne objave za grupu u kojoj on predstavlja matično društvo, i to na istim obrascima kao i kod sastavljanja i predaje pojedinačnoga godišnjega financijskog izvještaja, s time da za ove potrebe ne sastavlja i ne predaje odluku o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka. To znači da obveznik konsolidacije odnosno matično društvo, uz konsolidirani godišnji financijski izvještaj, treba dostaviti i izvješće revizora i godišnje izvješće za grupu za koju se obavlja konsolidacija.

S 31. ožujka 2013. godine samo 92 velika i srednja poduzetnika predala su godišnji financijski izvještaj istovremeno za statističke i druge potrebe te radi javne objave. To nadalje znači da do 30. lipnja 2013. godine još oko 1.600 srednjih i velikih poduzetnika treba FINA-i predati pojedinačni godišnji financijski izvještaj radi javne objave.

[8] Sastoji se od Bilance (izvještaj o financijskom položaju), RDG-a s pripadajućim izvještajem o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti ili izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti, izvještaja o promjenama kapitala, izvještaja o novčanome toku i bilješki uz financijski izvještaj).

3. PRIPREMA I DOSTAVA DOKUMENTACIJE OBVEZNIKA REVIZIJE U SKLADU S NAPUTKOM HRVATSKE REVIZORSKE KOMORE POD NAZIVOM SMJERNICA 1-2010

Hrvatska revizorska komora izradila je dokument pod nazivom - izmjene i dopune Smjernice 1, od 12. ožujka 2010. (Smjernica 1-2010), kao naputak revizorskim društvima pri izradi Izvješća neovisnog revizora kao sastavnog dijela revidiranih godišnjih financijskih izvještaja kojim je opisala tehniku pripreme izvješća revizora kojeg treba, zajedno s ostalom propisanom dokumentacijom, dostaviti Financijskoj agenciji radi javne objave. Smjernica 1 objavljena je na internetskoj stranici Hrvatske revizorske komore www.hrk.hr i na stranici Financijske agencije www.fina.hr>preuzimanje obrazaca.

4. NAČIN DOSTAVE, OBLIK I FORMAT TE OVJERAVANJE DOKUMENTACIJE

Odredbama Pravilnika o vođenju Registra (članak 5. do 8.) propisan je način, oblik i format za dostavu dokumentacije te ovjeravanje dokumentacije koju treba dostaviti FINA-i.

Tako je propisano da se dokumentacija može dostaviti u elektroničkom formatu ili na papiru, i to:

- osobno u FINA-inu poslovnu jedinicu po izboru ili
- poštom na adresu poštanskog pretinca broj 606, 10002 Zagreb ili
- putem internetskog servisa uz korištenje Fina e-kartice.

U skladu s odredbama članka 6. FINA je utvrdila oblik za dostavu standardne dokumentacije i objavila ga na internetskoj stranici www.fina.hr > preuzimanje obrazaca.

Oblik standardne dokumentacije utvrđen je na način da dokumentacija sadrži sljedeće:

a) Identifikacijske podatke - MB (matični broj dodijeljen od DZS-a), OIB (osobni identifikacijski broj dodijeljen od PU), MBS (matični broj suda dodijeljen od trgovačkog suda), naziv, adresa i ostali podaci iz zaglavlja i podnožja obrasca;
b) Strukturu i sadržaj prema pravilnicima/odlukama o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja ministra financija i nadzornih institucija (HNB i HANFA);
c) Potpis ovlaštene osobe.

Za nestandardnu dokumentaciju ne utvrđuje se oblik, ali bi trebala sadržavati sljedeće:

a) Identifikacijske podatke - MB (matični broj dodijeljen od DZS-a), OIB (osobni identifikacijski broj dodijeljen od PU), MBS (matični broj suda dodijeljen od trgovačkog suda), naziv i adresa;
b) Sadržaj - ovisno o vrsti nestandardnog dokumenta;
c) Potpis ovlaštene osobe.

Prema članku 6. Pravilnika o vođenju Registra FINA je utvrdila elektronički format za predaju standardne i nestandardne dokumentacije te na internetskoj stranici objavila da se standardna dokumentacija može predati u Excel formatu, a nestandardna dokumentacija kao PDF dokument. Člankom 7. propisano je da dokumentacija dostavljena u elektroničkom

obliku internetom treba biti potpisana naprednim elektroničkim potpisom ovlaštene ili po njoj opunomoćene osobe. Ako dokumentacija nije potpisana naprednim elektroničkim potpisom potrebno je, uz nositelj podataka, dostaviti otisnutu referentnu stranicu, ovjerenu (pečatom i potpisom) od osobe ovlaštene za zastupanje ili po njoj opunomoćene osobe.

Bitno je spomenuti odredbu članka 5. stavka 2. Pravilnika o vođenju Registra prema kojoj svu dokumentaciju namijenjenu javnoj objavi poduzetnici dostavljaju Financijskoj agenciji **istovremeno,** uz iznimku propisanu u članku 5. stavku 3., koja glasi:

„Iznimno od stavka 2. ovog članka istovremenom dostavom smatra se dostava standardne dokumentacije putem internetskog servisa, a nestandardne dokumentacije dostavom u poslovnu jedinicu Financijske agencije ili poštom."

Za sastavljanje i predaju konsolidiranoga godišnjega financijskog izvještaja koriste se isti obrasci kao i za sastavljanje i predaju pojedinačnoga godišnjega financijskog izvještaja.

Napomena: Svi potrebni podaci za popunjavanje općih podataka godišnjega financijskog izvještaja, i to: šifre i naziv županija, šifre i naziv gradova/općina, vrsta izvještaja, oznake veličina i oznake vlasništva te upute za popunjavanje općih podataka, objavljeni su na FINA-inoj internetskoj stranici www.fina.hr te u sklopu Excel obrasca.

4.1. Predaja godišnjih financijskih izvještaja i druge dokumentacije putem internetskog servisa uz korištenje Fina e-kartice

Dokumentacija koju poduzetnici predaju u RGFI za potrebe javne objave čini dio zbirke isprava Sudskoga registra te mora biti dostavljena kao original ili valjana elektronička isprava.

Ako se dokumentacija dostavlja elektronički, putem WEB servisa RGFI, tada mora biti potpisana od strane osoba ovlaštenih za potpisivanje svakoga učitanog dokumenta.

Nestandardna dokumentacija **ne smije se ispisivati i potpisati na papiru, a onda skenirati i kao skenirana slika prebaciti u PDF format,** već dokumente kreirane u Wordu treba prebaciti u PDF i tako učitati.

Kod predaje godišnjih financijskih izvještaja i druge dokumentacije internetom potrebno je voditi računa o sljedećem:

- poduzetnik treba imati Fina e-karticu ili USB token s kvalificiranim certifikatom kojim je omogućeno napredno elektroničko potpisivanje;
- sva dokumentacija, koju poduzetnik treba predati FINA-i, mora biti potpisana naprednim elektroničkim potpisom;
- ona dokumentacija koja nije potpisana naprednim elektroničkim potpisom treba biti predana u papirnatom obliku na šalteru Fine ili dostavljena poštom.

S obzirom na navedeno, zaključak je sljedeći:

- internetom može biti predan godišnji financijski izvještaj i druga dokumentacija koja se podnosi radi javne objave uz ispunjenje određenih preduvjeta, koji su opisani u Korisničkoj uputi za servis RGFI putem Web-a, koja je objavljena na internetskoj stranici Fine, www.fina.hr >> RGFI.

Kod potpisivanja godišnjeg financijskog izvještaja i slanja putem Web servisa RGFI moguće su dvije situacije, i to sljedeće:

1. **Potpisivanje cjelokupne dokumentacije od strane ovlaštene osobe ili punomoćnika**
   - **a)** Poduzetnik, imatelj Fina e-kartice s kvalificiranim certifikatom, koji dokumentaciju može potpisivati kao osoba ovlaštena za zastupanje, može internetom (**WEB servis RGFI, ne elektroničkom poštom**), predati svu dokumentaciju koju ima pravo potpisivati osoba ovlaštena za zastupanje.
2. **Potpisivanje dokumentacije od različitih potpisnika - omogućeno je da svaki učitani dokument bude potpisan od strane ovlaštenoga potpisnika**
   - **a)** Osoba ovlaštena za zastupanje ili druga ovlaštena osoba (knjigovodstveni servis ili druga ovlaštena osoba), u aplikaciju RGFI učitava standardni GFI i svu nestandardnu dokumentaciju, osim izvješća revizora, ako je poduzetnik obveznik revizije.
   - **b)** Osoba iz prethodne točke potpisuje dokumentaciju za čije potpisivanje je ovlaštena (to je uvijek standardni GFI i bilješke, a mogu biti i drugi dokumenti ovisno o ovlaštenju).
   - **c)** Osoba ovlaštena za potpisivanje ostale nestandardne dokumentacije (Odluke) se prijavljuje u aplikaciju RGFI i s popisa predanih dokumenata za biranoga poduzetnika odabire i potpisuje dokument za čije potpisivanje je ovlaštena. Primjerice, u aplikaciju se prijavljuje predsjednik skupštine društva i potpisuje Odluku o utvrđivanju GFI-a.
   - **d)** Ako je poduzetnik obveznik revizije, u aplikaciju će se prijaviti ovlašteni revizor, s popisa predane dokumentacije za određenoga poduzetnika provjeriti učitani prilog uz izvješće revizora (to je GFI u nestandardnom obliku kojega u PDF formatu učitava osoba ovlaštena za zastupanje ili druga ovlaštena osoba), potpisuje taj prilog, te učitava i potpisuje izvješće revizora.
   - **e)** Dokumentacija je spremna za javnu objavu tek kada je sva propisana dokumentacija učitana i ispravno potpisana naprednim elektroničkim potpisom putem web servisa RGFI.

U nastavku se daje prikaz određenih ekrana iz aplikacije za predaju godišnjih financijskih izvještaja preko internetske stranice Fine www.fina.hr >> RGFI, dok je kompletna procedura opisana u Korisničkoj uputi za servis RGFI putem Web-a, koja je objavljena na internetskoj stranici Fine, www.fina.hr >> RGFI.

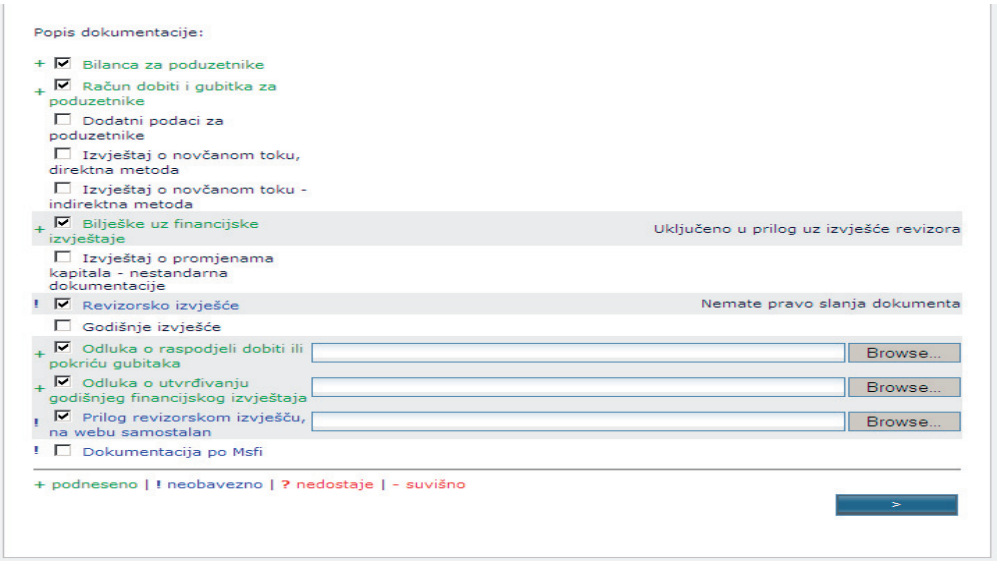
Opcija „Predaja godišnjih financijskih izvještaja" služi za predaju godišnjih financijskih izvještaja za poduzetnike (tj. izvještaji kreirani na obrascu s oznakom GFI-POD).

Slika 2. Ekran za predaju GFI-a internetom

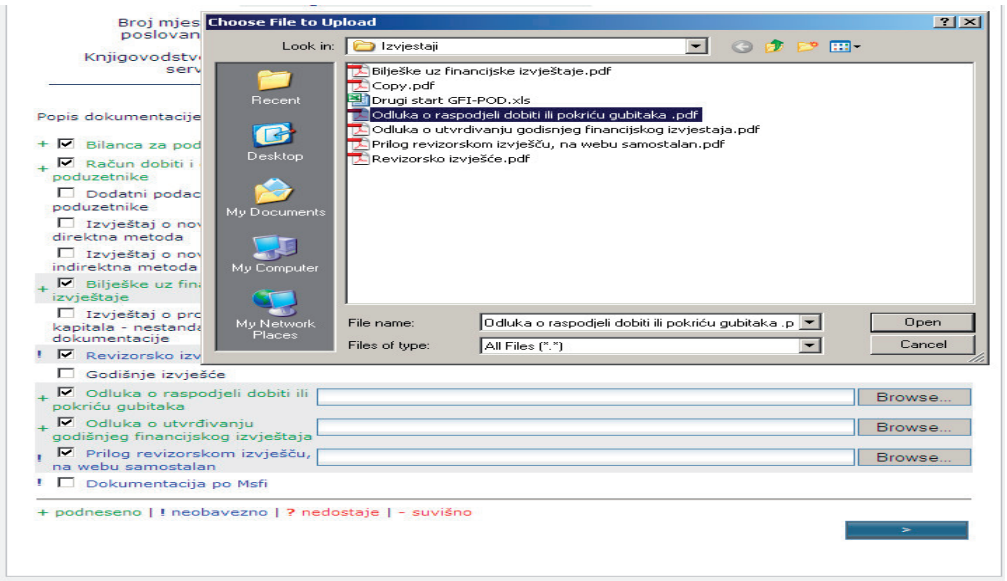
Godina	OIB	Matični broj	Naziv	Status	Zaprimljen	Akcije
2011	85821130368	332852	FINA	NEDOVRŠENA EVIDENCIJA	2012-03-14 14:58:07.0	
2011	85821130368	332852	FINA	NEDOVRŠENA EVIDENCIJA	2012-03-14 14:21:57.0	
2011	85821130368	332852	FINA	NEDOVRŠENA EVIDENCIJA	2012-03-14 13:46:33.0	
2011	85821130368	332852	FINA	TOČAN	2012-03-14 13:43:36.0	
2011	85821130368	332852	FINA	TOČAN	2012-03-14 13:41:00.0	
2011	85821130368	332852	FINA	NEDOVRŠENA EVIDENCIJA	2012-03-14 13:36:38.0	
2011	85821130368	332852	FINA	NETOČAN	2012-03-14 12:07:58.0	
2011	85821130368	332852	FINA	TOČAN	2012-03-14 12:05:49.0	

Slika 3. Pregled poslanih godišnjih financijskih izvještaja

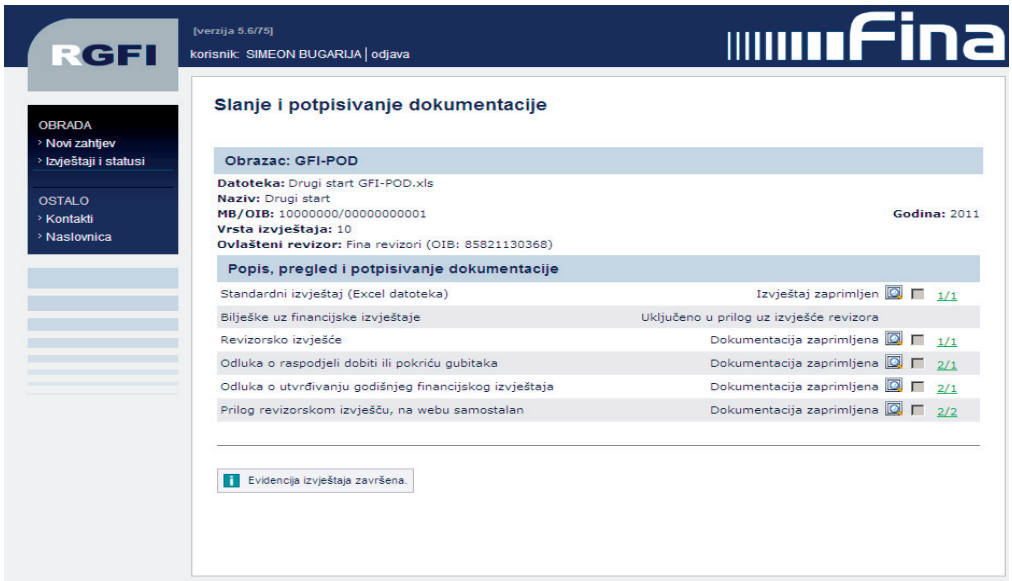
Slika 4. Odabir i učitavanje Excel datoteke



Slika 5. Pregled učitane dokumentacije i priprema za slanje nestandardne dokumentacije

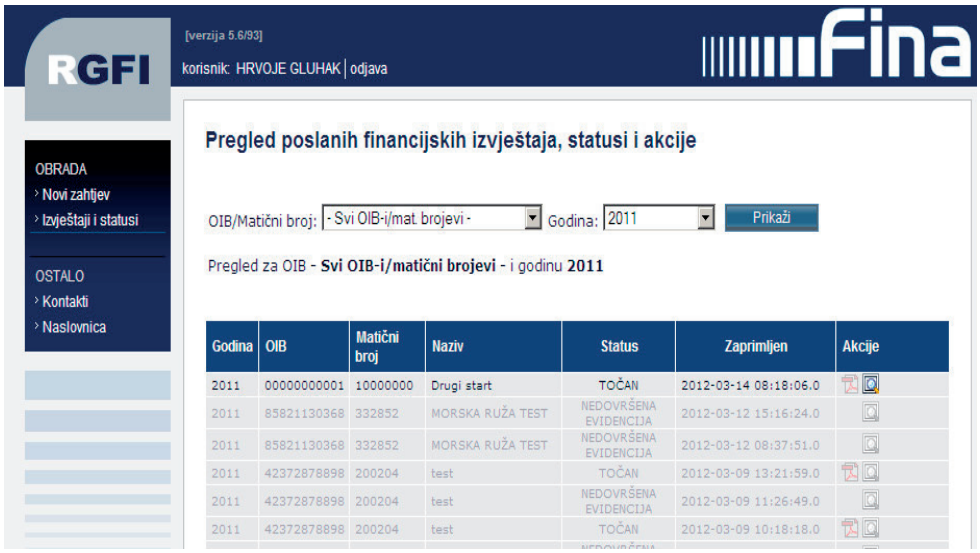


Slika 6. Učitavanje PDF dokumenata koje treba predati



Slika 7. Pregled učitane i potpisane dokumentacije

Slika 8. Pregled potpisnika za predani standardni GFI



Slika 9. Pregled poslanih financijskih izvještaja nakon završetka evidencije

Iz navedenih slika vidljivo je da je FINA omogućila višestruko potpisivanje odnosno potpisivanje GFI-a i ostale dokumentacije od strane više ovlaštenih potpisnika.

5. PRIMJENA PRAVILNIKA O VRSTAMA I VISINI NAKNADE ZA USLUGU JAVNE OBJAVE

Od 1. siječnja 2012. g., u primjeni je novi Pravilnik[9] o naknadama kojim je regulirano sljedeće:

- naknadu za javnu objavu plaćaju poduzetnici ako izvještaje predaju u FINA-u, osobno ili putem pošte, u elektroničkome obliku ili na papiru,
- naknadu za javnu objavu dokumentacije koja je u potpunosti (standardna i nestandardna dokumentacija) predana putem internetskog servisa RGFI i nadalje se podmiruje iz sredstava Državnog proračuna.

Do sada je naknada za javnu objavu (za 2008., 2009. i 2010. g.) za sve poduzetnike podmirivana iz sredstava Državnog proračuna. Dakle, od 1. siječnja 2012. g., uz dokumentaciju za javnu objavu treba priložiti i dokaz o izvršenoj uplati naknade za uslugu javne objave. Dokumentaciju bez priloženoga dokaza o izvršenoj uplati FINA ne zaprima.

Naknada za uslugu javne objave dokumentacije koja nije u potpunosti dostavljena u elektroničkome obliku naplaćuje se unaprijed od poduzetnika, s definiranim pozivom na broj: 05 7543000-OIB poduzetnika, na FINA-in račun 2390001-1100017042, i to prema sljedećem Cjeniku:

Tablica 1: Izvadak iz Cjenika usluga javne objave

Red. br.	Opis usluge	Osnovica za obračun	Cijena s PDV-om
1.	Standardna dokumentacija poduzetnika koji nisu obveznici revizije predana u elektroničkom obliku - putem Interneta, a nestandardna dokumentacija predana na papiru ili elektroničkome mediju	Potpuna dokumentacija	160,00
2.	Standardna dokumentacija poduzetnika obveznika revizije predana u elektroničkom obliku - putem Interneta, a nestandardna dokumentacija predana na papiru ili elektroničkom mediju	Potpuna dokumentacija	190,00
3.	Standardna dokumentacija poduzetnika koji nisu obveznici revizije, predana u elektroničkom obliku - na nositelju podataka	Potpuna dokumentacija	230,00
4.	Standardna dokumentacija poduzetnika koji nisu obveznici revizije, predana na papiru	Potpuna dokumentacija	290,00
5.	Standardna dokumentacija (pojedinačnih ili konsolidiranih izvještaja) poduzetnika obveznika revizije predana u elektroničkom obliku - na nositelju podataka	Potpuna dokumentacija	290,00
6.	Standardna dokumentacija (pojedinačnih i li konsolidiranih izvještaja) poduzetnika obveznika revizije predana na papiru.	Potpuna dokumentacija	350,00

U Excel obrascu pod „novosti" FINA je osigurala pomoć za izračun naknade i upisivanje podataka na nalog za plaćanje naknade za javnu objavu, i to na način prikazan na slici br. 2.

Predaja godišnjeg financijskog izvještaja samo za statističke potrebe se ne naplaćuje (šifra svrhe predaje 1).
Iznos naknade ovisi o načinu predaje i prema tome da li je poduzetnik obveznik revizije ili ne. Iznosi su dani u nastavku:

		Nis u obvezniol revizije	Obvezniol revizije
1.	Standardna dokumentacija poduzetnika predana putem interneta, a nestandardna dokumentacija predana na papiru ili elektroničkome mediju	160,00 kn	190,00 kn
2.	Standardna dokumentacija poduzetnika predana u poslovniou FINE, na elektroničkom mediju, a nestandardna dokumentacija predana na papiru ili elektroničkome mediju	230,00 kn	290,00 kn
3.	Standardna dokumentacija poduzetnika predana u poslovniou FINE, na papiru, a nestandardna dokumentacija predana na papiru ili elektroničkome mediju	290,00 kn	350,00 kn

Uz ispravno upisanu šifru načina predaje, te ispravno označenu oznaku obveze revizije na radnom listu Opci, na primjeru naloga za plaćanje pokazat će se i ispravan iznos naknade uz sve ostale podatke koje je potrebno u nalogu popuniti. Upišite šifru načina predaje u pripadajuću kućicu.

Šifra načina predaje: 3

Hitnost PRIJENOS NALOG ZA PLAĆANJE UPLATA ISPLATA
IZNOS kn =350,00
PLATITELJ: naziv (ime) i adresa
Model Broj računa platitelja
Poziv na broj zaduženja
PRIMATELJ: naziv (ime) i adresa
FINA
Vrtni put 3
10000 Zagreb
Model Broj računa primatelja
05 2390001-1100017042
Poziv na broj odobrenja
7543000-11111111111
Statističko obilježje Šifra opisa plaćanja
Opis plaćanja
Javna objava godišnjeg financijskog izvještaja za . godinu
Datum valute/uplate/isplate
Datum podnošenja
Potpis primatelja
Ovjera nalogodavca
Ovjera banke

Slika 10: Primjer popunjavanja naloga za plaćanje naknade

[9] Nar. nov., br. 126/11.

6. PROVJERA POTPUNOSTI I TOČNOSTI GODIŠNJEGA FINANCIJSKOG IZVJEŠTAJA I DRUGE DOKUMENTACIJE

Zaprimljenu dokumentaciju FINA kontrolira s osnove njezine potpunosti i računske i logičke točnosti na način propisan člancima 15. i 16. Pravilnika o načinu vođenja Registra.

Provjera potpunosti dokumentacije provodi se u smislu provjere jesu li dostavljeni svi potrebni dokumenti propisani ZOR-om, jesu li upisani identifikacijski (opći) podaci i je li godišnji financijski izvještaj i ostala dokumentacija ovjerena i potpisana od strane ovlaštenih osoba. Nepotpunu dokumentaciju **FINA ne zaprima**, pa o tome treba voditi računa kod predaje godišnjih financijskih izvještaja i ostale dokumentacije.

Standardna dokumentacija mora biti ovjerena (pečatom i potpisom) od strane osobe ovlaštene za zastupanje, a ako nije, FINA će dokumentaciju vratiti podnositelju uz obavijest o tome. Ako je standardna dokumentacija dostavljena u elektroničkom obliku putem interneta, a nije potpisana naprednim elektroničkim potpisom ili uz godišnji financijski izvještaj u elektroničkom obliku (CD ili disketa), nije dostavljena potpisana ovjerena referentna stranica, dokumentacija će također biti vraćena podnositelju.

Nestandardna dokumentacija dostavljena u papirnatom obliku mora biti potpisana od strane ovlaštene osobe, a dokumentacija dostavljena u elektroničkom obliku potpisana naprednim elektroničkim potpisom. Ako dokumentacija nije propisno potpisana vraća se podnositelju uz ispis obavijesti o nepotpunoj dokumentaciji.

Potpisivanje godišnjega financijskog izvještaja i druge dokumentacije potpisuju sljedeće ovlaštene osobe:

Tablica 2. Pregled ovlaštenih osoba i dokumentacije koju potpisuju

Vrsta dokumentacije	Potpisnici
Bilanca i Račun dobiti i gubitka	Osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika
Bilješke uz financijski izvještaj	Osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika
Izvještaj o novčanom tijeku	Osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika
Izvještaj o promjenama kapitala	Osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika
Dodatni podaci za statističke i druge potrebe	Osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika
Odluke - dionička društva	
Odluka o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka	Osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika i predsjednik nadzornog/upravnog odbora (bez pečata).
Odluka o utvrđivanju godišnjega financijskog izvještaja	Predsjednik nadzornog/upravnog odbora* (bez pečata).
* Postoje određene situacije propisane Zakonom o trgovačkim društvima kada o utvrđivanju godišnjih financijskih izvještaja može odlučivati skupština dioničkog društva i u tim slučajevima takvu odluku potpisuje predsjednik skupštine. S obzirom na to da je riječ o iznimci, samo napominjemo takvu mogućnost.	
Odluke - društva s ograničenom odgovornošću	
Odluka o utvrđivanju godišnjega financijskog izvještaja i odluka o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka	Predsjednik skupštine**
** Skupštinu društva s ograničenom odgovornošću čine članovi društva (osnivači/vlasnici) te oni mogu i potpisivati navedene odluke. Zasigurno će se najčešće nailaziti na društva s ograničenom odgovornošću s jednim članom, što znači da skupštinu čini samo odnosni član koji navedene odluke i potpisuje.	
Izvješće revizora	Ovlašteni revizor (bez pečata)
Godišnje izvješće	Osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika***
*** Ako poduzetnik koristi mogućnost predaje kompletne dokumentaciju za javnu objavu kao sastavni dio godišnjeg izvješća onda priložena dokumentacija mora biti u izvorniku i potpisana od ovlaštenih osoba	
Izjava o neaktivnosti	Osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika

Izvor: Financijska agencija

Računsku i logičku ispravnost upisanih podataka FINA obavlja programski, koristeći računske kontrole definirane na obrascima za predaju godišnjega financijskog izvještaja i logičke kontrole objavljene na internetskoj stranici FINA-e, ako se godišnji financijski izvještaj predaju u papirnatom obliku, ili ugrađene u Excel obrasce, ako se godišnji financijski izvještaj predaje u e-obliku.

Pravilnikom o vođenju Registra propisano je sljedeće: „Ako poduzetnik, radi javne objave, dostavi netočnu standardnu dokumentaciju, FINA ga o tome obavještava te preporučenom poštanskom pošiljkom s povratnicom ili na drugi pogodan način koji ostavlja dokaz o dostavljenoj obavijesti poziva da u roku 8 dana od primitka obavijesti dostavi točnu dokumentaciju.

Pravilnikom je nadalje, u članku 17., propisano da je poduzetnik ispunio obvezu dostave dokumentacije radi javne objave ako je u roku 8 dana dostavio Registru točnu dokumentaciju, pa i onda kad završetak toga roka prekorači zakonom propisani rok za predaju dokumentacije radi javne objave.

7. JAVNA OBJAVA

Za sve one koji žele ostvariti uvid u godišnji financijski izvještaj i drugu dokumentaciju koju obveznici sastavljaju radi javne objave, važno je napomenuti kako je putem interneta, korištenjem aplikacije RGFI - javna objava, ta dokumentacija dostupna bez naknade, i to za 2008., 2009., 2010. i 2011. godinu. Trenutno su za 2012. godinu javno objavljeni pojedinačni godišnji financijski izvještaji za preko 35.000 poduzetnika.

Pod javnom objavom, u pravnom smislu, podrazumijeva se upis podataka u glavnu knjigu sudskog registra, i to sljedećih podataka:

- o datumu predaje godišnjega financijskog izvještaja i ostale dokumentacije (primjerice 15. 3. 2013.) i
- o poslovnoj godini za koju se godišnji financijski izvještaj predaje (primjerice, godišnji financijski izvještaj za 2012. godinu).

Ti će podaci biti upisani u sudski registar i bit će dostupni preko internetske stranice sudskog registra. Osim navedenoga, pod javnom objavom, u tehničkom smislu, podrazumijeva se javni prikaz odnosno objava godišnjega financijskog izvještaja i ostale dokumentacije *(ovisno o veličini poduzetnika)* na internetskim stranicama sudskog registra i Registra godišnjih financijskih izvještaja, kako je to opisano u poglavlju 3. ovoga članka.

Obveza sastavljanja i predaje godišnjih financijskih izvještaja i ostale dokumentacije radi javne objave definirana

je člankom 20. ZOR-a, a člankom 22. ZOR-a i člankom 19. Pravilnika o vođenju Registra, propisano je da Registar, kojeg vodi FINA, javno, na internetu, objavljuje godišnje financijske izvještaje i ostalu dokumentaciju.

Javno prikazanim (objavljenim) godišnjim financijskim izvještajima i ostaloj dokumentaciji može se pristupiti na stranicama Registra godišnjih financijskih izvještaja, **i sve to besplatno.**

Nakon što poduzetnici dostave potpun i točan godišnji financijski izvještaj i ostalu dokumentaciju FINA-i, smatra se da je obveza javne objave ispunjena, što znači da godišnji financijski izvještaj **ne treba dostavljati više nikome i ne treba ga nigdje objavljivati** jer funkciju javne objave obavljaju Sudski registar i FINA. Navedeno je definirano u članku 20. stavku 6. ZOR-a na sljedeći način:

(6) Danom dostave potpunih i točnih godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća te izvješća revizora ako godišnji financijski izvještaji poduzetnika podliježu reviziji sukladno odredbama članka 17. ovoga Zakona[9], te konsolidiranih godišnjih financijskih izvještaja ako ih je poduzetnik dužan sastavljati sukladno odredbama članka 16. ovoga Zakona Financijskoj agenciji, smatra se da je poduzetnik ispunio obvezu javne objave.

8. NAKNADNA PREDAJA TE IZMJENA VEĆ PREDANOG GODIŠNJEGA FINANCIJSKOG IZVJEŠTAJA

31. ožujka 2013. godine bio je krajnji rok do kojeg su obveznici mogli podnijeti godišnji financijski izvještaj za statističke i druge potrebe (šifra svrhe predaje 1) i za statističke i druge potrebe i radi javne objave (šifra svrhe predaje 3). Nakon proteka toga roka obveznici Registru godišnjih financijskih izvještaja odnosno FINA-i mogu podnijeti isključivo godišnji financijski izvještaj radi javne objave (šifra svrhe predaje 2), i to do 30. lipnja o. g.

Ako obveznik ima zahtjev za izmjenom već predanog godišnjega financijskog izvještaja, nakon 31. ožujka 2013. godine odnosno nakon što su svi zaprimljeni izvještaji obrađeni, moguća su sljedeća rješenja:

- Godišnji financijski izvještaj za 2012. godinu za statističke i druge potrebe (šifra svrhe predaje 1), **koji je predao poduzetnik obveznik javne objave,** i koji je u FINA-i evidentiran kao točan i potpun, **nije moguće i nije potrebno mijenjati,** jer godišnje financijske izvještaje obveznici javne objave mogu, uz svu propisanu nestandardnu dokumentaciju, predati radi javne objave (šifra svrhe predaje 2) do, kako je propisano, 30. lipnja 2013. g.;
- Isto se odnosi i na GFI za statističke i druge potrebe, koji je u FINA-i evidentiran kao netočan, a obveznik ga nije u propisanome roku od 15 dana od primitka obavijesti zamijenio novim, točnim GFI-em za statističke i druge potrebe (šifra svrhe predaje 1); i
- Ako je obveznik prethodno predao godišnji financijski izvještaj za statističke i druge potrebe i radi javne objave (šifra svrhe predaje 3) ili godišnji financijski izvještaj za javnu objavu (šifra svrhe predaje 2), naknadno ga može (iznimno) zamijeniti novim godišnjim financijskim izvještajem za 2012. godinu radi javne objave (šifra svrhe predaje 2), i to uz izjavu vlasnika o razlozima izmjene. Napominjemo da će u takvom slučaju na internetu biti objavljene obje verzije godišnjega financijskog izvještaja te izjava vlasnika o razlozima izmjene.

9. SANKCIJE ZBOG NEPODNOŠENJA GODIŠNJIH FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

Zakonom o računovodstvu, članak 32., propisano je da će se novčanom kaznom u iznosu od 10.000,00 do 100.000,00 kuna kazniti za prekršaj poduzetnik odnosno osoba iz članka 2. stavka 3. ZOR-a ako ne dostavi godišnje financijske izvještaje i godišnje izvješće te revizorsko izvješće, ako je dužan revidirati svoje godišnje financijske izvještaje, i druge dokumente FINA-i radi javne objave u rokovima sukladno odredbama ZOR-a (članak 20.). Osim navedenoga, novčanom kaznom u iznosu od 5.000,00 kuna do 20.000,00 kuna za navedeni prekršaj kaznit će se i odgovorna osoba poduzetnika.

U svrhu provođenja navedene sankcije Financijska agencija je, temeljem članka 23. ZOR-a, dužna obavijestiti Ministarstvo financija - Poreznu upravu o poduzetnicima koji joj ne dostave godišnje financijske izvještaje ili godišnje izvješće ili revizorsko izvješće ili konsolidirane godišnje financijske izvještaje sukladno članku 20. ZOR-a, što FINA redovno svake godine i čini.

Osim navedene sankcije, obveznici koji ne postupaju u skladu s člankom 70. stavkom 3. Zakona o sudskom registru sankcioniraju se provođenjem postupka brisanja po službenoj dužnosti, koji provode registarski sudovi,. Naime, u članku 70. stavku 3. navedenoga Zakona propisano je:

(3) Registarski sud će provesti postupak brisanja po službenoj dužnosti ako se subjekt upisa nije u propisanom roku uskladio s propisom s kojim se trebao uskladiti, odnosno ako subjekt upisa tri godine po redu ne postupi po zakonskoj obvezi da objavi svoja godišnja financijska izvješća s propisanom dokumentacijom, kada je zakonom propisana obveza objavljivanja tih izvješća.

Bitno je napomenuti da su registarski sudovi tijekom 2011. i 2012. godine pokrenuli proceduru brisanja po službenoj dužnosti za sve one poduzetnike koji od 2008. do 2010. godine, odnosno 3 godine za redom nisu FINA-i predali godišnji financijski izvještaj radi javne objave (čl. 20. Zakona o računovodstvu). Brisanje iz sudskog registra provodi se bez likvidacije ako subjekt upisa u roku 6 mjeseci nakon što mu sud priopći nakanu[10] da će ga brisati iz sudskog registra ne učini vjerojatnim da ima imovinu. Subjekti upisa koji učine vjerojatnim da IMAJU IMOVINE nastavit će s poslovanjem, s tim da se nad tim subjektima može:

- pokrenuti redovna procedura za otvaranje stečajnog postupka na prijedlog jednog od vjerovnika, ili
- pokrenuti skraćeni stečajni postupak, ako su ispunjeni uvjeti iz čl. 4. st. 4. Stečajnog zakona.

[9] Stupa na snagu danom prijama Republike Hrvatske u članstvo u Europskoj uniji.

[10] Nakanu o brisanju po službenoj dužnosti registarski sudovi objavljuju na web stranici Sudskog registra.

Trenutno je u pripremi novi popis odnosno popis poduzetnika koji FINA-i nisu predali godišnji financijski izvještaj za 2009., 2010., i 2011. godinu odnosno 3 godine za redom sukladno članu 70. Zakona o sudskom registru.

Ovim putem pozivamo sve poduzetnike koji su bili obvezni, a nisu predali FINA-i godišnji financijski izvještaj za 2009., 2010., i 2011. godinu da to učine što prije kako se ne bi našli na popisu za brisanje po službenoj dužnosti.

10. ZAKLJUČAK

- Sva trgovačka društva, koja to nisu već učinila, obvezna su do 30. lipnja 2013. godine odnosno u roku 6 mjeseci po proteku poslovne godine, sastaviti i FINA-i dostaviti pojedinačni godišnji financijski izvještaj radi javne objave (šifra svrha predaje 2);
- Oblik i format godišnjih financijskih izvještaja (standardna dokumentacija) propisala je FINA i objavila na svojoj internetskoj stranici www.fina.hr;
- Zaprimljena dokumentacija u FINA-i se kontrolira s osnove njezine potpunosti i računske i logičke točnosti;
- Predana dokumentacija se javno objavljuje i javno je dostupna te ju mogu koristiti svi, bez obveze iznošenja razloga traženja;
- Javno prikazanim (objavljenim) godišnjim financijskim izvještajima i ostaloj dokumentaciji može se pristupiti na stranicama Registra godišnjih financijskih izvještaja, **i sve to besplatno;**
- Za poduzetnike koji ne sastave i ne predaju godišnji financijski izvještaj i ostalu dokumentaciju radi javne objave propisane su člankom 32. Zakona o računovodstvu visoke novčane kazne, koje se kreću u rasponu od 10.000,00 do 100.000,00 kuna odnosno od 5.000,00 do 20.000,00 kuna za odgovornu osobu poduzetnika;
- Nadzor računovodstvenih poslova, prema odredbama članka 25. do 30. Zakona o računovodstvu, obavlja Ministarstvo financija - Porezna uprava.

Dragutin KOVAČIĆ, mag. oec., univ. spec. oec.,
Financijska agencija, Zagreb

hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika 1954

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

Hrvatski sabor bi trebao do kraja svibnja odnosno početkom lipnja usvojiti Zakon o PDV-u koji će se primjenjivati od 1. srpnja 2013. godine. Novi Zakon donosi značajne novine u obračunu PDV-a kako za poduzetnike koji će poslovati na jedinstvenom europskom tržištu tako i za sve ostale porezne obveznike. Sa ciljem upoznavanja poreznih obveznika s ovim novinama organiziramo seminar:

NOVI ZAKON O PDV-u

10. 06. 2013.	OSIJEK	HOTEL OSIJEK, Šamačka 4
11. 06. 2013.	ZAGREB	Hotel THE WESTIN, Kršnjavoga 1
12. 06. 2013.	SPLIT	HOTEL ATRIUM, Domovinskog rata 49a
13. 06. 2013.	VARAŽDIN	Hotel TURIST, Aleja kralja Zvonimira 1
14. 06. 2013.	ČAKOVEC	KATOLIČKI DOM, Franjevački trg 1
17. 06. 2013.	RIJEKA	Hotel BONAVIA, Dolac 4
18. 06. 2013.	PULA	Hotel PARK PLAZA HISTRIA, Punta Verudela
19. 06. 2013.	BJELOVAR	NASTAVNI CENTAR, A. B. Šimića 1
21. 06. 2013.	DUBROVNIK	Hotel PETKA, Obala Stjepana Radića 38

početak 9,30 sati u svim gradovima

Dr. sc. IVAN ČEVIZOVIĆ
Doc. dr. sc. IVO MIJOČ

Stručni članak UDK 657.2

Izmjene i dopune Zakona o računovodstvu

U Nar. nov., 54. iz 2013. godine objavljen je Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o računovodstvu. Ova izmjena Zakona posljedica je potrebe za usklađivanjem s Direktivom 2009/49/EZ Europskoga parlamenta i Vijeća od 18. lipnja 2009. godine kojom se izmjenjuju i dopunjuju Direktive 78/660/EEZ i 83/349/EEZ u pogledu određenih zahtjeva za objavljivanjem financijskih izvještaja za srednja trgovačka društva i u pogledu sastavljanja konsolidiranih godišnjih financijskih izvještaja.

U članku je dan kratak prikaz izmijenjenih odredbi Zakona.

1. POZIV NA PRAVNE AKTE EUROPSKE UNIJE

Dodanim člankom 1.a u Zakon o računovodstvu ugrađena je poveznica s propisima Europske unije s kojima je usklađen Zakon. Ti propisi uključuju:

- Četvrtu direktivu Vijeća 78/660/EEZ od 25. srpnja 1978. koja se temelji na članku 54. stavku 3. točki g) Ugovora o godišnjim financijskim izvješćima za određene vrste trgovačkih društava (SL L 222, 14. 8. 1978.);
- Sedmu direktivu Vijeća 83/349/EEZ od 13. lipnja 1983. na temelju članka 54. stavka 3. točke (g) Ugovora o konsolidiranim financijskim izvještajima (SL L 193, 18. 7. 1983.);
- Direktivu Vijeća 84/569/EEZ od 27. studenoga 1984. godine o reviziji iznosa izraženih u ECU u Direktivi 78/660/EEZ (SL L 314, 4. 12. 1984.);
- Jedanaestu direktivu Vijeća 89/666/EEZ od 21. prosinca 1989. o zahtjevima objavljivanja podataka u vezi s podružnicama koje su u nekoj državi članici otvorile određene vrste trgovačkog društva u skladu sa zakonima druge države (SL L 395, 30. 12. 1989.);
- Direktivu Vijeća 90/604/EEZ od 8. studenoga 1990. o izmjeni Direktive 78/660/EEZ o godišnjim financijskim izvještajima i Direktive 83/349/EEZ o konsolidiranim izvještajima u vezi s izuzećima za mala i srednja trgovačka društva te objavom izvještaja u ECU (SL L 317, 16. 11. 1990.);
- Direktivu Vijeća 90/605/EEZ od 8. studenoga 1990. o izmjeni Direktive 78/660/EEZ o godišnjim financijskim izvještajima i Direktive 83/349/EEZ o konsolidiranim izvještajima u vezi s područjem primjene tih Direktiva (SL L 317, 16. 11. 1990.);
- Direktivu Vijeća 94/8/EZ od 21. ožujka 1994. kojom se izmjenjuje i dopunjuje Direktiva 78/660/EEZ vezano uz promjenu iznosa izraženih u ECU-ima (SL L 82, 25. 3. 1994.);
- Direktivu Vijeća 1999/60/EZ od 17. lipnja 1999. kojom se izmjenjuje i dopunjuje Direktiva 78/660/EEC u odnosu na iznose izražene u ECU-ima (SL L 162, 26. 6. 1999.);
- Direktivu 2001/65/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 27. rujna 2001. o izmjeni direktiva 78/660/EEZ, 83/349/EEZ i 86/635/EEZ u vezi s pravilima vrednovanja za godišnje financijske i konsolidirane financijske izvještaje određenih vrsta trgovačkih društava, kao i banaka i drugih financijskih institucija (SL L 283, 27. 10. 2001.);
- Direktivu Vijeća 2003/38/EZ od 13. svibnja 2003. o izmjenama i dopunama Direktive 78/660/EEZ o godišnjim izvješćima određenih vrsta trgovačkih društava u odnosu na iznose izražene u eurima (SL L 120 15. 5. 2003.);
- Direktivu 2003/51/EZ Europskoga parlamenta i Vijeća od 18. lipnja 2003. o izmjenama i dopunama Direktiva 78/660/EEZ, 83/349/EEZ, 86/635/EEZ i 91/674/EEZ o godišnjim i konsolidiranim računima određenih vrsta trgovačkih društava, banaka i drugih financijskih institucija te osiguravajućih društava (Tekst značajan za EGP) (SL L 178, 17. 7. 2003.);
- Direktivu 2006/43/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 17. svibnja 2006. o zakonom propisanim revizijama godišnjih financijskih izvješća i konsolidiranih financijskih izvješća, kojom se izmjenjuju i dopunjuju direktive Vijeća 78/660/EEZ i 83/349/EEZ i ukida Direktiva Vijeća 84/253/EEZ (Tekst značajan za EGP) (SL L 157, 9. 6. 2006.);
- Direktivu 2006/46/EZ Europskoga parlamenta i Vijeća od 14. lipnja 2006. godine kojom se izmjenjuju i dopunjuju Direktiva Vijeća 78/660/EEZ o godišnjim izvještajima određenih trgovačkih društava, Direktiva Vijeća 83/349/EEZ o konsolidiranim izvještajima, Direktiva Vijeća 86/635/EEZ o godišnjim izvještajima i konsolidiranim izvještajima banaka i drugih financijskih ustanova i Direktiva Vijeća 91/674/EEZ o godišnjim izvještajima i konsolidiranim izvještajima

osiguravateljskih ustanova (Tekst značajan za EGP) (SL L 224, 16. 8. 2006.);

- Direktivu 2009/49/EZ Europskoga parlamenta i Vijeća od 18. lipnja 2009. kojom se izmjenjuju i dopunjuju direktive 78/660/EEZ i 83/349/EEZ u vezi s određenim zahtjevima za objavljivanjem za srednja trgovačka društva i obvezom sastavljanja konsolidiranih godišnjih financijskih izvještaja (SL L 164, 26. 6. 2009.).

2. DEFINICIJA VELIKIH PODUZETNIKA

Člankom 2. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o računovodstvu proširena je odredba članka 3. stavka 5. na način da su "pravne osobe koje obavljaju djelatnost faktoringa" postale veliki poduzetnici bez obzira na propisane kvantitativne kriterije.

3. IZUZEĆE OD OBVEZE KONSOLIDACIJE

Precizirane, odnosno ograničene, su odredbe o isključivanju iz konsolidacije financijskih izvještaja ovisnih društava ukoliko su beznačajna za financijski položaj i uspjeh poslovanja. Naime, novim člankom stavkom 5. u članku 16. Zakona o računovodstvu propisano je da matično društvo koje ima samo ovisna društva čiji pojedinačni i skupni financijski položaj i uspješnost poslovanja nisu značajni za istinitost i objektivnost prikaza financijskog položaja i uspješnosti poslovanja grupe, nije obvezno sastavljati konsolidirane godišnje financijske izvještaje. Dakle, sada je oslobođenje od obveze konsolidacije moguće samo u slučaju kada su sva ovisna društva beznačajna, za razliku od dosadašnjeg rješenja kada je to bio slučaj i kada su se sastavljali konsolidirani financijski izvještaji, ali su pojedina ovisna društva mogla biti isključena iz konsolidacije.

Pri tome je novim stavkom 9. propisano da uvjete za određivanje značajnosti može propisati tijelo ovlašteno za nadzor poduzetnika u dijelu računovodstvenih poslova uz primjenu odredbi Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, odnosno Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja koje se odnose na značajnost.

Isto tako, u slučaju ne sastavljanja konsolidiranih financijskih izvještaja matično društvo mora u bilješkama uz odvojene godišnje financijske izvještaje navesti nazive i sjedišta svih ovisnih društava te kriterije za utvrđivanje značajnosti (novi stavak 6.).

4. PREKRŠAJNE ODREDBE

Izmjenama i dopunama Zakona, termin "Kaznene i prekršajne odredbe" zamijenjen je terminom "Prekršajne odredbe". Ovo je posljedica činjenice da su stupanjem na snagu Kaznenog zakona (Nar nov., br. 125/11.), prestale važiti odredbe članka 31. Zakona o računovodstvu.

Isto tako, precizirani su prekršaji i uređene poveznice na relevantne članke Zakona. Raspon novčanih kazni ostao je nepromijenjen.

Dr. sc. Ivan ČEVIZOVIĆ, HZRIF, Zagreb
Doc. dr. sc. Ivo MIJOČ, Ekonomski fakultet, Osijek

SEKCIJA INTERNIH REVIZORA

Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika

najavljuje 16. ciklus edukacije

1. Opći dio *21. - 26. listopada 2013.*
od 8,00 do 13,00 i od 15,00 do 18,15 sati (od 13,00 do 15,00 stanka za ručak)
2. Posebni dio *04. - 09. studenoga 2013.*
od 8,00 do 13,00 i od 15,00 do 18,15 sati (od 13,00 do 15,00 stanka za ručak)
3. Ispit *06. - 07. prosinca 2013.*

Dr. sc. IVAN ČEVIZOVIĆ
Dr. sc. BRANKA REMENARIĆ

Stručni članak UDK 657.2

Priznavanje i mjerenje biološke imovine

Iako je poljoprivreda specifična gospodarska grana računovodstvena teorija dugo vremena nije raspolagala posebnim, adekvatnim metodama i standardima priznavanja i vrednovanja elemenata financijskih izvještaja u ovoj djelatnosti. Posebno se to odnosi na biološku imovinu, osobito dugotrajnu, zbog činjenice da je promijenjen koncept mjerenja i pomak na fer vrijednost. U članku autori daju prikaz mjerenja biološke imovine u skladu s MRS 41.

1. BIOLOŠKA IMOVINA

Biološka imovina jesu živuće životinje ili biljke za koje je namjera pretvoriti ih u poljoprivredne proizvode (požeti proizvod biološke imovine), prodati ih ili ih koristiti za dodatnu biološku imovinu. Procesi prerade koji se događaju s poljoprivrednim proizvodima nakon žetve u djelokrugu su *MRS 2 - Zalihe*. Sljedeća tablica prikazuje primjere biološke imovine, poljoprivrednih proizvoda, i proizvoda koji su rezultat prerade nakon žetve.

MRS 41		MRS 2
Biološka imovina	**Poljoprivredni proizvodi**	**Proizvodi koji su rezultat procesa nakon žetve (uroda)**
Muzne krave	mlijeko	sir
Svinje	polovice	kobasice, sušena šunka
Trsje (vinograd)	grožđe	vino
Voćke	ubrano voće	prerađeno voće
Ovce	vuna	konac, tepih
Drveće na plantažama	cjepanica	drvena građa
Biljke	pamuk	konac, odjeća
	požeta trska	šećer
Grmlje	lišće	čaj, duhan

2. PRIZNAVANJE BIOLOŠKE IMOVINE

Priznavanje biološke imovine označava njezino uključivanje u financijske izvještaje. Da bi se ova imovina priznala u financijskim izvještajima (bilanci) potrebno je zadovoljavanje određenih kriterija. Biološku imovinu treba priznati kada:

(a) subjekt kontrolira imovinu kao rezultat prošlih događaja,
(b) postoji vjerojatnost da će buduće ekonomske koristi vezane uz imovinu pritjecati subjektu, i
(c) fer vrijednost ili trošak imovine mogu biti pouzdano izmjereni.[1]

Ove odredbe o priznavanju ove vrste imovine ne odstupaju od kriterija za priznavanje drugih vrsta imovine.

3. MJERENJE BIOLOŠKE IMOVINE

Biološka imovina se treba mjeriti pri početnom priznavanju i na svaki datum bilance po njezinoj fer vrijednosti umanjenoj za troškove do točke prodaje, osim u slučaju gdje se fer vrijednost ne može pouzdano izmjeriti.[2]

Fer vrijednost označava iznos po kojem imovina može biti zamijenjena ili obveza podmirena, između obaviještenih i voljnih strana u transakciji pod tržišnim uvjetima.[3] Pri vrednovanju biološke imovine, fer vrijednost se umanjuje za troškove koji mogu nastati do točke prodaje. To znači da se fer vrijednost umanjuje za troškove prijevoza i druge troškove koji mogu nastati pri dovođenju imovine na tržište. Primjerice, ako društvo prodaje stoku, osim prijevoza stoke kao trošak može se pojaviti i npr., hrana i voda za stoku na putu. Osim ovih troškova, u troškove do točke prodaje uključuju se i naknade brokerima i dilerima, pristojbe nadzornim agencijama i burzama roba, porezi i carine. Ovo se može prikazati i na sljedeći način:

Fer vrijednost biološke imovine
- *troškovi prijevoza i dr. troškovi potrebni da se imovina doveze na tržište*
- *naknade i pristojbe nadzornim agencijama i burzama, nepovratni porezi i carine*

= fer vrijednost umanjena za troškove do točke prodaje

[1] Točka 10. MRS 41.
[2] Točka 12. MRS 41.
[3] Točka 8. MRS 41.

Fer vrijednost temelji se na sadašnjim uvjetima i lokaciji imovine, a najjednostavnije ju je utvrditi u slučaju kada za neku imovinu postoji aktivno tržište[4] te je fer vrijednost jednaka cijeni na tom tržištu. Pri tome je relevantno ono tržište na kojem društvo trguje s tom vrstom imovine. Međutim, u slučaju kada ne postoji aktivno tržište za utvrđivanje fer vrijednosti moguće je koristiti:

(a) zadnju cijenu na tržištu, u slučaju da nije bilo značajnih promjena u ekonomskim uvjetima između datuma transakcije i datuma bilance,
(b) tržišne cijene za sličnu imovinu s prilagodbama koje odražavaju razlike, i
(c) sektor najboljeg usporednog mjerenja kao što je vrijednost voćnjaka izražena u izvoznoj paleti, količinski ili u hektarima, i vrijednost stoke izražena po kilogramu mesa.

U nekim okolnostima, tržišno određene cijene ili vrijednosti mogu biti nedostupne za biološku imovinu u njenom sadašnjem stanju pa je za utvrđivanje fer vrijednost potrebno utvrditi sadašnju vrijednost budućih neto novčanih tokova imovine pri čemu je diskontna stopa tekuća, tržišna stopa prije poreza.

Dobit ili gubitak koji proizlazi iz početnog priznavanja biološke imovine po fer vrijednosti umanjenoj za procijenjene troškove do točke prodaje i iz promjene fer vrijednosti umanjene za procijenjene troškove do točke prodaje biološke imovine treba uključiti u dobit ili gubitak razdoblja u kojem se pojavljuje.[5]

U slučaju kada fer vrijednost nije moguće, niti na jedan prethodno opisani način utvrditi, biološka imovina se vrednuje po trošku umanjenom za akumuliranu amortizaciju i gubitke od umanjenja.

4. PRIMJERI MJERENJA BIOLOŠKE IMOVINE

Primjer 1.

Trgovačko društvo Bor d.d. zasadilo je u ožujku 2011. godine 1.000 sadnica borova koji su namijenjeni prodaji kao božićna drvca. Cijena 1 sadnice bila je 15 kn + PDV. Na kraju godine cijena 1 bora koji odgovara prosječnoj visini zasađenih sadnica bila je 22 kn. Na kraju 2012. godine cijena borova bila je 35 kn. Troškovi prijevoza borova do tržišta su 2 kn/kom.

Knjiženja u 2011. godini:

601 - Biološka imovina		221 - Obveze prema dobavljačima		182 - Pretporez	
(1) 15.000			18.750 (1)	(1) 3.750	

609 - Ispr. vrijed. biološke imovine		788 - Ostali prihodi (dobici od uskl. na fer vrijed.)	
(2) 5.000			5.000 (2)

Fer vrijednost biološke imovine	*(1.000 kom x 22 kn/kom)*	*22.000*
- troškovi prijevoza	*(1.000 kom x 2 kn/kom)*	*2.000*
= fer vrijednost umanjena za troškove do točke prodaje		*20.000*

Fer vrijednost borova (biološke imovine) na kraju 2011. godine je 20.000 kuna. Prethodno je u bilanci ova imovina vrednovana po 15.000 kn, te je stoga iznos od 5.000 kn potrebno priznati kao dobitak od povećanja fer vrijednosti biološke imovine.

Knjiženje u 2012. godini:

601 - Ostali nasadi (biološka imovina)		609 - Ispr. vrijed. biološke imovine		788 - Ostali prihodi (dobici od uskl. na fer vrijed.)	
S^0 15.000		S^0 5.000			13.000 (1)
		(1) 13.000			

Na kraju 2012. godine fer vrijednost borova (biološke imovine) bila je 35 kn/kom i potrebno ju je umanjiti za troškove prijevoza koji iznose 2 kn/kom, što daje iznos od 33 kn/kom koji predstavlja fer vrijednost umanjenu za troškove do točke prodaje. Budući da društvo ima 1.000 kom borova njihova ukupna vrijednost je 33.000 kn od čega treba oduzeti vrijednost ove imovine iskazanu u poslovnim knjigama kako bi se utvrdili dobici ili gubici od promjene fer vrijednosti umanjene za troškove prodaje ove imovine. Vrijednost ove imovine iskazana u poslovnim knjigama je 20.000 kn, što rezultira dobitkom od 13.000 kn (33.000 kn - 20.000 kn), koji se iskazuje kao prihod i uključuje se u utvrđivanje rezultata poslovanja.

Iz prikazanoga primjera se vidi da se ovakav način vrednovanja odnosi samo na biološku imovinu, ne i na zemljište. Vrednovanje zemljišta na kojem je zasađena ova imovina određeno je *MRS 16 - Nekretnine, postrojenja i oprema*.

U slučaju da nije bilo moguće utvrditi fer vrijednost borova (biološke imovine) vrednovanje ove imovine u poslovnim knjigama bi se vršilo po trošku. To znači da bi na teret konta biološke imovine priznavali sve troškove koji su povezani uz uzgoj ovih borova. U našem primjeru ti troškovi bi se knjižili kao rashodi u razdoblju u kojem su nastali.

Primjer 2.

Društvo Lipicanac d.d. uzgaja konje. Na početku 2012. godine društvo ima 20 konja čija je tržišna vrijednost 350.000 kn. Na kraju godine vrijednost ovih konja je 360.000 kn. Krajem 2012. godine oždrijebila su se dva ždrjebeta čija je tržišna vrijednost 16.000 kn. Nema troškova prijevoza ni drugih troškova do točke prodaje.

031 - Biološka imovina - osnovno stado (konji)		039 - Ispr. vrijed. osnovnog stada		788 - Prihodi od uskl. b.i. na fer vr. (prirast osnovnog stada)	
S^0 350.000		(1) 10.000			26.000 (1)
(1) 16.000					

U prikazanom primjeru društvo je priznalo u prihode iznos povećanja fer vrijednosti osnovnog stada nastalog kao rezul-

[4] Prema točki 8. MRS 41, aktivno tržište je tržište na kojem su zadovoljeni svi sljedeći uvjeti: predmeti kojima se trguje na tržištu su homogeni, u svako vrijeme se mogu pronaći spremni kupci i prodavači, i cijene su dostupne javnosti.

[5] Točka 26. MRS 41.

tat naknadnog mjerenja ove imovine, kao i iznos koji je rezultat početnog mjerenja biološke imovine (ždrjebad). U slučaju da fer vrijednost nije bilo moguće utvrditi društvo bi za ovu imovinu (osnovno stado) obračunavalo amortizaciju i iznos amortizacije uključivalo u troškove poslovanja.

Sljedeći primjer pokazuje računovodstveni postupak u slučaju kad fer vrijednost nije moguće utvrditi pri početnom priznavanju biološke imovine, ali ona postane utvrdiva u kasnijim razdobljima.

Primjer 3.

Trgovačko društvo Vinogradar d.d. zasadilo je prije 4 godine novi vinograd. Kako se fer vrijednost nije mogla pouzdano utvrditi, društvo je ovu imovinu vrednovalo u visini nastalih troškova (sadnice, gnojivo, rad i sl.) koji iznose 400.000 kn. Na početku 2011. godine društvo je ovaj vinograd stavilo u upotrebu i odredilo vijek trajanja od 10 godina. Krajem 2012. godine prodano je nekoliko susjednih vinograda pri čemu je vrijednost vinograda slične veličine i starosti bila 550.000 kn. Istovremeno je vrijednost zemljišta te veličine na toj lokaciji bila 200.000 kn. Nema troškova do točke prodaje.

Knjiženje 2011.:

035 - Biološka imovina - višegod. nasad u pripremi			
S^0	400.000	400.000	(1)

030 - Vinogradi - biološka imovina u upotrebi			
(1)	400.000		

039 - Ispr. vrijed. biološke imovine			
		40.000	(2)

430 - Troškovi amortizacije			
(2)	40.000		

Društvo je početkom 2011. godine stavilo vinograd u upotrebu te je na kraju godine obračunana amortizacija u iznosu od 40.000 kn (vijek upotrebe je 10 godina pa je stopa amortizacije 10%).

Knjiženje u 2012.:

030 - Vinogradi - biološka imovina u upotrebi			
S^0	400.000		

039 - Ispr. vrijed. biološke imovine			
		40.000	S^0
		10.000	(1)

749 - Vrijednosno usklađenje (gubici od usklađenja na fer vrijed.)			
(1)	10.000		

U 2012. godini fer vrijednost je bilo moguće utvrditi pa je društvo ovu imovinu počelo vrednovati po fer vrijednosti. Fer vrijednost vinograda (čokota) na kraju 2012. godine bila je 350.000 kn dok je knjigovodstvena vrijednost bila 360.000 kn, te je iskazan rashod koji je nastao kao gubitak od usklađenja na fer vrijednost ove imovine. Fer vrijednost je utvrđena na način da se od ukupne tržišne vrijednosti koja je bila 550.000 kn oduzela vrijednost zemljišta od 200.000 kn. Već je istaknuto da se zemljište ne uključuje u vrijednost biološke imovine već se ono vrednuje odvojeno, u skladu s MRS 16.[6] U slučaju da se fer vrijednost i dalje nije mogla pouzdano utvrditi društvo bi i za 2012. godinu obračunalo amortizaciju u iznosu od 40.000 kn. Vrednovanje ove imovine u sljedećim razdobljima, također, mora biti po fer vrijednosti. Drugim riječima, kada se jednom biološka imovina počne vrednovati po fer vrijednosti nastavlja se vrednovati po fer vrijednosti sve do otuđenja.

[6] U slučaju da je vrijednost zemljišta iskazana u poslovnim knjigama manja od 200.000 kn i društvo usvoji model revalorizacije kao svoju računovodstvenu politiku, razlika između prethodno iskazane knjigovodstvene vrijednosti i fer vrijednosti priznala bi se u okviru kapitala kao revalorizacijska rezerva.

Dr. sc. Ivan ČEVIZOVIĆ, HZRIF, Zagreb
Dr. sc. Branka REMENARIĆ, ZŠEM, Zagreb

IVICA MILČIĆ, mr. sc. DALIBOR BRIŠKI

Stručni članak UDK 657.2

Što su to računovodstvene isprave prema zakonskim propisima u Hrvatskoj?

U svakodnevnom poslovanju nastaju mnoge poslovne transakcije koje generiraju dokumente koji su dokaz da su transakcije nastale i da su provedene, te istodobno služe za unos podataka o transakcijama u poslovne knjige poslovnog subjekta. Računovodstvene isprave podloga su evidentiranja nastalih poslovnih događaja. Oblik izdavanja može biti papirnati ili elektronski. Ispravnost knjigovodstvenih isprava, zakonodavni okvir, vrste knjigovodstvenih isprava te način izdavanja knjigovodstvenih isprava detaljnije su opisane u članku.

1. UVOD

U svakodnevnom poslovanju nastaju mnoge poslovne transakcije koje generiraju dokumente koji su dokaz da su transakcije nastale i da su provedene, te istodobno služe za unos podataka o transakcijama u poslovne knjige poslovnog subjekta. Ti dokumenti predstavljaju računovodstvene isprave. U tom kontekstu možemo razlikovati knjigovodstvene i računovodstvene isprave na način na koji razlikujemo knjigovodstvo od računovodstva. Još širi pojam su poslovne isprave u koje uz računovodstvene i knjigovodstvene isprave možemo svrstati i ostale isprave, kao što su primjerice različiti ugovori.[1]

Računovodstvene isprave u pravilu nastaju u vrijeme i na mjestu nastanka poslovne transakcije, a iznimno se ispostavljaju u računovodstvu. Primjer isprave koja nastaje u računovodstvu je obračun amortizacije dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine.

2. KLASIFIKACIJA ISPRAVA

U računovodstvenoj teoriji postoji više klasifikacija računovodstvenih odnosno knjigovodstvenih isprava.[2] Možda najvažnija podjela je ona prema mjestu nastanka odnosno da li nastaju unutar poslovnog subjekta ili izvan njega. S obzirom na to razlikujemo:

- interne isprave (izlazni računi kupcima, otpremnice, primke, uplatnice, isplatnice itd.),
- eksterne isprave (ulazni računi dobavljača, obračun carinarnice pri uvozu, izvodi banke itd.).

Također s aspekta korištene tehnologije pri kreiranju isprava možemo ih podijeliti na:

- isprave u papirnatom obliku,
- isprave u elektroničkom obliku.

U prošlosti su računovodstvene isprave bile isključivo u papirnatom obliku, a može se konstatirati da prevladavaju i u današnjoj poslovnoj praksi. Međutim, razvojem informacijske tehnologije povećava se zastupljenost elektroničkih isprava.

3. DEFINICIJE U ZAKONSKOJ REGULATIVI

3.1. Zakon o računovodstvu

Zakonska regulativa u Republici Hrvatskoj vezano uz definiranje isprava uglavnom definira i propisuje pojam knjigovodstvenih isprava.

Zakon o računovodstvu (Nar. nov., br. 109/07.) u članku 5. definira knjigovodstvene isprave kao pisane dokumente ili elektroničke zapise o nastalom poslovnom događaju. Isti članak također određuje:

- da se knjigovodstvena isprava sastavlja na mjestu i u vrijeme nastanka poslovnog događaja, osim onih isprava koje se sastavljaju u knjigovodstvu poduzetnika,
- da se knjigovodstvena isprava može sastavljati u jednom ili više primjeraka, s time da se isprava sastavljena u jednom primjerku može otpremiti ako su podaci iz isprave stalno dostupni,
- da knjigovodstvena isprava mora nedvojbeno i istinito sadržavati sve podatke o poslovnom događaju.

Važno je napomenuti da se u skladu sa Zakonom o računovodstvu knjigovodstvenom ispravom smatra i isprava primljena telekomunikacijskim putem, preslika izvorne isprave

[1] Skupina autora, "Računovodstvo", HZRIF, Zagreb, 2010., str. 133.

[2] Vidi više: Skupina autora, "Računovodstvo", HZRIF, Zagreb, 2010., str. 135. - 138.

ili isprava na elektroničkom zapisu, ako se navede mjesto čuvanja izvorne isprave, razlog upotrebe preslike i ako je potpisana od strane ovlaštene osobe za zastupanje poduzetnika ili osobe na koju je prenesena ovlast.

U skladu s člankom 6. Zakona o računovodstvu knjigovodstvena isprava mora biti vjerodostojna, uredna i sastavljena na način da osigurava pravodobni nadzor, te da stručna osoba može iz nje spoznati poslovni događaj. Svakako su najvažnije odredbe navedenog članka Zakona o računovodstvu da:

- osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika ili osoba na koju je prenesena ovlast jamči potpisom na knjigovodstvenoj ispravi da je ona vjerodostojna i uredna,
- knjigovodstvena isprava sastavljena kao elektronički zapis može umjesto potpisa osobe ovlaštene za zastupanje poduzetnika ili osobe na koju je prenesena ovlast sadržavati ime i prezime ili drugu prepoznatljivu oznaku osobe ovlaštene za izdavanje knjigovodstvene isprave ili mora biti potpisana sukladno zakonu koji uređuje elektronički potpis.

Upravo ove odredbe stvaraju najviše nedoumica u praksi kako kod računovođa, tako i kod inspekcijskih službi prilikom utvrđivanja je li neka isprava vjerodostojna, te može li služiti za unos podataka o poslovnim transakcijama u poslovne knjige poslovnog subjekta.

3.2. Porezni propisi

Uz odredbe Zakona o računovodstvu, vezano uz pitanje vjerodostojnosti računovodstvenih isprava važne su i odredbe poreznih propisa. Zadovoljavanje tih odredbi važno je za porezni tretman pojedinih poslovnih transakcija.

Opći porezni zakon (Nar. nov., br. 147/08., 18/11., 78/12. i 136/12.), također u članku 56. određuje da se bilježenje podataka u poslovne knjige mora temeljiti na urednim i vjerodostojnim knjigovodstvenim ispravama. Isprava za knjiženje je uredna kad se iz nje nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, što znači narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene povodom koje je sastavljena. Vjerodostojna je isprava ona koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj.

Posjedovanje vjerodostojne knjigovodstvene isprave je uvjet da pojedini rashodi budu priznati kao porezno priznati rashodi obveznicima poreza na dobit odnosno porezno priznati izdaci obveznicima poreza na dohodak. To je također jedan od uvjeta da obveznici poreza na dodanu vrijednost mogu PDV sadržan u primljenim računima koristiti kao pretporez.

3.3. Zahtjevi koji se odnose na račune

3.3.1. Zahtjevi propisa o porezu na dodanu vrijednost

Za poduzetnike obveznike poreza na dodanu vrijednost važni su i zahtjevi propisa o PDV-u koji se odnose na elemente računa. Tako prema članku 15. stavku. 3. **Zakona o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 47/95. - 136/12.) račun mora sadržavati:

1. mjesto izdavanja, broj i nadnevak,
2. ime (naziv), adresu i osobni identifikacijski broj poduzetnika, koji je isporučio dobra ili obavio usluge (prodavatelja),
3. ime (naziv), adresu i osobni identifikacijski broj poduzetnika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca),
4. količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
5. nadnevak isporuke dobara ili obavljenih usluga,
6. iznos naknade (cijene) isporučenih dobara ili obavljenih usluga, razvrstane po poreznoj stopi,
7. iznos poreza razvrstan po poreznoj stopi,
8. zbrojni iznos naknade i poreza.

Pod računom podrazumijeva se svaka isprava prema kojoj porezni obveznik obračunava isporučena dobra i obavljene usluge, bez obzira na to kako se ta isprava naziva u poslovnom prometu.

Navedene podatke treba sadržavati račun koji ima oznaku R-1 ili R-2, ovisno o tome je li izdavatelj računa obveznik poreza na dobit ili poreza na dohodak.

Račun u maloprodaji (račun za gotovinski promet, isječci vrpce i potvrdnice iz naplatnih uređaja) moraju sadržavati najmanje sljedeće podatke (članak 15. stavak 6. Zakona o porezu na dodanu vrijednost):

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

Prema članku 104.a **Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 149/09. do 64/12.) računom u elektroničkom obliku smatra se račun ispostavljen kao elektronička isprava sukladno Zakonu o elektroničkoj ispravi pod uvjetom da postoji suglasnost primatelja za prihvat takvog računa. Suglasnost porezni obveznik ili drugi primatelj računa daje svojom izričito izraženom voljom u elektroničkom obliku ili na papiru, prije prvog ispostavljanja računa u elektroničkom obliku.

U smislu navedenog Pravilnika računom u elektroničkom obliku, ispostavljenim kao elektronička isprava, smatra se i račun potpisan elektroničkim potpisom sukladno Zakonu o elektroničkom potpisu.

Računom u elektroničkom obliku smatra se i račun ispostavljen primjenom jedne od sljedećih metoda:

1. putem elektroničke razmjene podataka, ako ugovor o razmjeni omogućuje korištenje postupaka kojima je zajamčena vjerodostojnost podrijetla računa i cjelovitost podataka odnosno sadržaja računa,
2. pomoću bilo koje metode poslovne kontrole koja omogućuje povezivanje računa s isporukama dobara i usluga i drugim poslovnim dokumentima te provjeru vjerodostojnosti podrijetla i cjelovitosti sadržaja računa prema utvrđenim procesima izdavanja odnosno primanja računa.

Navedene metode moraju zadovoljavati sljedeće uvjete:

1. mora biti zajamčena vjerodostojnost podrijetla računa na način da primatelj računa može nedvojbeno utvrditi da je taj račun poslao izdavatelj računa,
2. mora biti zajamčena cjelovitost sadržaja računa na način da primijenjena tehnologija i postupci onemogućavaju promjenu podataka na računu,

3. mora biti zajamčena vjerodostojnost podrijetla i cjelovitost sadržaja računa tijekom prijenosa računa elektroničkim putem od izdavatelja do primatelja računa,
4. mora biti zajamčena čitljivost računa odnosno vizualan i razumljiv prikaz tako ispostavljenog računa na zaslonu računala ili drugih elektroničkih uređaja kao i na papiru,
5. mora biti vidljivo vrijeme i adresa otpreme odnosno primitka tako ispostavljenog računa.

Porezni obveznik koji namjerava ispostavljati i primati račune u elektroničkom obliku obvezan je utvrditi način na koji će osigurati odgovarajuće uvjete propisane Zakonom o elektroničkoj ispravi i prethodno spomenute uvjete, te uvjete za elektroničku obradu podataka u skladu s Općim poreznim zakonom.

Ispostavljanje, otprema, primitak kao i svaka druga radnja u vezi računa u elektroničkom obliku može se obavljati putem informacijskog posrednika sukladno Zakonu o elektroničkoj ispravi.

3.4. Zahtjevi propisa o porezu na dohodak

Članak 38. stavak 7. **Pravilnika o porezu na dohodak** (Nar. nov., br. 95/05. – 61/12.), propisuje sadržaj računa koji izdaju obveznici poreza na dohodak, koji nisu obveznici poreza na dodanu vrijednost. Tako se propisuje da ti računi obvezno sadrže najmanje podatke o:

- izdavatelju (naziv radnje, podatke o vlasniku odnosno nositelju zajedničke djelatnosti, a osobito ime i prezime, osobni identifikacijski broj, adresu prebivališta ili uobičajenog boravišta),
- poslovnoj jedinici ako je promet obavljen preko poslovne jedinice,
- nadnevku izdavanja računa,
- broju računa,
- nazivu robe ili usluge,
- jediničnoj cijeni,
- ukupnom iznosu računa.

3.5. Zahtjevi Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom

Članak 9. **Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom** (Nar. nov., br. 133/12.), propisuje dodatne elemente koje mora sadržavati račun za uspješnu provedbu postupka fiskalizacije. To su:

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

Dodatne elemente računa označene pod točkama od 1. do 3. moraju osigurati svi obveznici fiskalizacije (bez obzira na način plaćanja računa), dok dodatne elemente računa pod točkama 4. i 5. moraju na računu osigurati obveznici fiskalizacije koji provode postupak fiskalizacije izdavanja računa, odnosno naplaćuju račun gotovinom u smislu ovog zakona.

Isti zakon u članku 11. stavku 1. također propisuje način označavanja računa koji se sastoji od tri dijela:

- numerički dio - numerički broj računa koji se kreće od broja 1 do broja n u tijeku godine,
- oznaka poslovnog prostora,
- broj naplatnog uređaja.

4. ZAKONODAVNI OKVIR ELEKTRONIČKIH ISPRAVA

Elektroničko poslovanje razvojem računalne i programske podrške, iako je zastupljeno među svim poslovnim subjektima i dalje povećava svoj udio u poslovanju i omogućuje bržu i uvijek dostupnu uslugu koja pojednostavljuje izvršenje i štedi vrijeme.

Temelj elektroničkog poslovanja je dobra zakonska regulativa koja prati i osigurava nesmetan razvoj novih proizvoda i usluga iz tog područja, ali i osigurava visoku razinu sigurnosti svih korisnika unutar procesa.

Propisi koji su trenutno na snazi i uređuju pitanje elektroničkog poslovanja su:

- Strategija "Informacijska i komunikacijska tehnologija - Hrvatska u 21. stoljeću" (Nar. nov., br. 109/07.),
- Zakon o elektroničkom potpisu (Nar. nov., br. 10/02. i 80/08.),
- Zakon o elektroničkoj ispravi (Nar. nov., br. 150/05.),
- Zakon o elektroničkoj trgovini (Nar. nov., br. 173/03. do 130/11.),
- Uredba o djelokrugu, sadržaju i nositelju poslova certificiranja elektroničkih potpisa za tijela državne uprave (Nar. nov., br. 146/04. i 80/08.),
- Pravilnik o evidenciji davatelja usluga certificiranja u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 107/10.),
- Pravilnik o izradi elektroničkog potpisa, uporabi sredstva za izradu elektroničkog potpisa, općim i posebnim uvjetima poslovanja za davatelje usluga izdavanja vremenskog žiga i certifikata (Nar. nov., br. 107/10.),
- Popis normizacijskih dokumenata u području primjene Zakona o elektroničkom potpisu i Pravilnika o izradi elektroničkog potpisa, uporabi sredstva za izradu elektroničkog potpisa, općim i posebnim uvjetima poslovanja za davatelje usluga izdavanja vremenskog žiga i certifikata (Nar. nov., br. 107/10.).

Također, i u okviru ostalih propisa ugrađene su odredbe koje reguliraju u ovom slučaju pitanje knjigovodstvenih isprava, njihovog sadržaja i ostale uvjete ispravnosti i vjerodostojnosti knjigovodstvenih isprava. Za potrebe računovodstvene i porezne regulative regulatorni okvir, kao što je i ranije u članku spomenuto je: Zakon o računovodstvu, Opći porezni zakon, Zakon o porezu na dodanu vrijednost i Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost.

Zakon o elektroničkoj ispravi definira elektroničku ispravu kao jednoznačno povezan cjelovit skup podataka koji su elektronički oblikovani (izrađeni pomoću računala i drugih elektroničkih uređaja), poslani, primljeni ili sačuvani na elektroničkom, magnetnom, optičkom ili drugom mediju, i koji sadrži svojstva kojima se utvrđuje izvor (stvaratelj), utvrđuje vjerodostojnost sadržaja te dokazuje postojanost sadržaja u vremenu. Sadržaj elektroničke isprave uključuje sve oblike pisanog teksta, podatke, slike i crteže, karte, zvuk, glazbu, govor.[3]

[3] Čl. 4. st. 1. Zakona o elektroničkoj ispravi.

Također, definirano je i dokumentacijsko svojstvo elektroničke isprave s obvezom elektroničkog potpisa. Dokumentacijskim svojstvom elektroničke isprave smatra se obvezatni skup podataka, poput elektroničkog potpisa, vremena izrade, naziva stvaratelja i drugih, koji se ugrađuju u elektroničku ispravu u svrhu zadržavanja vjerodostojnosti, cjelovitosti i valjanosti kroz vremensko razdoblje utvrđeno zakonima i drugim propisima.

Pri izradi elektroničke isprave koja zadovoljava uvjete postavljene pred elektroničku ispravu koristi se napredni elektronički potpis reguliran Zakonom o elektroničkom potpisu. Naprednim elektroničkim potpisom smatra se elektronički potpis koji pouzdano jamči identitet potpisnika i koji udovoljava sljedećim zahtjevima:

- da je povezan isključivo s potpisnikom,
- nedvojbeno identificira potpisnika,
- nastaje korištenjem sredstava kojima potpisnik može samostalno upravljati i koja su isključivo pod nadzorom potpisnika,
- sadržava izravnu povezanost s podacima na koje se odnosi, i to na način koji nedvojbeno omogućava uvid u bilo koju izmjenu izvornih podataka.

Takav napredni elektronički potpis ima istu pravnu snagu i zamjenjuje vlastoručni potpis.[4] Napredni elektronički potpis generira se primjenom kvalificiranog digitalnog certifikata. Certifikat predstavlja elektroničku potvrdu identiteta potpisnika u razmjeni elektroničkih zapisa, odnosno kvalificirani certifikat u smislu Zakona predstavlja elektroničku potvrdu kojom davatelj usluga izdavanja kvalificiranih certifikata potvrđuje napredni elektronički potpis. Financijska agencija jedina posjeduje dozvolu Ministarstva gospodarstva, rada i poduzetništva za izdavanje kvalificiranih certifikata, odnosno, jedini je registrirani izdavatelj digitalnih certifikata pri spomenutom Ministarstvu. Poslovne banke mogu biti pružatelji usluga / posrednici pa pored svog redovitog certifikata banke, nude i dodatnu opciju certificiranja na temelju ovlaštenja izdanog od strane FINA-e.

5. UPOTREBA ELEKTRONIČKIH DOKUMENATA U RH

U pravnom prometu poslovnog subjekta[5] nastaju odnosi s drugim poslovnim subjektima, tijelima javne vlasti, vlasnicima, zaposlenicima i ostalim mogućim zainteresiranim stranama. Potreba za brzom komunikacijom, smanjenjem troškova, pojednostavljenjem korištenja pojedinih usluga, a prije svega razvoj elektroničkih komunikacija doveo je do značajnog udjela komunikacije između navedenih strana elektroničkim putem.

Razvojem elektroničkih računala i internetske mreže, počelo je i intenzivnije korištenje prijenosa podataka i komunikacije između sudionika pravnog prometa. Takva dokumentacija u pravilu je nepotpisana i nezaštićena od neovlaštenih promjena i uvida te u pravnom prometu ima vrlo malu snagu.

Zakonom o obveznim odnosima dana je mogućnost sklapanja ugovora u bilo kojem obliku, osim onih za koje je zakonom određeno[6] sklapanje u pisanom obliku. Slijedom navedenoga, ugovor se može sklopiti usmenim i pisanim putem. U smislu Zakona o obveznim odnosima pravni posao je sklopljen u pisanom obliku onda kada su stranačka očitovanja volje dana pomoću pisanih riječi. Zahtjev pisanog oblika ispunjen je i kad strane izmjenjuju pisma ili se sporazumiju elektroničkim putem[7] uz uvjet da se sa sigurnošću može utvrditi sadržaj ugovora i identitet stranaka, što u smislu Zakona o elektroničkoj ispravi i Zakona o elektroničkom potpisu jedino zadovoljava elektronička isprava potpisana naprednim elektroničkim potpisom.

U odnosima s državom, tj. tijelima javne vlasti, u posljednjih je nekoliko godina došlo do značajnog proširenja i unaprijeđenja korištenja elektroničke dokumentacije. Elektronička komunikacija prema tijelima javne vlasti također, temeljena je na naprednom elektroničkom potpisu certificiranom od strane FINA-e. Pojedini oblici komunikacije s tijelima javne vlasti propisani su i jedino mogući putem elektroničkih sustava. Primjerice, obvezna primjena sustava e-porezna i e-regos primjenjuje se za potrebe predavanja ID obrasca[8], PDV obrasca[9], obrasca PD[10], obrazac R-Sm[11]. Godišnje financijske izvještaje za statističke potrebe i potrebe javne objave, također moguće je predati putem elektroničke predaje koristeći usluge FINA-e.

Najčešći oblik elektroničke komunikacije s tijelima javne vlasti je elektronički sustav Porezne uprave - e-porezna, zatim sustavi e-mirovinsko, e-zdravstveno, e-regos, a između ostalih sudionika uključujući i tijela javne vlasti, e-račun i e-plaćanja.

Uspoređujući elektroničku dokumentaciju s dokumentacijom na papiru sadržajno između ta dva načina komunikacije nema razlike.

Značajan pomak u korištenju elektroničkih sustava jest uklanjanje prepreka iz Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost te izjednačavanje računa na papiru i računa izdanog elektroničkim putem.[12] E-račun je internetski servis za elektroničku razmjenu računa između dobavljača i kupaca te upravljanje cjelokupnim poslovnim procesom izdavanja, zaprimanja te arhiviranja računa. Elektronički račun sadrži sve potrebne elemente koje račun treba imati te u sebi sadrži važne podatke za obračun PDV-a sukladno Zakonu o PDV-u u RH. Standardiziran je i strukturirani oblik računa u elektroničkom obliku koji sadrži sve obvezne stavke propisane važećom regulativom, usklađen je s preporučenim standardima te e-Invoice direktivom.

Sagledavajući uvjete sigurnosti možemo zaključiti da je korištenje navedenih e-sustava na visokoj razini. Naravno uz uvjet da se poštuju sva pravila i procedure prilikom korištenja e-sustava.

[4] Čl. 5. Zakona o elektroničkom potpisu.

[5] Za potrebe ovoga rada u obzir je uzeto samo poslovanje pravnih osoba i komunikacija temeljena na naprednom elektroničkom potpisu.

[6] Primjerice: ugovor o kupoprodaji nekretnina, ugovor o kupoprodaji s obročnom otplatom, ugovor o darovanju nekretnine, ugovor o najmu nekretnine, ugovor o doživotnom uzdržavanju, ugovor o građenju, ugovor o licenciji, ugovor o trgovinskom zastupanju, ugovor o organiziranju putovanja, ugovor o raspolaganju ugostiteljskim smještajem, ugovor o otvaranju tekućeg računa, ugovor o kreditu te na temelju posebnih propisa primjerice ugovor o radu, ugovor o autorskom djelu.

[7] Petar Klarić, Martin Vedriš, "Građansko pravo", Narodne novine, kolovoz 2008.

[8] Čl. 63. st. 9. i 10. Pravilnika o porezu na dohodak.

[9] Čl. 63. Općeg poreznog zakona.

[10] Čl. 35. Zakona o porezu na dobit.

[11] Zakon o prikupljanju podataka o osiguranicima o doprinosima za obvezna mirovinska osiguranja (Nar. nov., br. 177/04., 90/11.).

[12] Čl. 104. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost.

6. ZAKLJUČAK

Razvidno je da papirnati oblik poslovanja polako odlazi u povijest. Taj proces nikako nije provediv u kratkom roku niti će u skorije vrijeme biti dovršen. Razvoj internetskih tehnologija svakim danom doprinosi širenju broja korisnika e-sustava, smanjujući tako broj klasičnih oblika poslovanja. Jednostavnost i sigurnost upotrebe jedan su od temeljnih zahtjeva koji korisnici postavljaju pred e-poslovanje. Zasada uvođenje e-sustava prosječnom korisniku predstavlja određeni izazov, međutim upotrebom i privikavanjem na sustav otklanjaju se određene prepreke koje su u pravilu uzrokovane nedovoljnom edukacijom na tom području. Prema iskustvima korisnika, čini se da je najveći izazov odluka. Krenuti i promijeniti dosada uhodani sustav ili ostaviti tako dok nas zakon ili nužda ne prisili.

Važne prednosti e-poslovanja ogledaju se kroz bolju komunikaciju između tijela javnih vlasti i obveznika, smanjenu mogućnost koruptivnih radnji, povećanu transparentnost, veću pouzdanost, smanjenje troškova. Naravno, nijedan sustav nema samo prednosti. Glavni nedostaci ovakvog poslovanja ogledaju se kroz rizike od neovlaštene upotrebe i hakerskih napada, nepokrivenost područja signalima i uslugama, pitanje zaštite osobnih podataka. Rizik od gubitka pohranjenih podataka na medijima uzrokovanih kvarovima, namjerom, prirodnim katastrofama izjednačen je s pohranom u papirnatom obliku. Međutim, kako bez ustručavanja možemo reći da se nalazimo tek na početku informatičke ere samo vrijeme će pokazati hoće li naši danas upotrebljivi mediji biti čitljivi za 20 ili 50 godina.

Prema istraživanjima[13] primjerice, na razini EU upotreba elektroničkih komunikacija godišnje štedi oko 50 mlrd. $. Poprilično značajan utjecaj uvođenje e-poslovanja ima na ekologiju. Za 1.000.000 izdanih računa potrebno je posjeći otprilike 400 stabala.

Zasada dok smo najviše orijentirani prema klasičnim oblicima poslovanja, ostale su još mnoge nedoumice oko postojećeg sustava koje je potrebno riješiti, uz istovremeno uvođenje novih tehnologija u naše okruženje. Za očekivati je da će razvoj e-poslovanja u bližoj budućnosti zauzeti značajniji udio u odnosu na papirnati.

[13] https://ec.europa.eu/digital-agenda/en/ict-public-services, stranica posjećena u svibnju 2013.

Literatura:

1. Skupina autora, "Računovodstvo", HZRIF, Zagreb, 2010., str. 133.
2. Opći porezni zakon (Nar. nov., br. 147/08., 18/11., 78/12. i 136/12.).
3. Zakon o računovodstvu (Nar. nov., br. 109/07.).
4. Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 47/95. - 136/12.).
5. Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 149/09. do 64/12.).
6. Pravilnik o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 95/05. – 61/12.).
7. Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/12.).
8. Strategija "Informacijska i komunikacijska tehnologija - Hrvatska u 21. stoljeću" (Nar. nov., br. 109/07.).
9. Zakon o elektroničkom potpisu (Nar. nov., br. 10/02. i 80/08.).
10. Zakon o elektroničkoj ispravi (Nar. nov., br. 150/05.).
11. Zakon o elektroničkoj trgovini (Nar. nov., br. 173/03. do 130/11.).
12. Zakon o prikupljanju podataka o osiguranicima o doprinosima za obvezna mirovinska osiguranja (Nar. nov., br. 177/04., 90/11.).
13. Petar Klarić, Martin Vedriš, "Građansko pravo", Narodne novine, kolovoz 2008.
14. https://ec.europa.eu/digital-agenda/en/ict-public-services, stranica posjećena u svibnju 2013.

Ivica MILČIĆ, mr. sc. Dalibor BRIŠKI, HZRIF, Zagreb

KONZULTACIJE I SAVJETI:

(u cijeni pretplate na časopis Rif)

➤ **telefonom:**
01 / 46 86 506 svakodnevno od 8 do 13 sati

➤ **osobno:**
po dogovoru sa savjetnicima od 13 do 15 sati

e-mail: rif@rif.hr

Prof. dr. sc. DANIMIR GULIN

Stručni članak UDK 657.2

Pregled računovodstvene regulative i profesije u članicama EU

Ulaskom Hrvatske u EU mijenjaju se i usklađuju zakonski propisi s pravnom stečevinom EU. U proceduri je i izmjena Zakona o računovodstvu i Zakona o reviziji. Analizom računovodstvene regulative kao i organizacije profesije u članicama EU može se konstatirati da postoje razlike i neujednačena praksa. Zakonska regulativa je različita po zemljama članicama EU. Neke zemlje računovodstvo i financijsko izvještavanje reguliraju zakonom o trgovačkim društvima a neke posebnim zakonom o računovodstvu a neke članice kombinacijom ovih zakona. U regulatornoj praksi značajnu ulogu ima tradicija regulacije računovodstva. Računovodstvena profesija također je različito organizirana. Također, u članicama EU nema jedinstvene prakse organizacije profesije. U ovome članku autor je istražio i dao sažet pregled računovodstvene regulative i računovodstvene profesije po članicama EU.

1. UVOD

Ulaskom Hrvatske u Europsku uniju (EU) mijenja se (usklađuje) značajan dio regulative pa tako i računovodstvena i revizijska regulativa. Od osamostaljenja pa do ulaska Hrvatske u EU protekle su 22 godine. U tom razdoblju usvojena su 3 Zakona o računovodstvu (ZTD) i to: (1) ZTD iz 1992. (Nar. nov., br. 90/1992.) (2) ZTD iz 2005. (Nar. nov., br. 146/2005.) i (3) ZTD iz 2007. (Nar. nov., br. 109/2007.). Cijelo to razdoblje računovodstvo i financijsko izvještavanje poslovnih subjekata bilo je u procesu harmonizacije s računovodstvom i financijskim izvještavanjem EU. U tome kontinuitetu prilagođavanja mogu se izvući neke osnovne crte i obilježja računovodstvene regulative. Prije svega, Hrvatska je zadržala tradiciju usvajanja primjene Zakona o računovodstvu. Razlog tome može se tražiti i u donošenju ovog zakona prije nekih drugih važnih zakona a posebno Zakona o trgovačkim društvima (Nar. nov., br. 111/1993.), i posebno Općeg poreznog zakona (Nar. nov., br. 127/2000.). Sadržajno između prethodna tri zakona, od kojih je zadnji još na snazi, nema bitnih razlika u propisivanju računovodstva. Oni propisuju: (a) obveznike primjene zakona, (b) financijsko izvještavanje i to okvir (lokalni i međunarodni standardi), načela priznavanja, mjerenja i objavljivanja, (c) računovodstvo (sustav dvojnog knjigovodstva, dokumentaciju, poslovne knjige i inventuru). Bilo je nekih razlika kao (a) u propisivanju sadržaja obveznih financijskih izvještaja (Zakon iz 1992.) dok zadnja dva zakona to ne propisuju, (b) razlika je bila i kod propisivanja obveznika revizije (zakon iz 1992.), (c) konsolidacije (propisana zakonom iz 1992. i zakonom iz 2007.) te (d) propisivanja nadzora računovodstvenih aktivnosti (prva dva zakona nisu propisivali nadzor od strane Ministarstva financija dok zadnji zakon to propisuje). Dakle, Hrvatska pokazuje u zadnjih 20 godina: (a) zadržavanje tradicije (ostaje Zakon o računovodstvu) i (b) stalne promjene u sadržaju Zakona koje su bile potrebne (prelazak uz MSFI i na Hrvatske standarde financijskog izvještavanja), ali i one koje su bile nepotrebne.

2. REGULATIVA RAČUNOVODSTVA I FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA U ZEMLJAMA EU

Zemlje članice EU imaju različitu praksu reguliranja računovodstva i financijskog izvještavanja. Obzirom na model računovodstvene regulative zemlje članice EU mogu se podijeliti u dvije skupine, i to: (a) zemlje koje su zadržale model koji su imale prije 1992. (proglašenja EU) i (b) zemlje koje su mijenjale svoj model računovodstvene regulative (nakon proglašenja EU i proširenjem EU iz 2004.). Model računovodstvene regulative uglavnom je vezan za tradiciju neke zemlje tako da je mali broj zemalja koje su mijenjale svoj model računovodstva. Promjene regulative nastupale su, prije svega, zbog promjena kao što su, uvođenje za listajuće kompanije Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja (MSFI) po Odluci Europskog parlamenta br. 1606 iz 2002. godine.[1]

Modeli računovodstvene regulative značajno su bili pod utjecajem veličine poslovnih subjekata. Podjela poduzetnika na velike, srednje, male i mikro u mnogim zemljama je utjecala na razvoj regulative. Tako je za velike poduzetnike na snazi jedan tip regulative a za male, srednje i mikro drugi tip regula-

[1] Prema Small and medium-sized enterprises, vidjeti više http://ec.europa.eu, str. posjećena 4. 5. 2013.

tive. Čak se u nekim zemljama razvija i treći tip regulative i to onaj koji je namijenjen za mikro poduzetnike.

Argumentacija za prilagođavanje računovodstvene regulative prema veličini poduzetnika danas sve više dominira u zemljama članicama EU. Zašto se računovodstvena regulativa prilagođava veličini poduzetnika može se vidjeti iz podataka o broju poduzetnika, njihovoj strukturi i zaposlenima.

Tablica 1: Broj poduzetnika i njihova struktura u EU može se ilustrirati na sljedeći način:[2]

Vrsta poduzetnika	Broj poduzetnika	Struktura (%)	Zaposleni (%)
mikro	19.279.555	91,8	29,6
mali	1.450.000	6,9	20,8
srednji	228.209	1,09	16,8
veliki	45.184	0,22	32,8
ukupno	21.002.956	100%	100%

Izvor: Study on Accounting requirements for SMEs - FINAL REPORT - Submitted by Cna Interpreta s.r.l.Team Leader, June 30th, 2011

Od cca 90 mil. zaposlenih u EU[3] 46 mil. radi u mikro, malim i srednjim poduzetnicima, a 44 mil. radi u velikim subjektima. U mikro subjektima prosječna zaposlenost u zemljama EU jesu 2 zaposlena, a od ukupnog broja zaposlenih u mikro subjektima radi skoro jedna trećina. U posljednje vrijeme aktualna politika računovodstvene regulative članica EU artikulira se u ARC-u (Accounting Regulatory Committee)[4] koji nastoji podijeliti regulativu na listajuće i nelistajuće kompanije, a posebno u okviru nelistajućih kompanija na male/srednje i mikro subjekte.

2.1. Relevantni računovodstveni propisi

Popis relevantnih zakonskih propisa po pojedinim zemljama članicama EU vrlo je složen zadatak. Geneza zakonske regulative je različita kao i tradicija propisivanja računovodstva od zemlje do zemlje. Geneza regulative je drugačija kod starih članica EU do proširenja 2004. u odnosu na nove članice nakon proširenja. Nazivi pojedinih zakonskih propisa međusobno se razlikuju (po nazivu i sadržaju) tako da odražavaju i specifičnosti institucionalne regulative utemeljene na tradiciji pojedinih zemalja.

Tablica 2: Računovodstvena regulativa zemalja članica EU može se ilustrirati jednom tablicom na sljedeći način:[5]

Zemlja	Relevantni računovodstveni propisi	Standardi izvještavanja Mala i srednja	Veliki
Austrija	- Zakon o trgovačkim društvima* - Zakon o trgovačkim društvima - Zakon o računovodstvu	Austrijski GAAP	MSFI
Belgija	- Zakon o trgovačkim društvima - Zakon o računovodstvu - Pravilnik o financijskim izvještajima	Belgijski GAAP	MSFI
Češka	- Zakon o trgovačkim društvima - Zakon o računovodstvu - Zakon o financijskom izvještavanju	Češki GAAP	MSFI
Danska	- Zakon o trgovačkim društvima - Zakon o računovodstvu - Zakon o financijskom izvještavanju	Danski GAAP	
Estonija	- Zakon o trgovačkim društvima - Zakon o računovodstvu	Estonski GAAP	MSFI
Finska	- Zakon o računovodstvu - Odluka o računovodstvu		
Francuska	- Zakon o trgovačkim društvima - Uredba o kontnom planu	Francuski GAAP	MSFI
Grčka	- Zakon o trgovačkim društvima - Predsjednička uredba o kontnom planu za poduzeća, banke i osiguranja	Grčki GAAP	MSFI
Italija	- Građanski zakon (Civil Code)	Talijanski GAAP	MSFI
Litva	- Zakon o financijskom računovodstvu	Litvanski GAAP	MSFI
Luksemburg	- Zakon o trgovačkim društvima	Luksemburški GAAP	MSFI
Mađarska	- Zakon o trgovačkim društvima - Zakon o računovodstvu	Mađarski GAAP	MSFI
Nizozemska	- Građanski zakon	Nizozemski GAAP	MSFI
Njemačka	- Zakon o trgovačkim društvima	Njemački GAAP	MSFI
Portugal	- Građanski zakon - Uredba o kontnom planu (za male i srednje)	Portugalski GAAP	MSFI
Rumunjska	- Zakon o trgovačkim društvima	Rumunjski GAAP	MSFI
Republika Irska	- Zakon o trgovačkim društvima	Irski GAAP	MSFI
Slovačka	- Zakon o trgovačkim društvima - Pravilnik o financijskim izvještajima	Slovački GAAP	MSFI
Slovenija	- Zakon o trgovačkim društvima	Slovenski GAAP	MSFI
Španjolska	- Zakon o trgovačkim društvima - Kraljevski dekret (sadrži propisani kontni plan)	Španjolski GAAP	MSFI
Švedska	- Zakon o računovodstvu - Zakon o godišnjem izvješću	Švedski GAAP	MSFI
Velika Britanija	- Zakon o trgovačkim društvima	Britanski GAAP	MSFI

* ***NAPOMENA***: *Nazivi ovih zakonskih propisa različiti su od zemlje do zemlje. Originalni nazivi su prema nacionalnim jezicima i u tablici su prijevodi s eng. jezika i nisu u duhu nacionalnih jezika. U tablici su svi ovi zakoni prevedeni kao Zakon o trgovačkim društvima, a moglo je biti i npr. Zakon o poduzećima ili Trgovački zakon i sl.*

Temeljem tablice 2. može se konstatirati nekoliko obilježja te izvršiti sistematizacija članica EU prema sadržaju regulative. Zemlje se mogu podijeliti u nekoliko skupina:

1. Zemlje u kojima se računovodstvo i financijsko izvještavanje regulira **samo s jednim zakonom,** i to Zakonom o trgovačkim društvima. Ovaj zakon regulira: (a) računovodstvo (evidencija na temelju sustava dvojnog knjigovodstva, propisan ili slobodan kontni plan, poslovne knjige), i (b) financijsko izvještavanje (nacionalni i međunarodni standardi financijskog izvještavanja). To su: Austrija, Njemačka; Italija, Nizozemska, Rumunjska, Republika Irska, Slovenija, Luksemburg i Velika Britanija.
2. Zemlje u kojima se računovodstvo i financijsko izvještavanje **regulira s više propisa,** i to: Zakonom o trgovačkim društvima i posebnim zakonima (Zakon o računovodstvu ili Zakon o financijskom računovodstvu ili uredbe/pravilnici i sl.). Pomoću tih koji reguliraju računovodstvo i/ili financijsko izvještavanje. To su sljedeće zemlje: Belgija, Češka, Danska, Estonija, Francuska, Finska, Grčka, Mađarska, Portugal, Slovačka, Španjolska i Švedska.

U svim zemljama članicama EU donijeti su: (a) lokalni ili nacionalni standardi koji se uglavnom koriste za izvještava-

[2] http://ec.europa.eu , str. posjećena 4. 5. 2013.

[3] Isto, http://ec.europa.eu , str. posjećena 4. 5. 2013.

[4] Vidjeti npr. „ SME accounting and simplification“ na http://ec.europa.eu, str. posjećena 4. 5. 2013.

[5] Izvor podataka je Miller, European Accounting Guide, Forth Edition, Aspen Law & Business New York 2001. i The complete set of the reports on accounting requirements in force in November 2009 in the selected Countries, prema http://ec.europa.eu, str. posjećena 4. 5. 2013. Podaci za neke zemlje, kao npr. Malte, Cipra, i Bugarske nisu raspoloživi.

nje mikro, malih i srednjih poduzetnika, i (b) MSFI (u skladu s odlukom 1606 iz 2002. godine) za poduzetnike koji listaju na financijskim tržištima, mogu biti veliki, mali i srednji poduzetnici organizirani kao dionička društva.

Porezno zakonodavstvo (npr. Opći porezni zakon) svake članice definira i regulira dio relevantan za oporezivanje poduzetnika, a odnosi se pretežito na inventuru, poslovne knjige i računovodstvene isprave.

2.2. Organizacija računovodstvene profesije

Kada se u tijelima ili institucijama EU govori o računovodstvenoj profesiji tada se primarno misli na ovlaštene javne računovođe ili ovlaštene revizore (*Certified Public Accountants* ili *Chartered Accountants*).[6] Računovođe se dijele na javne i privatne računovođe. Javni računovođe jesu oni koji poduzetnicima (klijentima) pružaju računovodstvene i druge povezane usluge za određenu naknadu. U te druge usluge mogu uključiti npr. reviziju, porezne usluge, procjene, i drugi poslovni konzalting. Ovlašteni javni računovođe na temelju zahtjeva (ispunjenih kriterija i uvjeta) imaju pravo polagati ispit, u pravilu utemeljen na zakonskoj osnovi (npr. Zakon o reviziji), za ovlaštenog (ili certificiranog) javnog računovođu. Uvjete pristupa ispitu i sami sadržaj ispita definira, u pravilu, zakon, a provodi asocijacija ovlaštenih računovođa (revizora). Moguće pripreme za ispite, u pravilu, ne provodi asocijacija (komora ili institut) ovlaštenih javnih računovođa (revizora). Za razliku od javnih računovođa privatni računovođe ne pružaju usluge različitim klijentima već samo jednom poduzetniku. U jednom poduzetniku može biti više računovođa od kojih je jedan šef računovodstva (*head accountant* ili *controller).*

Privatni računovođa može ali ne mora biti ovlašteni javni računovođa ili certificirani računovođa. To je izbor uprave poduzetnika. U velikim poduzetnicima (velike nacionalne i multinacionalne kompanije koje listaju na financijskim tržištima) gdje su značajni i zahtjevi za poznavanjem računovodstvenih tehnika, a posebno standarda financijskog izvještavanja, često su šefovi računovodstva i osobe (koje uz zahtijevane kvalifikacije npr. fakultetske diplome, imaju i dodatne kvalifikacije, kao npr. položeni ispit za ovlaštenog javnog računovođu).

Privatni računovođe ili računovođe zaposlene u računovodstvu poduzetnika obavljaju i druge poslove. Osim knjiženja u sustavu dvojnog knjigovodstva, primjene računovodstvenih načela priznavanja, mjerenja i objavljivanja financijskih izvještaja, to su sljedeći poslovi: planiranje, kontrola i analiza troškova, sastavljanje poslovnog plana poduzetnika, obračun i prijava poreza poduzetnika i sl.). Ovlašteni predstavnik poduzetnika (predsjednik uprave i sl.) može postaviti i dodatne zahtjeve za privatne računovođe. Uz zahtijevanu kvalifikaciju (fakultetska diploma i sl. uvjete) može se dodatno zahtijevati certifikat za privatnog računovođu kao što je, vrlo često, ovlašteni upravljački računovođa (*Certificate in Management Accounting - CMA).*[7] Ovakva certificiranja pružaju nacionalne asocijacije računovođa i, u pravilu, nisu na zakonskoj osnovi.

U zemljama članicama EU računovodstvena profesija je organizirana na različite načine. Nema jedinstvenog modela. Profesionalne asocijacije imaju različite nacionalne nazive i u nekim zemljama članicama su dugogodišnja tradicija. U nastavku je tablični pregled asocijacija/organizacija ili udruga računovodstvene profesije.

[6] Vidjeti npr. http://ec.europa.eu, str. posjećena 4. 5. 2013. ili http://wiki.answers.com, str. posjećena 4. 5. 2013.

[7] Isto, http://wiki.answers.com, str. posjećena 4. 5. 2013.

Tablica 3: Asocijacije/organizacije računovodstvene profesije zemalja članica EU[8]

Zemlja	Asocijacije ovlaštenih javnih računovođa	Ostale profesionalne asocijacije*
Austrija	Austrijska komora javnih računovođa	
Belgija	Institut za reviziju	Institut za računovodstvo i porezne savjetnike
Češka	Komora ovlaštenih računovođa Češke	Udruga računovođa
Danska	Institut ovlaštenih (državno) javnih računovođa	Institut registriranih računovođa
Finska	- Ovlašteni javni računovođe - Finski Institut ovlaštenih javnih računovođa	Udruženje financijskih računovođa
Francuska	- Nacionalna udruga revizora	Nacionalna udruga računovođa
Mađarska	Mađarska revizorska komora	Udruga računovođa
Njemačka	Revizorska komora	Institut ovlaštenih revizora
Grčka	Institut ovlaštenih revizora i računovođa	- N/A -
Italija	Nacionalno udruženje računovođa i ovlaštenih računovođa	- N/A -
Luksemburg	Institut revizora	Udruženje računovodstvenih eksperata
Portugal	Revizorska komora	Udruženje računovođa
Poljska	Institut za profesionalno certificiranje računovođa	- N/A -
Republika Irska	Institut certificiranih računovođa (prema zakonu)	Institut ovlaštenih upravljačkih računovođa (nije na zakonskoj osnovi)
Slovačka	Slovačka revizorska komora	Udruga računovođa
Slovenija	Slovenski institut za reviziju	Udruga računovođa i financijskih djelatnika i revizora Slovenije
Španjolska	Institut računovođa i revizora	Udruga praktičnih računovođa (nije na zakonskoj osnovi)
Švedska	Švedski institut ovlaštenih javnih računovođa	- N/A -
Velika Britanija	- Institut ovlaštenih računovođa Engleske i Velsa - Institut ovlaštenih računovođa Škotske	- Institut ovlaštenih upravljačkih računovođa - Institut ovlaštenih članova javnih financija i računovodstva - Udruga ovlaštenih računovođa - Udruga računovodstvenih tehničara

* **NAPOMENA**: *- N/A - podaci o ostalim asocijacijama računovodstvene profesije nekih zemalja nisu raspoloživi*

Profesionalne asocijacije računovodstvene profesije (ovlašteni javni računovođe ili ovlašteni revizori) po pojedinim zemljama različito su organizirane i s različitim sadržajem aktivnosti. Svakako, bitno je naglasiti da se asocijacije ovlaštenih javnih računovođa, u pravilu, zasnivaju te izvršavaju aktivnosti na zakonskoj osnovi. Ostale asocijacije računovodstvene profesije, u pravilu, ne izvršavaju aktivnosti računovodstvene profesije na zakonskoj osnovi. One djeluju na osnovi propisa kojima se reguliraju neprofitne organizacije.

[8] Miller, European Accounting Guide, Forth Edition, Aspen Law & Business New York 2001 i http://ec.europa.eu i http://wiki.answers.com.

Prof. dr. sc. Danimir GULIN, Ekonomski fakultet, Zagreb

DOMAGOJ BAKRAN

Stručni članak UDK 657.6

Zakon o reviziji prije i nakon ulaska Hrvatske u Europsku uniju

Ulaskom Hrvatske u Europsku uniju stupaju na snagu mnoge odredbe raznih zakona koje su usklađene s pravnom stečevinom Europske unije. Među tim odredbama nalaze se i one vezane uz revizorsku struku, odnosno odredbe Zakona o reviziji. Autor članka dao je kratki prikaz odredbi Zakona o reviziji koje su u primjeni i koje će se primjenjivati nakon ulaska RH u EU.

1. OSOBE KOJE MOGU OBAVLJATI REVIZIJU FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

1.1. Osobe koje mogu obavljati reviziju financijskih izvještaja prije ulaska RH u EU

Sukladno čl. 3. i 4. Zakona, do ulaska Hrvatske u Europsku uniju, reviziju mogu obavljati:

- **trgovačka, odnosno revizorska društva**, koja su osnovana prema odredbama Zakona o trgovačkim društvima i Zakona o reviziji i koja su dobila dozvolu Hrvatske revizorske komore,
- **samostalni revizori**, osnovani prema odredbama Zakona o reviziji, koji isto tako imaju dozvolu Hrvatske revizorske komore, te
- **inozemna revizorska društva.**

Sukladno čl. 4. Zakona, revizorska društva mogu obavljati reviziju ukoliko najmanje tri četvrtine glasačkih prava imaju revizorska društva, odnosno ovlašteni revizori te najmanje tri četvrtine članova uprave su ovlašteni revizori.

Inozemna revizorska društva mogu obavljati usluge revizije na području Republike Hrvatske kada osnuju podružnicu u skladu s odredbama Zakona o trgovačkim društvima. Na rad inozemnih revizorskih društava primjenjuju se odredbe ovoga Zakona na osnovi uzajamnog reciprociteta između Republike Hrvatske, država članica EU i trećih zemalja.

1.2. Osobe koje mogu obavljati reviziju financijskih izvještaja nakon ulaska RH u EU

Ulaskom Hrvatske u Europsku uniju usluge revizije mogu obavljati i revizori iz država članica Europske unije, odnosno Europskog gospodarskog prostora, neovisno o pravnom obliku, koji su dobili dozvolu Hrvatske revizorske komore. Isto tako, reviziju će moći obavljati i revizorska društva koja su u vlasništvu revizorskih društava, odnosno revizora, koji su ovlašteni u jednoj od država članica Europske unije te ona revizorska društva čiju upravu čine i revizori ovlašteni u jednoj od država članica Europske unije.

Odredbe vezane za inozemna revizorska društva se ne mijenjaju, no primjenjuju se na društva iz trećih zemalja, dakle ne na države članice Europske unije, odnosno Europskog gospodarskog prostora.

2. OBVEZNICI REVIZIJE

2.1. Obveznici revizije prije ulaska RH u EU

Reviziji su, sukladno čl. 6. Zakona o reviziji, do ulaska Hrvatske u Europsku uniju, jednom godišnje podložni financijski izvještaji svih dioničkih društava te komanditnih društava i društava s ograničenom odgovornošću čiji godišnji ukupan prihod u godini koja prethodi reviziji prelazi 30 milijuna kuna, banaka, osiguravajućih društava, investicijskih fondova, mirovinskih fondova, mirovinskih osiguravajućih društava i drugih društava po posebnim propisima, kao i povezanih društava bez obzira na njihovu veličinu, ako vladajuće društvo podliježe reviziji, kao i konsolidirani financijski izvještaji.

2.2. Obveznici revizije nakon ulaska RH u EU

Ulaskom Hrvatske u Europsku uniju, na snagu stupaju **čl. 17. Zakona o računovodstvu** i **čl. 6.a Zakona o reviziji**, koji propisuju obveznike revizije.

Sukladno čl. 17. Zakona o računovodstvu, reviziji podliježu godišnji financijski izvještaji i konsolidirani godišnji financijski izvještaji velikih poduzetnika, srednjih poduzetnika i poduzetnika čije dionice ili dužnički vrijednosni papiri su uvršteni ili se obavlja priprema za njihovo uvrštenje na organizirano tržište vrijednosnih papira, kao i godišnji financijski izvještaji poduzetnika kojima je to propisano posebnim propisima koji uređuju njihovo poslovanje.

Sukladno čl. 6.a Zakona o reviziji, obvezi revizije financijskih izvještaja podliježu i godišnji odvojeni i konsolidirani financijski izvještaji svih dioničkih društava te komanditnih društava i društava s ograničenom odgovornošću čiji odvojeni, odnosno konsolidirani ukupan prihod u godini koja prethodi reviziji prelazi 30.000.000,00 kuna ako obvezi revizije godišnjih financijskih izvještaja **ne podliježu** sukladno odredbama čl.

17. st. 1. i 2. Zakona o računovodstvu. Godišnjim financijskim izvještajima u smislu ovoga članka smatraju se i financijski izvještaji za razdoblja kraća od godine dana ako takva razdoblja prethode statusnim promjenama, likvidaciji ili stečaju.

3. SURADNJA REVIZORA I REVIZORSKOG ODBORA

Ulaskom Hrvatske u Europsku uniju stupa na snagu čl. 26.a Zakona o reviziji prema kojem su samostalni revizor ili revizorsko društvo koji obavljaju reviziju društava od javnog interesa dužni jednom godišnje:

- pisano potvrditi revizorskom odboru svoju neovisnost o revidiranom društvu od javnog interesa,
- obavijestiti revizorski odbor o svim dodatnim uslugama pruženim revidiranom društvu,
- raspraviti s revizorskim odborom o opasnostima po neovisnost revizora i mehanizmima zaštite korištenima u svrhu smanjenja tih opasnosti.

Isto tako, ulaskom Hrvatske u Europsku uniju, sukladno čl. 26.a st. 2. i 3. Zakona, revizorsko društvo i samostalni revizor dužni su najkasnije svake sedme godine od početka obavljanja revizije financijskih izvješća društava od javnog interesa provesti zamjenu ovlaštenog revizora, potpisnika revizorskog izvješća. Ovlašteni revizor može ponovno sudjelovati u obavljanju revizije kod istog društva od javnog interesa nakon proteka razdoblja od najmanje dvije godine nakon potpisivanja revizorskog izvješća.

4. DRUŠTVA OD JAVNOG INTERESA

4.1. Društva od javnog interesa prije ulaska RH u EU

Sukladno čl. 27. Zakona o reviziji, do ulaska Hrvatske u Europsku uniju, trgovačka društva od javnog interesa su:

- trgovačka društva čiji vrijednosni papiri kotiraju na burzi u prvoj kotaciji ili kotaciji javnih dioničkih društava,
- banke i druge financijske institucije čiji su izvještaji podložni reviziji, te
- trgovačka društva od posebnog državnog interesa čiji temeljni kapital prelazi 300 milijuna kuna prema Odluci Vlade Republike Hrvatske o popisu trgovačkih društava od posebnog državnog interesa.

4.2. Društva od javnog interesa nakon ulaska RH u EU

Nakon ulaska Hrvatske u Europsku uniju, mijenja se st. 2. navedenog članka, prema kojem, umjesto banaka i drugih financijskih institucija, veliki poduzetnici prema Zakonu o računovodstvu postaju trgovačka društva od javnog interesa. S obzirom da su banke i financijske institucije sukladno navedenom Zakonu veliki poduzetnici, ulaskom u Europsku uniju će se broj društava od javnog interesa povećati.

5. ODBOR ZA JAVNI NADZOR REVIZIJE

Odbor za javni nadzor revizije, nakon ulaska Hrvatske u Europsku uniju, stupanjem na snagu čl. 64.a i 64.b, dužan je surađivati, pružati pomoć, dostavljati informacije i provoditi druge oblike suradnje s nadležnim tijelima država članica Europske unije odgovornim za odobrenje, registraciju, provjeru kvalitete rada i nadzora revizora. Ukoliko Odbor primi zahtjev nadležnih tijela država članica za dostavom određenih informacija, dužan je, bez odgode, pružiti sve tražene informacije. Ako Odbor za javni nadzor revizije nije u mogućnosti pribaviti tražene informacije, o razlozima izvješćuje nadležno tijelo koje je uputilo zahtjev. Ako objavljivanje traženih informacija može nepovoljno djelovati na suverenitet, sigurnost ili pravni poredak Republike Hrvatske, ili ako su pred tijelima Republike Hrvatske već pokrenuti sudski postupci u vezi s istim radnjama i protiv ovlaštenih revizora, samostalnih revizora i revizorskih društava, ili ako su nadležna tijela Republike Hrvatske već donijela pravomoćnu presudu protiv osoba protiv kojih su pokrenuti sudski postupci, Odbor za javni nadzor revizije može odbiti zahtjev za dostavu informacija. Isto tako, ako Odbor za javni nadzor utvrdi da se provode ili su se provodile aktivnosti suprotne odredbama Zakona o reviziji na teritoriju druge države članice Europske unije, detaljno će izvijestiti nadležno tijelo te države članice. U suprotnoj situaciji, ako Odbor za javni nadzor revizije primi obavijest od države članice Europske unije da se na teritoriju Republike Hrvatske provode ili su se provodile aktivnosti suprotne odredbama Zakona o reviziji, provest će istragu te o rezultatima istrage izvijestiti tijelo koje je obavijest dostavilo.

Domagoj BAKRAN, HZRIF, Zagreb

KONZULTACIJE I SAVJETI:
(u cijeni pretplate na časopis Rif)

➤ **telefonom:**
01 / 46 86 506 svakodnevno od 8 do 13 sati

➤ **osobno:**
po dogovoru sa savjetnicima od 13 do 15 sati

e-mail: rif@rif.hr

IVANA KRAJINOVIĆ

Stručni članak UDK 657.6

Revizijska dokumentacija i dokazi

Tema revizijske dokumentacije predstavlja jednu od najvažnijih tema provođenja eksterne revizije. Ovo područje posebno je obrađeno u Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS) i to u MRevS 230 - Revizijska dokumentacija i MRevS 500 - Revizijski dokazi. U skladu s ovim standardima dokumentacija mora biti pripremljena tako da je razumljiva drugim revizorima i da je pripremljena tijekom procesa revizije a ne nakon revizijskog mišljenja. U članku je autorica dala pregled osnovnih obilježja dostatne i primjerene revizijske dokumentacije i dokaza te minimalne revizijske dokumentacije u skladu sa smjernicom propisanom od strane Hrvatske revizorske komore (HRK).

1. UVOD

U skladu s Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS), svaki je revizor dužan pripremiti dostatnu i primjerenu revizijsku dokumentaciju koja će biti osnova za izražavanje revizijskog mišljenja. U skladu s MRevS-om 230 *Revizijska dokumentacija*, revizor je dužan pripremiti dokumentaciju na način da ona bude razumljiva nekom drugom iskusnom revizoru koji nije prethodno bio povezan s revizijom.

Samo pravovremeno pripremljena revizijska dokumentacija, dakle ona koja je pripremljena tijekom samog procesa revizije, a ne nakon izdavanja revizijskog mišljenja, može se smatrati dostatnom i primjerenom i na taj način služiti kao dokaz da je revizija uistinu planirana i obavljena u skladu s Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS 500 *Revizijski dokazi*).

U listopadu 2012. godine je Hrvatska revizorska komora, kao krovna organizacija revizorskih društava, samostalnih revizora i ovlaštenih revizora koji posluju na teritoriju Republike Hrvatske donijela odredbu o minimalnom obliku i sadržaju radne dokumentacije obavljanja revizije.

U nastavku članka donosimo pregled osnovnih karakteristika dostatne i primjerene revizijske dokumentacije i dokaza te minimalne revizijske dokumentacije u skladu sa smjernicom propisanom od strane Hrvatske revizorske komore.

2. SVRHA REVIZIJSKE DOKUMENTACIJE

Kao što je već navedeno u uvodnom paragrafu osnovna svrha revizijske dokumentacije je osiguranje osnove za izražavanje revizijskog mišljenja te pružanje dokaza o tome da je revizija doista obavljena sukladno Međunarodnim revizijskim standardima.

Važnost revizijske dokumentacije naglašava i činjenica da se revizor u izražavanju svog mišljenja poziva na dostatnost i primjerenost prikupljene i pripremljene dokumentacije, te u paragrafu odgovornosti revizora navodi kako vjeruje da su revizijski dokazi koji su prikupljeni tijekom revizije dostatni i primjereni da osiguraju osnovu za izražavanje revizijskog mišljenja.

Sukladno gornjem, svaki bi revizor trebao osigurati da za svaku reviziju posjeduje dokumentaciju koja osigurava:

- Dokaz o revizorovoj osnovi za zaključak o postizanju općih ciljeva;
- Dokaz da je revizija planirana i obavljena u skladu s MRevS-ovima i primjenjivim zakonskim i regulatornim zahtjevima;
- Pomoć revizijskom timu u planiranju i obavljanju revizije;
- Pomoć članovima revizijskog tima odgovornima za nadzor u usmjeravanju i nadzoru revizijskog posla i pregledavanju;
- Očuvanje bilješki o pitanjima koja mogu biti značajna i za buduće revizije;
- Mogućnost obavljanja pregleda i provjere kontrole kvalitete;
- Mogućnost obavljanja eksternih provjera u skladu s primjenjivim zakonskim, regulativnim ili drugim zahtjevima.

3. OBLIK I SADRŽAJ REVIZIJSKE DOKUMENTACIJE

Oblik, sadržaj i obujam revizijske dokumentacije ovise o različitim čimbenicima, ali prvenstveno o:

- Veličini i složenosti subjekta;
- Vrsti revizijskih postupaka koje treba provoditi;
- Identificiranim rizicima značajnog pogrešnog prikazivanja;
- Važnosti pribavljenih revizijskih dokaza;
- Vrsti i opsegu otkrivenih pogrešaka;
- Korištenoj revizijskoj metodologiji i pomagalima.

Revizijska dokumentacija može biti zabilježena u papirnatom, elektroničkom ili drugom mediju. Primjeri revizijske dokumentacije uključuju: programe revizije, analize, preliminarna izvješća, sažetke značajnih pitanja, konfirmacije i izjave, kontrolne liste i prepisku (uključujući i e-mail) u vezi sa značajnim pitanjima.

Kao dio revizijske dokumentacije, revizor može uključiti izvatke ili kopije evidencija društva koje revidira, ali je važno naglasiti da revizijska dokumentacija ne može biti zamjena za računovodstvene evidencije tog društva.

Ono što revizor ne smije uključiti u svoju revizijsku dokumentaciju obuhvaća zamijenjene nacrte radnih papira i financijskih izvještaja, bilješke koje odražavaju nedovršena ili preliminarna

razmišljanja, ranije verzije kopija dokumenata, duplikate dokumenta i slično.

Usmena objašnjenja revizora, sama po sebi, ne predstavljaju odgovarajuću potporu obavljenom poslu revizora ili zaključcima koje je stvorio.

Nije nužno, a ni izvedivo, da revizor u reviziji dokumentira svako razmatrano pitanje ili svaku stvorenu profesionalnu prosudbu. Prosuđivanje važnosti pitanja zahtijeva objektivnu analizu činjenica i okolnosti. Primjeri značajnih pitanja uključuju:

- Pitanja koja stvaraju značajne rizike;
- Rezultate revizijskih postupaka koji pokazuju da financijski izvještaji mogu biti značajno pogrešno prikazani ili potrebu izmjene revizorove ranije procjene rizika značajnog pogrešnog prikazivanja i izmjene revizorovih reakcija na te rizike;
- Okolnosti koje revizoru stvaraju značajne poteškoće u primjenjivanju potrebnih revizijskih postupaka; i
- Nalaze koji za posljedicu mogu imati modificiranje revizorovog mišljenja ili uključivanje odjeljka za isticanje pitanja u revizorovom izvješću.

Važan čimbenik u određivanju oblika, sadržaja i obujma revizijske dokumentacije o značajnim pitanjima je razmjer u kojem se koristi profesionalna prosudba u obavljanju posla i ocjenjivanju rezultata. Dokumentacija o obavljenim profesionalnim prosudbama služi objašnjavanju revizorovih zaključaka i za osnaživanje kvalitete prosudbe. Takva su pitanja od posebnog interesa onima koji su odgovorni za pregledavanje revizijske dokumentacije, uključujući one koji obavljaju naredne revizije kada pregledavaju pitanja od trajnije važnosti.

Neka revizorska društva, kao dio revizijske dokumentacije pripremaju sažetak koji opisuje značajna pitanja otkrivena tijekom revizije, postupke koji su provedeni kako bi se ona razriješila te zaključke koji su doneseni na temelju obavljenih postupaka. Takav sažetak olakšava djelotvorno i učinkovito pregledavanje i provjeravanje revizijske dokumentacije, naročito za velike i složene revizije.

4. REVIZIJSKI DOKAZI - DOSTATNOST I PRIMJERENOST

Prema MRevS-ovima se revizijskom dokumentacijom smatraju sve informacije koje je revizor koristio pri donošenju zaključaka na kojima zasniva svoje mišljenje. To mogu biti informacije sadržane u računovodstvenim evidencijama na kojima se zasnivaju financijski izvještaji, ali i druge informacije.

Revizijski dokazi potrebni su kako bi potkrijepili revizorovo mišljenje i izvještaj. Oni su primarno pribavljeni iz revizijskih postupaka provođenih tijekom obavljanja revizije, a mogu uključivati i informacije prikupljene iz drugih izvora, na primjer iz prijašnjih revizija ili postupaka kontrole kvalitete za prihvaćanje i zadržavanje klijenta. Pored ostalih izvora unutar ili izvan subjekta, računovodstveni zapisi subjekta važan su izvor revizijskih dokaza. Revizijski dokazi uključuju informacije koje podupiru i podržavaju menadžmentove tvrdnje, ali i sve informacije koje pobijaju te tvrdnje. Osim toga, u nekim slučajevima nedostatak informacije (na primjer, zbog odbijanja menadžmenta da pruži zahtijevanu izjavu) također može poslužiti kao revizijski dokaz.

Formiranje mišljenja uglavnom uključuje pribavljanje i ocjenjivanje revizijskih dokaza. Revizijski postupci za pribavljanje revizijskih dokaza mogu uključivati provjeru, promatranje, konfirmacije, izračunavanje, preračunavanje i analitičke postupke, vrlo često u kombinaciji, u dodatku s upitima. Iako upiti mogu osigurati revizijski dokaz te čak mogu pružiti dokaz za pogrešan prikaz, oni sami za sebe ne osiguravaju dostatne revizijske dokaze za nepostojanje značajnog pogrešnog prikaza za pojedinu tvrdnju niti za operativnu efikasnost kontrola.

Dostatnost i primjerenost revizijskih dokaza međusobno su povezani. Dostatnost je mjera kvantitete revizijskih dokaza. Na kvalitetu potrebnih revizijskih dokaza utječe revizorova procjena rizika pogrešnog prikazivanja (što su rizici procjene viši, to će vjerojatno biti potrebno više revizijskih dokaza), kao i kvaliteta tako prikupljenih revizijskih dokaza (što je veća kvaliteta, manja količina revizijskih dokaza se zahtijeva). Pribavljanje više revizijskih dokaza, međutim ne može biti zamjena za njihovu slabu kvalitetu.

Primjerenost je mjera za kvalitetu revizijskog dokaza, odnosno to je njegova relevantnost i pouzdanost u pružanju potpore zaključcima na kojima se temelji revizorovo mišljenje. Pouzdanost revizijskih dokaza ovisi o izboru i njegovoj vrsti te je ovisna i o pojedinačnim okolnostima u kojima je revizijski dokaz pribavljen.

Pitanje je profesionalne prosudbe revizora jesu li doista pribavljeni dokazi dostatni i primjereni za snižavanje revizijskog rizika na prihvatljivo nisku razinu, što u konačnici omogućuje izvođenje razumnih zaključaka na temelju kojih revizor treba izraziti svoje mišljenje.

4.1. Izvori revizijskih dokaza

Neki revizijski dokazi prikupljaju se provođenjem revizijskih postupaka kako bi se testirale računovodstvene evidencije, primjerice pregledima i analizama te ponovnim provođenjem postupaka u procesu financijskog izvještavanja, kao i usklađivanjem nekih informacija. Izvođenjem takvih revizijskih postupaka, revizor može utvrditi da su računovodstvene evidencije interno konzistentne i usklađene s financijskim izvještajima.

Revizor će steći veće uvjerenje kada su revizijski dokazi konzistentni i pribavljeni iz više različitih izvora ili više vrsta izvora, nego iz pojedinačno sagledavanih stavki revizijskih dokaza. Primjerice, potkrepljujuće informacije pribavljene iz izvora neovisnog o subjektu mogu povećati revizorovo uvjerenje koje stječe iz interno generiranog revizijskog dokaza, kao što su na primjer, računovodstvene evidencije, zapisnici sa sastanaka ili izjave menadžmenta.

Informacije pribavljene od izvora neovisnih o subjektu koje revizor može upotrijebiti kao revizijski dokaz mogu uključivati konfirmacije od trećih stranaka, izvještaje analitičara, kao i usporedive podatke konkurenata.

4.2. Revizijski postupci za prikupljanje revizijskih dokaza

Revizijski dokazi koji su temelj za stvaranje zaključaka i izražavanje revizijskog mišljenja prikupljaju se obavljanjem:

- Postupaka procjene rizika;
- Daljnjih revizijskih postupaka, koji uključuju:
  - Testove kontrola (ako revizor ne koristi kontrolni pristup reviziji, onda se ovi testovi ne provode),
  - Dokazne postupke, koji uključuju testove detalja i dokazne analitičke postupke.

Postupci pribavljanja revizijskih dokaza mogu se svrstati u nekoliko kategorija:

- Pregledavanje;
- Promatranje;

- Eksterne konfirmacije;
- Ponovno izračunavanje i izvođenje;
- Analitički postupci;
- Upiti.

4.2.1. Pregledavanje

Pregledavanje uključuje ispitivanje evidencija ili dokumenata, internih ili eksternih, u papirnatom ili elektroničkom obliku, te fizičko ispitivanje imovine. Provjeravanje evidencija i dokumenata pruža revizijske dokaze različite pouzdanosti, ovisno o njihovim vrstama i izvorima te u slučaju internih evidencija i dokumenta o učinkovitosti kontrola nad njihovom pripremom. Primjer pregledavanja korištenog kao testa kontrole je provjeravanje evidencija radi pribavljanja dokaza o autorizaciji.

Neki dokumenti predstavljaju izravni revizijski dokaz postojanja imovine, primjerice, dokument koji tvori financijski instrument, kao što je dionica ili obveznica. Pregledavanje takvih dokumenata ne mora nužno pružiti revizijski dokaz važan za primjenu subjektovih računovodstvenih politika, kao što je priznavanje prihoda.

Pregledavanje materijalne imovine pruža pouzdan revizijski dokaz o postojanju, ali ne nužno i o pravima i obvezama ili o vrednovanju imovine. Pregledavanje pojedinačnih stavki zaliha recimo može biti popraćeno promatranjem inventure zaliha.

4.2.2. Promatranje

Promatranje uključuje gledanje posla ili postupaka koje obavljaju drugi, primjerice, revizor promatra brojanje zaliha što ga provodi osoblje subjekta ili promatra izvođenje kontrolnih aktivnosti. Promatranje pruža revizijski dokaz o izvođenju procesa ili postupka, ali je limitirano vremenskim trenutkom u kojem se to promatranje odvija, kao i činjenicom da spoznaja o podvrgnutosti promatranju može utjecati na način kako se provodi proces ili postupak. Jedan od najčešćih testova koji se provodi kroz promatranje je prisustvovanje fizičkom brojanju zaliha koje uključuje:

- Provjeravanje zaliha kako bi se potvrdilo njihovo postojanje i ocijenilo kvalitativno stanje, i provođenje testova brojenja;
- Promatranje postupanja u skladu s uputama menadžmenta, kao i postupke obavljanja evidentiranja i kontroliranja rezultata fizičkog brojanja zaliha; i
- Pribavljanje revizijskih dokaza o pouzdanosti menadžmentovih postupaka brojenja.

Prilikom promatranja fizičkog brojanja zaliha revizor je dužan posebno obratiti pažnju na:

- Rizike značajnog pogrešnog prikazivanja u vezi sa zalihama;
- Vrste internih kontrola koje postoje nad evidencijama zaliha;
- Očekivanje ustanovljenih adekvatnih postupaka i izdavanja pravilnih uputa za fizičko brojanje zaliha;
- Vrijeme fizičkog brojanja zaliha;
- Potencijalno provođenje kontinuirane inventure od strane subjekta;
- Lokacije na kojima se zalihe drže, uključujući značajnost zaliha i rizike značajnog pogrešnog prikazivanja zaliha u različitim lokacijama.

4.2.3. Eksterne konfirmacije

Eksterne konfirmacije predstavljaju revizijski dokaz koji je pribavio revizor kao pisani odgovor od treće stranke, u papirnatom, elektroničkom obliku ili na ostalim medijima. Eksterne konfirmacije su u pravilu značajne kada se odnose na tvrdnje povezane s računima bilance i njezinim elementima. Međutim, eksterne konfirmacije ne trebaju se samo ograničiti na bilančne pozicije. Primjerice, revizor može tražiti konfirmaciju trećih stranaka u pogledu uvjeta ugovora ili transakcija što je poslovni subjekt obavio s trećim strankama. Konfirmacijski zahtjev, sukladno tome, mora biti kreiran na način da pita jesu li obavljene kakve modifikacije ugovora, i ako jesu, koji su njegovi relevantni detalji. Postupci provođenja eksternih konfirmacija mogu se također koristiti za pribavljanje revizijskih dokaza o izostajanju pojedinih uvjeta, primjerice o nepostojanju dodatnih sporazuma na kojima se temelji priznavanje prihoda.

4.2.4. Ponovno izračunavanje i izvođenje

Ponovno izračunavanje znači provjeru matematičke točnosti dokumenata ili evidencija. Izračunavanje se može provoditi ručno ili elektronički. Prilikom izračunavanja važno je da osim samog preračuna revizor potvrdi i točnost formula kao i podataka koji su korišteni u izračunu pripremljenom od strane subjekta.

Ponovno izvođenje uključuje revizorovo neovisno izvršenje postupaka ili kontrola koje se originalno provode kao dio internih kontrola subjekta.

4.2.5. Analitički postupci

Analitički postupci sastoje se od ocjenjivanja financijskih informacija kroz analiziranje vjerojatnih odnosa između financijskih i nefinancijskih podataka. Analitički postupci također uključuju takva ispitivanja, koja su nužna za uočene fluktuacije i odnose koji nisu u skladu s ostalim relevantnim informacijama ili koji značajno odstupaju od predviđenih iznosa.

Analitički postupci uključuju komparacije financijskih informacija subjekta s primjerice:

- Usporedivim informacijama iz prijašnjih razdoblja;
- Anticipiranim rezultatima subjekata, kao što su budžeti i predviđanja ili očekivanja revizora;
- Sličnim informacijama iz djelatnosti, kao što je usporedba koeficijenta obrtaja potraživanja s prosjekom djelatnosti ili s ostalim usporedivim subjektima iz iste djelatnosti.

Analitički postupci također uključuju razmatranje odnosa, primjerice:

- Između elemenata financijskih informacija koji bi potvrđivali predvidivi uzorak temeljen na iskustvu klijenta, kao što su postoci bruto marže profita; i
- Između financijskih informacija i relevantnih nefinancijskih informacija, kao što su troškovi plaća u odnosu na broj zaposlenih.

Različite metode mogu biti korištene kako bi se proveli analitički postupci. Ove metode uključuju od provođenja jednostavnih usporedbi do složenih analiza temeljenih na naprednim statističkim tehnikama. Analitički postupci mogu se primjenjivati na konsolidirane financijske izvještaje, komponente ili pojedinačne izvore informacija.

4.2.6. Upiti

Upiti predstavljaju traženje informacija od upućenih osoba, i to financijskih i nefinancijskih informacija, unutar ili izvan subjekta. Upiti se intenzivno upotrebljavaju kao dodaci ostalim revizijskim postupcima. Upiti se mogu bazirati na strogo formalnim pisanim ili neformalnim usmenim pitanjima. Ocjenjivanje odgovora na upite integralni je dio procesa propitkivanja.

Odgovori na upite mogu dati revizoru informacije koje nije prethodno imao ili mogu biti potkrepljujući revizijski dokazi. Suprotno tome, odgovori mogu dati informacije koje su značajno različite od ostalih informacija koje je revizor prikupio, primjerice informacije o mogućnosti da menadžment zaobiđe sustav internih kontrola. U nekim slučajevima, odgovori na upite daju revizoru osnovu za modificiranje ili izvođenje dodatnih revizijskih postupaka.

Iako odgovori dobiveni na upite mogu biti potkrepljujući revizijski dokazi posebne važnosti, u slučaju upita o namjerama menadžmenta, informacije raspoložive za potkrepljivanje namjere menadžmenta često su ograničene. U takvim slučajevima relevantne informacije koje mogu poslužiti kao potkrepljujući dokazi odgovorima menadžmenta ovise o razumijevanju prijašnjih postupanja menadžmenta u provedbi iskazanih namjera, razloga menadžmentovog odabira određenog smjera djelovanja te sposobnosti menadžmenta da provede određeni smjer djelovanja.

U vezi s nekim pitanjima, revizor treba razmotriti je li potrebno pribaviti pisane izjave menadžmenta i, kada je odgovarajuće, onih koji su zaduženi za upravljanje kako bi potvrdio odgovore na usmene upite.

4.3. Informacije koje se upotrebljavaju kao revizijski dokazi

Revizijski dokazi se prikupljaju prvenstveno na temelju revizijskih postupaka obavljenih tijekom provođenja revizije, ali oni također mogu sadržavati informacije prikupljene iz ostalih izvora što uključuje, primjerice, informacije iz prijašnjih revizija, u određenim okolnostima, kao i iz revizorovih postupaka kontrola kvalitete za prihvaćanje ili zadržavanje klijenta. Kvaliteta svih revizijskih dokaza ovisi o relevantnosti i pouzdanosti informacija na kojima su isti bazirani.

4.3.1. Relevantnost

Relevantnost predstavlja logičnu povezanost sa svrhom provođenja revizijskog postupka i, kada je prikladno, s tvrdnjom koja se razmatra. Relevantnost informacije koja će biti upotrijebljena kao revizijski dokaz može biti pod utjecajem smjera testiranja. Primjerice, ako je svrha revizijskog postupka testirati precijenjenost u postojanju ili vrednovanju obveza prema dobavljačima, tada testiranje evidentiranih obveza prema dobavljačima može biti relevantan revizijski postupak. Nasuprot tome, kada se testira podcijenjenost u postojanju ili vrednovanju obveza prema dobavljačima, testiranje evidentiranih iznosa ne bi bilo relevantno, ali testiranje informacija kao što su naknadna plaćanja, neplaćene fakture, izjave dobavljača te izvješća o neuparenim primkama mogu biti relevantna.

Dani skup revizijskih postupaka može osigurati revizijske dokaze koji su relevantni za neke tvrdnje, dok za druge nisu. Primjerice, pregledavanje dokumenata vezanih uz naplatu potraživanja nakon kraja obračunskog razdoblja može pružiti revizijske dokaze vezane za postojanje i vrednovanje, ali ne nužno i za razgraničenje. Slično tome, pribavljanje revizijskog dokaza za pojedinu tvrdnju, primjerice za postojanje zaliha, nije zamjena za pribavljanje dokaza za drugu tvrdnju, primjerice vrednovanje tih istih zaliha.

4.3.2. Pouzdanost

Pouzdanost informacija koje će se upotrijebiti kao revizijski dokazi i tako postati same revizijskim dokazima pod utjecajem je izvora i vrsta informacija, okolnosti u kojima su pribavljene, kao i kontrola nad pripremanjem i održavanjem informacija, gdje je to relevantno. Zbog toga su generalizacije oko pouzdanosti različitih vrsta revizijskih dokaza podložne izuzecima. Čak i ako je revizijski dokaz pribavljen iz eksternih izvora, mogu postojati okolnosti koje mogu utjecati na njegovu pouzdanost. Primjerice, informacije pribavljene iz neovisnih eksternih izvora neće biti pouzdan dokaz ako izvor nije poznat ili ako menadžmentov ekspert nije pouzdan. Prepoznavanjem izuzetaka koji mogu postojati, sljedeće generalizacije oko pouzdanosti revizijskih dokaza mogu biti korisne:

- Pouzdanost revizijskog dokaza povećava se kada je pribavljen iz neovisnih izvora izvan subjekta;
- Pouzdaniji su revizijski dokazi koji su pribavljeni unutar subjekta kada povezane kontrole, uključujući kontrole nad pripremom i održavanjem kontrola, djeluju i ako su one učinkovite;
- Revizijski dokazi koje revizor izravno pribavi (primjerice, promatranjem primjene kontrola) pouzdaniji su od revizijskih dokaza pribavljenih neizravno ili preko posrednika (primjerice, upitima o primjeni kontrola);
- Revizijski dokazi u dokumentiranom obliku, pisanom, elektroničkom ili na drugom mediju, pouzdaniji su od dokaza pribavljenih usmeno (primjerice zapisnik vođen tijekom sastanka pouzdaniji je dokaz od usmene prezentacije pitanja o kojima se diskutiralo); i
- Revizijski dokazi pribavljeni iz originalnih dokumenata pouzdaniji su od dokaza pribavljenih iz fotokopija i faksimila te dokumenata koji su filmirani, digitalizirani ili na ostale načine transformirani u elektroničku formu, čija pouzdanost može ovisiti o kontrolama nad njihovom pripremom i održavanjem.

5. ODABIR STAVKI ZA TESTIRANJE U SVRHU PRIBAVLJANJA REVIZIJSKIH DOKAZA

U skladu s MRevS-om 500 revizor je dužan prilikom oblikovanja testova kontrola i testova detalja poslovnih događaja, odabrati načine izbora stavki za testiranje koji su učinkoviti za ostvarivanje svrhe revizijskog postupka.

Djelotvoran test pruža primjerene revizijske dokaze koji će, uzimajući ih s ostalim revizijskim dokazima koji su pribavljeni ili će biti pribavljeni, biti dostatni za revizorove potrebe. U odabiru stavki za testiranje od revizora se zahtijeva da odredi relevantnost i pouzdanost informacija koje će se upotrijebiti kao revizijski dokazi; ostale aspekte učinkovitosti (dostatnosti) potrebno je razmotriti u odabiru stavki za testiranje. U tom smislu revizor može odabrati stavke za testiranje na sljedeće načine:

- Odabirom svih stavki (100%-tno ispitivanje);
- Odabirom pojedinih stavki; i
- Revizijskim uzorkovanjem.

Primjena jedne metode ili kombinacije može biti prikladna ovisno o pojedinim okolnostima, primjerice, o rizicima značajnog pogrešnog prikazivanja povezanih s tvrdnjom koja se testira i o izvedivosti i učinkovitosti različitih načina.

Revizor može odlučiti da će najprikladnije biti ispitati sve stavke populacije koje čine klasu transakcija ili stanje računa. 100%-tno ispitivanje se vrlo vjerojatno neće provoditi prilikom testiranja kontrola, dok je uobičajeno za testiranje detalja. Takvo ispitivanje može biti prikladno, primjerice:

- Kada se populacija sastoji od malog broja stavki visokih vrijednosti;

- Kada postoji značajan rizik, a ostale metode ne pružaju dostatne i primjerene revizijske dokaze; ili
- Ponavljajuća priroda kalkulacija i ostalih procesa koji se provode automatski u informacijskom sustavu tako da je ispitivanje 100% stavki troškovno učinkovito.

Prilikom donošenja odluke o odabiru samo specifičnih stavki revizor mora voditi računa o čimbenicima, kao što su revizorovo razumijevanje poslovanja subjekta, procijenjeni rizici značajnih pogrešnih prikazivanja, kao i karakteristike populacije koja se testira. Odabir specifičnih stavki na temelju prosudbe podložan je riziku neuvjetovanom uzorkovanjem. Specifične odabrane stavke mogu uključivati:

- **Visoke vrijednosti ili ključne stavke** - revizor može odlučiti odabrati specifične stavke iz populacije zbog njihove visoke vrijednosti ili specifične po pojedinim karakteristikama, primjerice, sumnjive, neuobičajene, pojedine riziku izložene stavke ili stavke u kojima su se u prošlosti pojavljivale pogreške;
- **Sve stavke iznad određenog iznosa** - revizor može odlučiti ispitati stavke čiji evidentirani iznosi prelaze određen zbroj kako bi provjerio veliku proporciju od ukupnog iznosa klase transakcija ili stanja računa;
- **Stavke za prikupljanje informacija** - revizor može ispitati stavke kako bi prikupio informacije o pitanjima, kao što su vrsta subjekta ili transakcija.

Iako će selektivno ispitivanje specifičnih stavki iz određene klase transakcija ili stanja računa često biti učinkovit način pribavljanja revizijskih dokaza, to ne predstavlja revizijsko uzorkovanje. Rezultati ovakvih revizijskih postupaka primjenjivi na određene stavke ne mogu se primijeniti za cijelu populaciju; naposljetku, selektivno ispitivanje pojedinih stavki ne predstavlja revizijski dokaz koji će se odnositi na cijelu populaciju.

6. MINIMALNI OBLIK I SADRŽAJ RADNE DOKUMENTACIJE OBAVLJANJA REVIZIJE

U listopadu 2012. godine Hrvatska revizorska komora (HRK) je objavila minimalni oblik i sadržaj radne dokumentacije obavljanja revizije kojim je na neki način dala smjernice svim revizorskim društvima i samostalnim revizorima o minimumu kojeg bi svi u skladu s MRevS-ovima trebali imati u radnoj dokumentaciji za svaku obavljenu reviziju.

Smjernice se smatraju posebno korisnima za manja revizorska društva i samostalne revizore koji nemaju razvijenu metodologiju revizije i razvijen sustav dokumentacije.

U okviru smjernice, HRK je dala prijedlog moguće, ali ne i obvezatne radne dokumentacije, primjenjive na sve slučajeve kada se revizija obavlja u skladu s MRevS-ovima. Svaki revizor treba sam procijeniti hoće li koristiti programe kreirane od strane HRK ili će koristiti svoje vlastite programe, koji pri tome, naravno, trebaju odražavati sva pravila i odredbe navedene u MRevS-ovima.

Svi programi koje je HRK u okviru smjernice donijela objavljeni su na internetskim stranicama Komore, a uključuju:

- Obrazac za prihvaćanje i zadržavanje odnosa s klijentom;
- Ugovaranje;
- Stjecanje razumijevanja subjekta (procjena klijentovog poslovnog rizika);
- Procjena rizika prijevara;
- Stjecanje razumijevanja internih kontrola (procjena klijentovog kontrolnog rizika);
- Značajni rizici i reakcije;
- Kritička analiza - preliminarna;
- Kritička analiza - konačna;
- Analitički postupci;
- Rekapitulacija procjene značajnosti (MRevS 320);
- Izračun i procjena značajnosti (MRevS 320);
- Izvadak iz sastanka revizijskog tima;
- Opća strategija i plan revizije;
- Program kontrolnog pregleda postupka revizije za voditelja tima;
- Program kontrolnog pregleda postupka revizije za partnera (voditelja revizije);
- Neograničenost vremena poslovanja - revizijski program;
- Povezane stranke - revizijski program;
- Naknadni događaji - revizijski program;
- Novac, novčani ekvivalenti i izvještaj o novčanom toku - revizijski program;
- Pozicije bilance i povezanih pozicija RDG-a - revizijski program;
- Nivo testiranja.

Svi su programi napravljeni u formi upitnika s ponuđenim odgovorima: Da, Ne i NP (nije primjenjivo). Ideja je da svaki odgovor „NE“ revizoru ukazuje na činjenicu da procedura koju provodi nije do kraja usklađena s Međunarodnim revizijskim standardima, i da ju treba promijeniti ili prilagoditi. Na taj način Komora je dala svima smjernice kako napraviti reviziju koja će u potpunosti biti u skladu s MRevS-ovima.

Smjernice koje je Komora donijela trebale bi pomoći i boljem razumijevanju, a sukladno tome i primjeni, MRevS-ova, jer one na neki način objašnjavaju i radnje i postupke koje je potrebno provesti u reviziji financijskih izvještaja različitih subjekata, čime bi se svakako trebala povećati i kvaliteta usluga revizije koje se pružaju na tržištu.

Većina velikih revizorskih kuća posjeduju samostalne revizijske programe koji su usklađeni s MRevS-ovima i ove smjernice zapravo ne bi trebale dovesti do značajnih promjena u njihovom načinu rada. S druge strane, smjernice bi trebale barem donekle olakšati i usmjeriti revizijske procedure i postupke manjih revizorskih društava i samostalnih revizora koji u velikoj većini nisu imali razvijene slične programe. Uz to, ovim smjernicama je Komora sebi olakšala i posao nadzora nad poslovanjem revizorskih društava i samostalnih revizora, jer je postalo transparentno koji se zahtjevi moraju ispuniti u provođenju revizija, te se kontrola kvalitete provedenih revizija može lako sagledati referiranjem na postojanje ili nepostojanje traženih radnih papira u skladu s propisanim smjernicama.

7. ZAKLJUČAK

Revizijska dokumentacija i dokazi su ključni u provođenju svake revizije jer oni osiguravaju bazu za zaključke koji potkrepljuju revizijsko mišljenje. O važnosti dokumentacije i revizijskih dokaza zasigurno dovoljno govori i činjenica da je osvrt na njih sastavni dio revizijskog mišljenja za sve revizije koje se provode sukladno MRevS-ovima.

Zbog svega ovoga, svaki je revizor dužan obratiti pažnju na dokumentaciju i dokaze koje prikuplja tijekom revizije, te uistinu osigurati da su oni primjereni i dostatni za izražavanje revizijskog mišljenja.

Ivana KRAJINOVIĆ, Ernst & Young d.o.o., Zagreb

Mr. STANKO TOKIĆ

Stručni članak UDK 657.6

Svjetski savjet međunarodnog instituta internih revizora

Deseti Globalni savjet (Global Council 2013. godine), koji je održan u gradu Limi (Peru), dao je odgovor na mnoga pitanja vezana uz razvoj profesije i institut internih revizora: Globalni savjet je nastavio rad na realizaciji zadataka koje je trasirao prošlogodišnji skup održan u New Delhiju (Indija). Nema dvojbe, struka se neprekidno razvija. Zadaci i izazovi koji se pred nju postavljaju sve su veći i odgovorniji.

1. INTERNA REVIZIJA SVE VAŽNIJI ČIMBENIK U KORPORATIVNOM UPRAVLJANJU I POSLOVANJU

Ovogodišnji je Globalni savjet svjetskog instituta internih revizora (Institute of Internal Auditors - IIA Global) u Limi okupio 118 predstavnika nacionalnih instituta internih revizora iz 59 zemalja. U njegovom radu su kao predstavnici Hrvatskog instituta internih revizora (HIIR) sudjelovali predsjednik mr. Stanko Tokić i član IO HIIR-a prof. dr. sc. Lajoš Žager, predsjednik Sekcije internih revizora HZFRD.

Prezentatori i moderatori na Globalnom savjetu bili su poznati stručnjaci iz područja interne revizije te čelnici IIA Globala: Phil Tarling, predsjednik IIA Globala, Richard Chambers, CEO IIA Global-a, P. Sobel, S. Grnat, D. Beran, S. Goepfert, G. Cox i drugi i čelnici IIA Globala te poznati interni revizori sjevernoameričkog instituta internih revizora (SAD i Kanada) i europskih nacionalnih instituta.

2. PROMIŠLJANJE MJESTA I ULOGA INSTITUTA I PROFESIJE INTERNE REVIZIJE

Za praćenje rada i zaključaka ovog skupa, treba prije svega objasniti zanimljiv način rada Globalnog savjeta. IIA Global u pripremi Globalnog savjeta unaprijed definira pitanja o kojima će se raspravljati te ih šalje nacionalnim institutima. Tako se osigurava da rasprava na okruglom stolu Globalnog savjeta bude stručnija i sadržajnija i na odgovarajući način daje odgovore na pitanja promišljanja razvoja profesije interne revizije, mjesta i uloge, novih izazova i slično. Rad Globalnog savjeta bio je organiziran u dva dijela. Najprije su ujutro u plenarnom dijelu iznesene prezentacije o značajnim pitanjima za razvoj instituta internih revizora i profesije interne revizije. Poslije je u okviru rada po sekcijama za okruglim stolovima raspravljano o temama koje su prije poslane nacionalnim institutima. One su se, između ostaloga odnosile na promišljanje mjesta i uloge interne revizije.

Ukupni program Globalnog savjeta se sastojao iz nekoliko cjelina, a svrha je bila promišljanje i dobivanje informacija od predstavnika nacionalnih instituta o mjestu i ulozi instituta internih revizora i interne revizije u svijetu. Teme su bile promoviranje i zagovaranje vrijednosti instituta internih revizora i profesije interne revizije, kako u svijetu, tako i po pojedinim kontinentima i nacionalnim institutima. Značajno područje bilo je korporativno upravljanje, kompetencije internih revizora, etički kodeks, istraživanja IIA Globala, upravljanje rizicima, upravljanje i sukladnost (Compliance), regulatorni okvir interne revizije (IPPF), certificiranje internih revizora, razvoj IIA Global, uloga skupštine, Globalnog savjeta itd.

3. PROMOVIRANJE I ZAGOVARANJE PROFESIJE - ZAJEDNIČKI ZADATAK INSTITUTA I INTERNIH REVIZORA

Promoviranje i zagovaranje instituta internih revizora i profesije interne revizije tema je koja je zaokupila pažnju svih internih revizora. Kao predložak za raspravu na Globalnom savjetu poslužili su dokumenti koji su poslani prije održavanja Globalnog savjeta, a trebali bi se koristiti u promoviranju i zagovaranju instituta internih revizora i profesije interne revizije prilikom komunikacije s menadžmentom i dionicima. Također, prije održavanja Globalnog savjeta prikupljena su mišljenja, ideje i prijedlozi koje su dali nacionalni instituti kao doprinos definiranju zajedničke platforme svih instituta u cilju kvalitetnijeg promoviranja i zagovaranja.

Na Globalnom savjetu se raspravljalo i o realizaciji Strateškog plana IIA Globala 2012. - 2016. Te posebno u kontekstu promoviranja i zagovaranja interne revizije na svim razinama i organizacijama. Na temelju prijedloga nadležni odbor IIA Globala - Svjetski odbor za promoviranje pripremio je globalnu promotivnu platformu. Ona se zasniva na četiri ključna načela: a) uspostavljanje jakog i učinkovitog odbora za reviziju ili njegovog ekvivalenta, b) definiranje odgovornosti za upravljanje rizicima i interne kontrole, c) interna revizija treba biti strukturirana i raditi sukladno Standardima, i d) linija izvještavanja direktora interne revizije treba osigurati organizacijsku neovisnost.

Svako načelo je potkrijepljeno odgovarajućim podnačelima, čijom promjenom se treba utjecati na promjenu mišljenja, položaja i mogućeg doprinosa interne revizije te odnos s dionicima. U tom kontekstu posebno je istaknut Model tri linije obrane i njegovo korištenje u promoviranju i zagovaranju interne revizije, njezinog mjesta i uloga. Modelom tri linije obrane se, naime, na ilustrativan i plastičan način svim dionicima može objasniti mjesto i ulogu interne revizije u procesu upravljanja, posebno u funkciji nadzora i upravljanja rizicima i internim kontrolama te podjela odgovornosti.

Uloga i zadatak profesije interne revizije i instituta - rečeno je na ovom skupu - je predvoditi i predstavljati profesiju jasnom i dosljednom porukom u svom okruženju, a da se pri tome prilikom promoviranja i zagovaranja ne zaborave globalnim pridružiti i regionalne i nacionalne vrijednosti i karakteristike. Interna revizija i revizori u svom djelovanju moraju promovirati vrijednosti interne revizije u okviru nacionalnih instituta i svojih organizacija te na taj način biti jedan od značajnih čimbenika u korporativnom upravljanju pa tako i utjecati na uspjeh organizacije.

Promoviranje i zagovaranje vrijednosti interne revizije treba biti proaktivno i jasno, poglavito sa svim dionicima, stručnom javnošću i društvom u cjelini. Cilj promoviranja i zagovaranja treba biti na odgovarajući način artikulirati vrijednosti interne revizije, njezino mjesto i ulogu, osnažiti i pozicionirati mjesto interne revizije u organizacijama, kako bi ona mogla utjecati na ključne dionike u procesu upravljanja i poslovanju i davati dodanu vrijednost.

Mjesto i uloga interne revizije u današnjem poslovnom svijetu u proteklih nekoliko godina promijenili su se na bolje, složili su se sudionici ovog skupa. Interna revizija je prihvaćena kao profesija i uočen njezin višestruki doprinos - davanje dodane vrijednosti, poboljšanje procesa upravljanja, poslovnih procesa, kvalitetnije poslovanje itd., u svim sektorima i organizacijama.

4. INSTITUTI I INTERNA REVIZIJA TREBAJU RAZVIJATI PARTNERSTVO S DRUGIM DIONICIMA

IIA Global, ECIIA (Europska konferderacija instituta interne revizije), nacionalni instituti i interna revizija u svojim sredinama trebaju graditi partnerstvo s drugim dionicima zagovaranjem i promoviranjem interne revizije. To se prije svega odnosi na partnerstvo i zajedničke aktivnosti s vladinim i nevladinim organizacijama (strukovne organizacije, društvene udruge i slično). Posebno je pitanje načina suradnje, partnerstva i aktivnosti koje bi se trebale odnositi prema zakonodavnim tijelima i izvršnoj vlasti na regionalnoj (EU) i nacionalnoj razini. Partnerstvo, suradnja, zagovaranje i promoviranje i druge aktivnosti trebali bi se, prije svega odnositi na donošenje zakonodavnog i stručnog okvira potrebnog za rad interne revizije u svakoj zemlji (standarda, kodeksa, smjernica, priručnika, standardne stručne dokumentacije, preporuka i sl.). Zatim, odgovarajućih dokumenata kojima se reguliraju komplementarne stručne discipline, funkcije nadzora, uloga menadžmenta i u tom kontekstu mjesto i uloga interne revizije u korporativnom upravljanju i poslovanju i njezin mogući doprinos i kvalitetan rad.

Interni revizori i nacionalni instituti trebaju partnerski djelovati sa svim dionicima unutar organizacije i izvan nje. Tome mogu davati veliki doprinos održavanje nacionalnih konferencija i sudjelovanje u radu ostalih dionika procesa upravljanja i nadzora, sudjelovanje internih revizora i predstavnika nacionalnih instituta u društvenim događanjima, stručnim kampanjama o podizanju svijesti o značaju interne revizije itd. Isto tako, doprinos mogu davati i drugi dionici te komplementarne profesije i stručne discipline (upravljanje rizicima, Compliance, sustav internih kontrola, riznica, kontroling itd.) u stvaranju klime u organizacijama i državama za promoviranje i zagovaranje interne revizije. Iako je to za sada znatno rjeđe, doprinos mogu davati i druge funkcije u organizacijama, posebno funkcije nadzora, zatim marketing - interni marketing, odnosi s javnošću, stručne publikacije, istraživanja i njihovo prezentiranje stručnoj javnosti i dionicima, suradnja s drugim strukovnim organizacijama i akademskom zajednicom i sl.

Kako bi zajednički radili na popularizaciji struke i boljim učincima, IIA Global i ECIIA su u proteklih nekoliko godina potpisali više sporazuma i memoranduma o suradnji. Tako je IIA Global potpisao Memorandum o razumijevanju s Međunarodnom federacijom računovođa (IFAC). Memorandumom je - polazeći od specifičnosti obje organizacije i profesije i njihovih zajedničkih interesa - utvrđena projektna struktura i proces suradnje. Također, potpisan je memorandum s globalnom organizacijom licenciranih računovođa - Udruženjem ovlaštenih licenciranih računovođa (ACCA) - Memorandum o razumijevanja u cilju podrške, suradnje i dijeljenja resursa. Njime ACCA želi potaknuti svoje članove na korištenje standarda interne revizije u radu i provedbi aktivnosti interne revizije. Ovim se dokumentom daje podrška i potiče otvoren dijalog s američkom Komisijom za vrijednosne papire i Odborom za nadzor javnih računovodstvenih kompanija kako bi se osiguralo stalno prisustvo i mišljenje interne revizije u trenutku

kada se vodeći regulatori bave temama od interesa za mjesto i ulogu te razvoj profesije.

5. ŠTO MOGU UČINITI INTERNI REVIZORI?

Promoviranje i zagovaranje profesije interne revizije i instituta internih revizora treba se provoditi na više razina. U ovaj proces se uz globalnu, trebaju uključiti i regionalne organizacije (ECIIA), nacionalne (HIIR) i interna revizija u organizacijama. U proteklih desetak godina, otkako se započelo s projektom zagovaranja i promoviranja, ostvaren je značajan sinergijski učinak i postignuti su dobri rezultati na globalnoj, regionalnoj i nacionalnoj razini. Ovom području nacionalni instituti trebaju ubuduće pokloniti daleku veću pozornost u svom radu promoviranjem i zagovaranjem vrijednosti interne revizije u komunikaciji sa svim dionicima. U tijeku je analiziranje rezultata i metoda dosadašnjeg načina rada te dokumentiranja cijelog procesa promoviranja i zagovaranja. Cilj svih ovih aktivnosti je osigurati da se na svim razinama dobiju kvalitetni promotori, pripreme stručni materijali, sinkroniziraju se aktivnosti i djeluje prema svim dionicima unutar i izvan organizacije.

Što mogu učiniti interni revizori u procesu promoviranja i zagovaranja interne revizije i instituta? Najveći i najbolji doprinos interni revizori mogu dati u procesu promoviranja i zagovaranja interne revizije i instituta, što boljim i profesionalnijim radom, razvijanjem svojih kompetencija te upoznavanjem svih dionika s vrijednostima interne revizije kao profesije. U svom radu interni revizori trebaju upoznavati sve dionike i naglašavati značaj primjene strukovnih pravila (Međunarodnih standarda profesionalne prakse interne revizije), etičkog kodeksa, kompetentnost i stručnost internih revizora. Ne manje značajno je proaktivno djelovanje internih revizora u svojim organizacijama - promoviranjem i zagovaranjem interne revizije te upoznavanje menadžmenta i revizorskog odbora kao i svih dionika o mjestu i ulozi te zadacima i mogućem doprinosu interne revizije. U tom procesu važnu ulogu može imati interni marketing interne revizije koji bi trebale razvijati sve interne revizije u organizacijama, upoznavanjem kolega i menadžmenta u organizaciji s načinom rada interne revizije tijekom provođenja revizije i njezinim doprinosom poboljšanju poslovnih procesa određenim publikacijama, prezentacijama, web stranicama, člancima, korištenjem raznih kanala interne komunikacije i sl.

6. KORPORATIVNO UPRAVLJANJE I INTERNA REVIZIJA

Interni revizori danas sve više sudjeluju na sastancima uprave, revizorskog odbora, nadzornog odbora i stručnih tijela u organizacijama na kojima se raspravlja o korporativnom upravljanju, poslovanju i strategiji organizacije. Menadžment i dionici od internih revizora očekuju ne samo evidentirane probleme, nego i preporuke i smjernice u svim područjima u kojima su provodili revizije ili mogu dati svoj doprinos. Na taj način interna revizija će u narednom razdoblju davati značajan doprinos i biti prepoznata kao značajan čimbenik u korporativnom upravljanju i poslovanju. Međutim, u isto vrijeme to su i novi izazovi za interne revizore jer će više biti izloženi novim pristupima i iskušenjima u radu i razvoju interne revizije i definiranju strategije organizacije. Sigurno je, to zahtijeva od internih revizora nova znanja i kompetencije, kako bi mogli odgovoriti novim zahtjevima menadžmenta i dionika koje oni postavljaju pred internu reviziju.

U svim organizacijama potrebno je utvrditi poželjne kompetencije internih revizora. Zato je tome poklonjena odgovarajuća pozornost i na Globalnom savjetu. Na razini IIA Globala se želi definirati globalni okvir za utvrđivanje kompetencije internih revizora i interne revizije. To se posebno odnosi na definiranje i razvijanje kompetencija i certificiranje internih revizora na globalnoj i nacionalnoj razini, zatim za akademsku zajednicu (fakultete), studente i organizacije koje angažiraju interne revizore, kao i upravljanje ljudskim resursima. Na Globalnom savjetu je razmatran okvir za definiranje kompetencija, kao alat kojim se na uspješan način može valorizirati rad i uspjeh profesije interne revizije. U okviru rasprave na Savjetu je iznesen i raspravljan nacrt okvira koji se sastoji od deset značajnih kompetencija internog revizora: 1. profesionalna etika - promoviranje i primjena, 2. upravljanje internom revizijom, 3. IPPF, 4. upravljanje, rizik i kontrola, 5. poslovna fokusiranost, 6. komunikacija, 7. suradnja, 8. kritičko razmatranje, 9. angažiranje interne revizije, i 10. poboljšanje i inovacije.

Na temelju deset najvažnijih kompetencija utvrđene su potrebne kompetencije za: osoblje (interne revizore), menadžere interne revizije i direktora interne revizije. IIA Global je razradio okvir koji obuhvaća više elemenata značajnih za definiranje kompetencija internih revizora, od vrha prema dnu: poboljšanje i inovacije, angažiranje interne revizije, vještine internih revizora (komunikacija, suradnja i kooperativnost te kritičko razmatranje), tehnička stručna pomoć (IPPF), upravljanje i rizik te kontrola, i poslovna fokusiranost), menadžment interne revizije i profesionalna etika.

Posebno značajna pitanja koja su raspravljana na Globalnom savjetu su rizici, interna kontrola i profesionalno upravljanje internom revizijom. Za raspravu u okviru okruglog stola postavljena su pitanja koja su se odnosila na zadatke nacionalnih instituta i interne revizore i komplementarne profesije.

7. STRATEŠKI CILJEVI RAZVOJA INTERNE REVIZIJE

Kao posebno važne teme je IIA Global - naznačujući ih i u unaprijed pripremljenom predlošku za stručnu raspravu na Globalnom savjetu - dao informacije i podatke o organizaciji i strukturi IIA Globala, stanju i perspektivama razvoja interne revizije u svijetu i po kontinentima itd.

Strateškim planom IIA Globala 2012. - 2016. definirani su strateški ciljevi razvoja koji se operacionaliziraju po godinama. Njihovo izvršavanje se svake godine valorizira i sukladno izvršenju i politici IIA Globala definiraju se ciljevi za sljedeće petogodišnje razdoblje (2013. - 2017.). Strateškim planovima regionalnih i nacionalnih instituta internih revizora moraju se implementirati glavni ciljevi IIA Globala.

Globalni savjet je, raspravljajući o upravljanju i budućoj ulozi i djelovanju svjetske skupštine IIA Globala, dao smjernice i preporuke za rad regionalnih i nacionalnih instituta. U proteklom razdoblju na skupštinama IIA Globala su razmatrani problemi i prijedlozi te razmjenjivana mišljenja o daljnjoj organizaciji, strukturi i načinu rada. Na Skupštini IIA Globala prošle godine je bio postignut izniman konsenzus o vrijednosti individualnog članstva u globalnoj organizaciji (IIA Global). Radna

skupina IIA Globala za upravljanje institutom pregledala je sve prijedloge i komentare te sastavila izvještaj u kojem daje preporuke za budući ustroj IIA Globala. U preporukama se daju oblici i načini organiziranja ustroja IIA Globala, način djelovanja i komunikacija s članstvom. I nadalje se preporuča individualno članstvo, a ne kolektivno preko nacionalnih instituta. Na primjer, svaki član HIIR-a je ujedno i član IIA Globala, odnosno interni revizori su u isto vrijeme članovi nacionalnog instituta internih revizora i IIA Globala. Na taj način članovi mogu preko nacionalnog instituta koristiti i samostalno usluge IIA Globala i HIIR-a te ECIIA.

Razmjena mišljenja o pitanjima profesionalne etike je uključivala i raspravu o ulozi instituta u promoviranju Etičkog kodeksa internih revizora IIA Globala i njegovo usklađivanje s načelima i izazovima koji su evidentirani u posljednje vrijeme. Predložak za raspravu obuhvatio je i poželjne promjene Etičkog kodeksa. Za raspravu su dani i prijedlozi izmjena i dopuna Etičkog kodeksa. Poglavito se to odnosi na naglašavanje načela internih revizora: integritet, objektivnost, povjerljivost i kompetencije internih revizora. Na sadržaju Etičkog kodeksa će se nastaviti raditi.

8. NASTAVLJA SE RAD NA IZRADI NOVIH STANDARDA PROFESIONALNOG DJELOVANJA INTERNE REVIZIJE

IIA Global je u proteklih deset godina puno učinio na definiranju novih standarda profesionalnog djelovanja internih revizora i njihovu usklađivanju s najboljom praksom i načelima interne revizije i potrebama internih revizora. Veliku ulogu u definiranju standarda i njihovu promoviranju imali su skupština i globalni savjet IIA Globala. Tijekom prošle i ove godine objavljeni su novi standardi interne revizije: uvod u međunarodne standarde, praktični vodič o kvaliteti pružanja usluga i programima poboljšanja (QAIP), planiranje i angažiranje interne revizije, izvještavanje itd. Također, održani su forumi na temu kvalitete rada interne revizije. U okviru IIA Globala i njegovom Webinaru će se nastaviti održavati komunikacija i konzultacije u cilju definiranja preporuka i smjernica za provedbu standarda interne revizije.

Definicija interne revizije je promijenjena prije 12 godina. Njome se uskladila uloga, zadaci i mjesto interne revizije u odnosu na recentna kretanja i zahtjeve koji su postavljeni pred profesiju u području korporativnog upravljanja, upravljanja rizicima, sustavu internih kontrola i Complaince-u. U tijeku je široka raspravu o tome treba li izmijeniti definiciju interne revizije, što treba promijeniti i koja su ključna područja. Stavovi i zahtjevi su različiti te je ovaj projekt još uvijek u tijeku.

Certificiranje i edukacija internih revizora je jedan od značajnih zadataka IIA Globala. Na Globalnom savjetu je iznesen izvještaj o statusu, stanju certificiranja internih revizora te moguće izmjene u ovom području. Certificiranje u programu Risk Management Assurance (CRMA) je najavljeno protekle godine, s mogućnošću da se članovima prizna CRMA certifikat, u slučaju posjedovanja profesionalnog iskustva. Radna skupina IIA Globala je izradila sadržaj programa edukacije i polaganja ispita za dobivanje certifikata za CIA. Ispit za polaganje za CIA certifikat će se ubuduće polagati u tri dijela od srpnja 2013. g., a ne kao do sada u četiri dijela.

IIA Global sve više daje značaj proširenju svojih usluga u komplementarnim stručnim disciplinama i područjima koje su bitne za kvalitetan rad interne revizije. To se prije svega odnosi na rizike i upravljanje rizicima te sustav interne kontrole. Edukacija i certificiranje internih revizora u spomenutim područjima nije u koliziji s edukacijom i certifikatima koje provode i daju njihova strukovna udruženja. Edukacija i certificiranje internih revizora ima za cilj osposobljavanje internih revizora za kvalitetniji rad interne revizije i razumijevanje poslovnih procesa i uloge interne revizije u procesu upravljanja i korporativnom upravljanju. Zbog toga se razmišlja o uključivanju i drugih profesionalnih skupina u rad i edukacijske programe IIA Globala.

Mr. Stanko TOKIĆ, predsjednik HIIR-a, Zagreb

NAJAVA:

16. SAVJETOVANJE
"INTERNA REVIZIJA I KONTROLA"

26. - 28. rujna 2013. godine

Hotel Ilirija, Biograd na Moru

Mr. sc. MIRJANA MAHOVIĆ KOMLJENOVIĆ

Stručni članak UDK 336.2

Novi Zakon o naplati poreznog duga fizičkih osoba

Dana 9. svibnja 2013. stupio je na snagu Novi Zakon o naplati poreznog duga fizičkih osoba, a isti se odnosi isključivo na naplatu poreznog duga fizičkih osoba i to obrtnika koji su prestali s poduzetničkim aktivnostima do dana stupanja na snagu Zakona, pri čemu su im ostale nepodmirene porezne obveze, te poreznih obveznika građana koji ne sudjeluju u prometu roba i usluga na tržištu, ali imaju iskazan dug po osnovi poreza na promet nekretnina, kuća za odmor, doprinosa, novčanih kazni ili nekih drugih javnih davanja o kojima analitičku evidenciju vodi Porezna uprava.

Novim Zakonom fizičkim osobama se omogućuje otpis poreznog duga s osnove kamata uz istodobno reprogramiranje glavnice duga, čiji broj obroka ovisi o visini poreznog duga na dan podnošenja zahtjeva ili otpis duga s osnove kamata uz plaćanje glavnice duga jednokratnom uplatom.

Pisani i obrazloženi zahtjev za otpis duga s osnove kamata, fizičke osobe mogu podnijeti nadležnoj ispostavi Porezne uprave do 6. kolovoza 2013., a više o navedenome, pročitajte u nastavku članka.

1. UVOD

Radi prevladavanja još uvijek prisutne nelikvidnosti, smanjenja poreznog opterećenja te gospodarskog restrukturiranja, donesen je novi Zakon o naplati poreznog duga fizičkih osoba (dalje: Zakon o naplati poreznog duga). Navedeni Zakon objavljen je u Nar. nov., br. 55/13., i stupio je na snagu 9. svibnja 2013. odnosno prvog dana od dana objave u Narodnim novinama, a prema kojem se zakonskim odredbama uređuju uvjeti, način i postupak naplate dospjelog nenaplaćenog, odnosno neplaćenog poreznog duga fizičkih osoba, čiju knjigovodstvenu evidenciju vodi Porezna uprava.

U zadnje tri godine, a u cilju rasterećenja poreznih obveza pravnih i fizičkih osoba, porezni dug se mogao uplatiti jednokratno ili reprogramirati plaćanjem na rate prema više zakonskih propisa i uz različitu kamatnu stopu, i to:

- Zakonom o posebnoj mjeri naplate poreznog duga uzrokovanog gospodarskom krizom (Nar. nov., br. 45/11.) od najmanje 2, a najviše 30 rata i kamatnu stopu od 8,3%,
- Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o mjerama naplate poreznog duga uzrokovanog gospodarskom krizom (Nar. nov., br. 25/12. i 78/12.) od najmanje 2, a najviše 36 rata i kamatnu stopu od 10,24%, te
- Zakonom o financijskom poslovanju i predstečajnoj nagodbi (Nar. nov., br. 108/12. i 144/12.) za skraćeni postupak od najmanje 2 do najviše 60 rata te za redovni postupak od najmanje 2 do najviše 96 rata uz kamatnu stopu od 4,5%.

Navedenim zakonskim propisima nastojao se smanjiti dug poduzetnika - pravnih i fizičkih osoba koje obavljaju gospodarsku djelatnost, po osnovi javnih davanja čije je utvrđivanje, naplata i nadzor u nadležnosti Porezne uprave, ali ne i fizičkih osoba - građana koji se nisu smatrali subjektima primjene ni prema Zakonu o mjerama naplate poreznog duga uzrokovanog gospodarskom krizom, ni prema Zakonu o financijskom poslovanju i predstečajnoj nagodbi.

Stoga je i donesen novi Zakon o naplati poreznog duga fizičkih osoba, koji se primjenjuje samo na naplatu poreznog duga fizičkih osoba, prema kojim se zakonskim odredbama nastoji omogućiti fizičkim osobama - obrtnicima prestalim s radom te građanima, a temeljem podnesenog zahtjeva u propisanom roku:

a) **otpis poreznog duga s osnove kamata uz istodobno reprogramiranje glavnice duga** plaćanjem u mjesečnim obrocima koji ovisno od visine poreznog duga mogu iznositi najmanje do 36 mjeseci i najviše do 60 mjeseci uz kamatnu stopu od 4,5%,
b) **otpis poreznog duga s osnove kamata uz jednokratnu uplatu glavnice duga,** ako to fizičkim osobama više odgovara, budući su u tom slučaju u potpunosti oslobođeni plaćanja svih kamata, te
c) bez ukidanja postojećeg rješenja kojim je fizičkoj osobi već ranije odobren reprogram poreznog duga, **omogućiti podnošenje zahtjeva za odobravanje naplate poreznog duga uz povoljniju kamatu.** Naime, prema ranije donesenim Zakonima o mjerama naplate poreznog duga uzrokovanog gospodarskom krizom, zakonska kamatna stopa koja se primjenjivala na glavnicu poreznog duga pravnih i fizičkih

osoba sa stanjem na dan 31. 12. 2010. i 31. siječnja 2012. iznosila je 8,3% odnosno 10,24%. Međutim, prema novom Zakonu o naplati poreznog duga, na reprogramiranu glavnicu duga primjenjivat će se povoljnija kamatna stopa od 4,5%.

2. NA KOJE SE SUBJEKTE PRIMJENE ODNOSI ZAKON O NAPLATI POREZNOG DUGA?

Zakon o naplati poreznog duga primjenjuje se isključivo na naplatu poreznog duga fizičkih osoba, a prema odredbi članka 3. navedenog Zakona, fizičkim osobama se smatraju:

- **fizičke osobe - obrtnici** koji su registriranu samostalnu djelatnost obrta i slobodnih zanimanja, prestali obavljati do dana stupanja na snagu navedenog Zakona odnosno do 8. 5. 2013., a prema pravomoćnom rješenju nadležnog županijskog ureda odnosno ureda Grada Zagreba o prestanku obrta sukladno Zakonu o obrtu (Nar. nov., br 49/03. do 79/07.), ili prema rješenju nadležnog Ministarstva o prestanku obavljanja slobodnog zanimanja za druge djelatnosti (npr. djelatnost liječnika, arhitekata, odvjetnika). Posebno se naglašava da fizička osoba nije prestala s obavljanjem obrtničke djelatnosti, ako je privremeno obustavila svoj rad (zbog bolesti, preseljenja na drugu lokaciju, uređenja prostora i sl.) s namjerom ponovnog obavljanja obrta, radi čega se ne može smatrati subjektom primjene prema Zakonu o naplati poreznog duga;
- **fizičke osobe - građani** koji ne sudjeluju u prometu roba i usluga na tržištu, ali se u Poreznoj upravi u registru poreznih obveznika vode kao porezni dužnici s nepodmirenim obvezama.

Iznimno, Zakon o naplati poreznog duga primjenjuje se i na:

- naplatu poreznog duga **fizičkih osoba u djelatnosti poljoprivrede i ribarstva koje obavljaju registriranu djelatnost ili su obvezno osigurane osobe** koje obavljaju poljoprivredu djelatnost kao jedino i glavno zanimanje, a upisane su u upisnik obiteljskih poljoprivrednih gospodarstava u svojstvu nositelja ili člana obiteljskog gospodarstva, te
- **fizičku osobu kao nasljednika** iza umrle osobe, koja je naslijedila porezni dug, ali joj položaj pravnog slijednika još nije utvrđen. Fizička osoba kao nasljednik ima svojstvo stranke i pravni interes da podmiri naslijeđeno dugovanje, tako da će Porezna uprava po takvom zahtjevu postupati neovisno od toga što porezni dug još nije odgovarajućim rješenjem prenesen na pravnog slijednika.

Zbog jedinstvenog postupanja u primjeni Zakona o naplati poreznog duga fizičkih osoba, Ministarstvo financija je izdalo i posebnu **Uputu Kl: 410-01/13-01/1754; Ur.br: 513-07-21-06/13-1 od 8. svibnja 2013.** o načinu obrade zahtjeva te provođenju postupka za odobravanje i provedbu naplate poreznog duga fizičkih osoba.

3. ŠTO SE SMATRA POREZNIM DUGOM I ZA KOJA SE JAVNA DAVANJA NE MOŽE REPROGRAMIRATI NAPLATA I OBAVITI OTPIS DUGA S OSNOVE KAMATA?

Prema čl. 2. Zakona o naplati poreznog duga, poreznim dugom koji se naplaćuje smatra se dospjeli i nenaplaćeni, odnosno neplaćeni porezni dug fizičkih osoba nastao do dana podnošenja zahtjeva, a koji se sastoji se od glavnice i kamata, nastalih po osnovi poreza koji su vlastiti prihod državnog proračuna te županijskih i gradskih odnosno općinskih proračuna.

Iz navedenoga proizlazi da fizičke osobe koje se u Poreznoj upravi u RPO registru vode kao građani s iskazanim dugom te fizičke osobe s prestankom aktivnosti i nepodmirenim obvezama, mogu podnijeti pisani zahtjev za otpis poreznog duga s osnova kamata uz istovremeno reprogramiranje glavnice duga odnosno otpis duga s osnove kamata uz plaćanje glavnice duga jednokratno, za porezni dug nastao do dana podnošenja zahtjeva po osnovi poreza koji su prihod državnog, županijskog ili gradskog/općinskog proračuna čiju analitičku evidenciju vodi Porezna uprava, druga javna davanja s osnove spomeničke rente, doprinosa Hrvatskoj obrtničkoj komori, članarina turističkim zajednicama, novčanih kazni i pristojbi, te svih doprinosa za MO i ZO, **osim doprinosa za mirovinsko osiguranje za starost na temelju individualne kapitalizirane štednje,** a koji se uplaćuje u korist posebnog računa REGOS-a na broj 1001005-1700036001 ili račun po IBAN konstrukciji: HR7610010051700036001.

Posebno se napominje da se prema čl. 2. st. 4. Zakona o naplati poreznog duga, dospjelim dugom za plaćanje do dana podnošenja zahtjeva, smatra i porezni dug za koji je već prema ranijim zakonskim odredbama odobrena odgoda ovrhe, odgoda plaćanja duga u obrocima ili jednokratno, odnosno do okončanja upravnog spora, a po rješenjima koja su još uvijek na snazi, što znači da i takve fizičke osobe, ako im je to u interesu mogu podnijeti zahtjev za otpis duga s osnove kamata te jednokratnu uplatu glavnice ili reprogramiranje glavnice duga na određeni rok.

4. PROPISANI ROK ZA PODNOŠENJE ZAHTJEVA

Prema čl. 9. Zakona o naplati poreznog duga, fizičke osobe mogu podnijeti zahtjev za naplatu poreznog duga otpisom duga s osnove kamata uz istodobno reprogramiranje glavnice duga ili uz plaćanje glavnice duga jednokratnom uplatom, **u roku 90 dana** od dana stupanja na snagu navedenoga Zakona, što znači **do 6. 8. 2013.** godine.

Pisani i obrazloženi zahtjev, podnosi se ispostavi Porezne uprave nadležnoj prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu fizičke osobe.

Radi veće učinkovitosti, Obrasci zahtjeva su kreirani u skladu sa zakonskim odredbama te formom i sadržajem prilagođeni fizičkim osobama, a isti se mogu preuzeti s web stranice www.porezna-uprava.hr ili dobiti besplatno u nadležnoj ispostavi Porezne uprave. Na obrasce zahtjeva ne naplaćuje se upravna pristojba.

Po svim zahtjevima fizičkih osoba koji će biti zaprimljeni nakon proteka roka od 90 dana, neće se postupati, pri čemu će voditelj nadležne ispostave Porezne uprave izdati rješenje o odbacivanju zahtjeva.

5. OTPIS POREZNOG DUGA S OSNOVE KAMATA UZ ISTOVREMENO REPROGRAMIRANJE GLAVNICE DUGA

Prema zahtjevu fizičkih osoba koji mora biti podnesen najkasnije do 6. 8. 2013., provodi se naplata poreznog duga

- otpisom duga s osnove kamata uz istovremeno reprogramiranje i plaćanje glavnice duga u mjesečnim obrocima, a koji mogu biti najmanje do 36 mjeseci i najviše do 60 mjeseci.

Na reprogramiranu glavnicu poreznog duga primjenjuje se kamata u visini od 4.5%, pri čemu trajanje reprogramirane naplate i broj obroka ovisi o visini poreznog duga, i to:

VISINA POREZNOG DUGA U KN	ROK OTPLATE
0,01 - 50.000,00	do 36 mjeseci uz otpis kamata
50.000,01 - 100.000,00	do 42 mjeseca uz otpis kamata
100.000,01 - 200.000,00	do 48 mjeseci uz otpis kamata
200.000,01 - 500.000,00	do 54 mjeseca uz otpis kamata
više od 500.000,00	do 60 mjeseci uz otpis kamata

Na temelju izdanoga rješenja kojim se odobrava otpis duga s osnove kamata uz istovremeno reprogramiranje glavnice duga, nadležna ispostava Porezne uprave će provesti odgovarajuća knjiženja u poreznom knjigovodstvu najkasnije po isteku pet dana od kada je rješenje uručeno fizičkoj osobi kao podnositelju zahtjeva.

Fizička osoba je dužna plaćati mjesečne rate s osnove reprogramirane glavnice, čiju će naplatu pratiti nadležna ispostava Porezne uprave. U slučaju da se fizička osoba po dobivenom rješenju o reprogramu ne pridržava utvrđenih rokova i načina plaćanja, Ministarstvo financija će temeljem čl. 12. st. 1. i 2. Zakona o naplati poreznog duga fizičkih osoba, ukinuti izdano rješenje, utvrditi stanje poreznog duga na dan donošenja toga rješenja i obvezati fizičku osobu na plaćanje utvrđenog duga provođenjem ovršnog postupka propisanog odredbama OPZ-a.

6. OTPIS DUGA S OSNOVE KAMATA UZ PLAĆANJE GLAVNICE DUGA JEDNOKRATNOM UPLATOM

Ako fizička osoba ocijeni da je za nju povoljnije, može nenaplaćeni porezni dug nastao s osnove poreza, doprinosa i drugih javnih davanja (osim doprinosa za MO za starost na temelju individualne kapitalizirane štednje), uz otpis duga s osnove kamata, uplatiti glavnicu duga jednokratnom uplatom.

O otpisu duga s osnove kamata uz plaćanje glavnice duga jednokratnom uplatom, odlučuje se rješenjem u kojem je određen i rok za jednokratnu uplatu glavnice, i to 30 dana od dana primitka rješenja. Međutim, ako je fizička osoba već kod podnošenja zahtjeva navela određeni razlog zbog kojeg nije u mogućnosti izvršiti jednokratnu uplatu u roku 30 dana od dana primitka rješenja, tada se rok za uplatu glavnice može iznimno i produžiti, ali ne duže od 60 dana od dana primitka rješenja.

Neplaćanjem glavnice duga u roku 30, a najduže 60 dana od dana primitka rješenja, gubi se pravo na otpis duga s osnove kamata, budući se otpis kamata provodi po rješenju koje se ne može izvršiti ako glavnica nije uplaćena u zadanom roku. Radi navedenoga, rješenje o otpisu duga s osnove kamata uz jednokratno plaćanje glavnice duga, postaje izvršno tek po uplati glavnice duga u zadanom roku.

Posebno se ističe da u slučaju naplate duga s osnove doprinosa za MO na temelju generacijske solidarnosti za osobe koje su same za sebe obveznici obračuna i plaćanja doprinosa, pravo na staž osiguranja računa se za cijelo razdoblje na koje se glavnica duga odnosi, samo ako su u cijelosti podmirene obveze utvrđenim rješenjem koje je donijelo nadležno porezno tijelo. Radi toga je podatke o iznosima uplata na računu na kojemu se vodi reprogramirani dug koji je prihod državnog proračuna, specificirane po datumu i iznosu za podmirenje duga na pojedinom računu doprinosa, potrebno dostaviti mjerodavnoj službi Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje te priložiti ovjerenu karticu računa na kojemu se evidentirala uplata reprogramiranog duga, a radi priznavanja prava na mirovinski staž osiguranika.

MINISTARSTVO FINANCIJA
POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED ZAGREB
ISPOSTAVA SAMOBOR
MJESTO I DATUM Samobor, 21.05.2013.

ZAHTJEV ZA PLAĆANJE POREZNOG DUGA PREMA ZAKONU O NAPLATI POREZNOG DUGA FIZIČKIH OSOBA

(Narodne novine broj 55/2013)

IME I PREZIME	Stjepan Babić	
ADRESA	A.G.Matoša 12, 10 430 Samobor	
OIB	11111111112	
IZNOS DUGA	40.000,00	
Razlozi zbog kojih je nastao porezni dug	Nemogućnost plaćanja radi raskida ugovora o radu i prijave na Zavodu za zapošljavanje od rujna 2012.	
Prijedlog za otpis duga s osnove kamata s prijedlogom razdoblja reprogramiranja (zaokružiti ovisno o visini duga)	a	0,01-50.000,00 kuna do 36 mjeseci
	b	50.000,01-100.000,00 kuna do 42 mjeseca
	c	100.000,01-200.000,00 kuna do 48 mjeseci
	d	200.000,01-500.000,00 kuna do 54 mjeseca
	e	više od 500.000,00 kuna do 60 mjeseci
Prijedlog za otpis duga s osnove kamata uz plaćanje glavnice duga jednokratnom uplatom	zaokružiti (da)	ne
Razlozi za plaćanje glavnice u roku dužem od 30 dana (najduže do 60 dana od zaprimanja rješenja kojim je odlučeno o zahtjevu) i dokazi ako ih ima	Realizaciji kredita u iznosu od 35.000,00 kn do kraja lipnja 2013. iz kojih će se sredstava podmiriti glavnica duga.	
Uz zahtjev se dostavljaju prilozi:	Pismo namjere Erste banke.	

Za ovaj zahtjev ne naplaćuje se upravna pristojba temeljem članka 7. stavka 2. točke 10. Zakona o upravnim pristojbama („Narodne novine" broj 8/96., 77/96., 131/97., 68/98., 66/99., 145/99., 30/00., 116/00., 163/03., 17/04., 110/04., 141/04., 150/05., 153/05., 129/06., 117/07., 25/08., 60/08., 20/10., 69/10., 126/11, 112/12 i 19/13).

Stjepan Babić

Potpis podnositelja zahtjeva

Nastavno se daje primjer popunjenog zahtjeva za fizičku osobu - građanina Stjepana Babića s prebivalištem u Samoboru, koji u analitičkim knjigovodstvenim evidencijama Porezne uprave ima iskazan dug na porezu na promet nekretnina (šifra konta 2848) u iznosu od 40.000,00 kn od čega glavnica iznosi 34.000,00 kn, a kamate 6.000,00 kn. Za navedeni dug, ispostava Porezne uprave je pokrenula postupak ovrhe zabilježbom založnog prava na nekretnini. Podnesenim zahtjevom fizička osoba traži otpis kamata uz istovremenu jednokratnu uplatu glavnice, ali u produženom roku do 60 dana od dana zaprimanja rješenja kojim se odlučuje o zahtjevu, budući prema priloženom pismu namjere Erste banke, fizička osoba može očekivati realizaciju kredita do kraja lipnja 2013.

Da bi rješenja o otpisu duga s osnove kamata uz plaćanje glavnice duga jednokratnom uplatom postalo izvršno, potrebno je da uplata glavnice u iznosu od 34.000,00 kn utvrđena rješenjem, bude vidljiva u knjigovodstvenim evidencijama Porezne uprave. Osim iznosa, u poreznom knjigovodstvu mora biti vidljiv i dan kada je uplata izvršena te broj izvoda koji se odnosi na uplatu glavnice.

Po isteku pet dana od dana kada je uplata glavnice u iznosu utvrđenom rješenjem evidentirana u poreznom knjigovodstvu, provest će se i odgovarajuća knjiženja za otpis kamata, a nakon toga se temeljem posebnog zahtjeva fizičke osobe može i provesti postupak brisanja upisanog založnog prava na nekretnini koji glasi na taj dug.

7. NAČIN UTVRĐIVANJA VISINE POREZNOG DUGA

Kako bi se utvrdila visina poreznog duga za kojeg su fizičke osobe podnijele zahtjev za otpisom duga s osnove kamata te reprogramiranjem naplate glavnice duga ili plaćanje glavnice duga jednokratnom uplatom, potrebno je provesti postupak usklađenja stanja s fizičkom osobom po osnovi zaduženja i uplata na pojedinim analitičkim kontima čiju službenu evidenciju vodi Porezna uprava. Postupak usklađivanja s fizičkom osobom, obuhvaća raščišćavanje dugovnih odnosno preplatnih salda, kontrolu knjiženja na knjigovodstvenim karticama te usklađenja vlastitih evidencija s analitičkim evidencijama po svim oblicima poreza za koje fizičke osobe koje su prestale obavljati obrtničku djelatnost te građani mogu podnijeti zahtjev.

Porezni dug čine glavnica i kamate na dan podnošenja zahtjeva kojeg utvrđuje nadležna ispostava Porezne uprave koja je zahtjev i zaprimila i o tome sastavlja iskaz.

Za iskazani dug na porezu na promet nekretnina (koji se plaća prema mjestu gdje se nekretnina i nalazi) te za druge vrste lokalnih poreza, stanje duga potrebno je utvrditi za svaki grad, općinu ili županiju gdje je dug i nastao.

Ako je fizička osoba podnijela zahtjev, **iskazom o stanju duga moraju se obuhvatiti sve obveze dospjele za plaćanje do dana podnošenja zahtjeva** koje su proknjižene na analitičkim kontima u evidencijama Porezne uprave. Međutim, ako je radi naplate poreznog duga, fizička osoba već ranije istaknula prigovor zastare za što nije dobila rješenje jer je postupak još u tijeku, potrebno je najprije riješiti zaprimljenu zastaru kao prethodno pitanje te tek nakon toga sastaviti iskaz o stanju poreznog duga.

Prema tome, nadležna ispostava Porezne uprave obvezna je rješenjem odlučiti o zastari prije sastavljanja iskaza o stanju duga. Iskaz u kojem se iskazuje podatak o visini duga, prikazuje se zbrojno za sve račune, te posebno po računima, i to odvojeno za iznos duga s osnove glavnice te posebno za iznos duga po osnovi obračunane a nenaplaćene kamate, i mora biti ovjeren pečatom i potpisom voditelja ispostave.

8. ODLUČIVANJE O ZAHTJEVU DONOŠENJEM RJEŠENJA

Sve zaprimljene zahtjeve fizičkih osoba u roku (a koji nisu odbačeni i po kojima se može postupati), zajedno s prilozima ako ih ima te iskazom o stanju duga na dan podnošenja zahtjeva, nadležna ispostava će proslijediti na daljnji postupak u Područni ured koji će o zahtjevu odlučiti donošenjem dvije vrste rješenja:

- iznos kamata za otpis i iznos glavnice za jednokratnu uplatu, utvrđuje se Rješenjem o otpisu duga s osnove kamata uz plaćanje glavnice duga jednokratnom uplatom, dok se
- iznos kamata za otpis i iznos glavnice za reprogram utvrđuje Rješenjem o otpisu duga s osnove kamata uz istovremeno reprogramiranje glavnice duga.

Na doneseno rješenje kojim se odlučuje o zahtjevu, fizička osoba ima pravo podnijeti žalbu Ministarstvu financija, Samostalnom sektoru za drugostupanjski upravni postupak u roku trideset (30) dana od dana primitka rješenja. Međutim, žalba ne odgađa izvršenje rješenja sukladno članku 13. stavku 2. Zakona o naplati poreznog duga fizičkih osoba.

Broj obroka koji je naveden u rješenju i na koji se reprogramira glavnica duga, utvrđuje se u skladu s rokom otplate propisanim za određenu visinu ukupnog duga, pri čemu iznos mjesečnog obroka za plaćanje čini anuitet koji osim iznosa za otplatu glavnice sadrži i iznos obračunane kamate po stopi od 4,5% na glavnicu duga.

8.1. Knjigovodstveno evidentiranje poreznih dugova utvrđenih reprogramom

Knjigovodstveno evidentiranje obveza obuhvaćenih reprogramom provodi se prema već ranije donesenoj Uputi Središnjeg ureda Porezne uprave, klasa: 410-01/11-01/1127, ur. broj: 513-07-21-02/12-2, od 6. travnja 2012., vodeći pri tome računa o datumima valute knjiženja pojedinih mjesečnih rata.

Ako je na temelju izdanog rješenja kojim se fizičkoj osobi odobrava reprogramiranje glavnice duga uz istovremeno otpis kamata, glavnica duga prihod državnog proračuna - tada se porezni dug isknjižava s postojećih računa te zadužuje na posebnom računu pod oznakom 7560 - na kojem se prati naplata reprogramiranih prihoda državnog proračuna. No, ako se glavnica duga odnosi na zajednički prihod po osnovi poreza i prireza na dohodak tada se glavnica duga isknjižava s postojećih računa i zadužuje na računu pod oznakom 1872 - prihodi od naplate duga poreza i prireza na dohodak plaćenih po rješenju o reprogramiranju, dok će se porezni dug koji je reprogramiran, a odnosi se na glavnice duga po osnovi poreza na promet nekretnina, članarine turističkim zajednicama i

spomeničke rente te drugih javnih davanja koja su prihod županijskih i gradskih odnosno općinskih proračuna evidentirati na postojećim računima uz posebnu oznaku grada/općine ili županije gdje je porezni dug koji se reprogramira evidentiran.

Svi uplatni računi i šifre konta na koje će se plaćati mjesečni anuiteti ili obaviti jednokratna uplata glavnice poreznog duga, bit će navedeni u rješenju o reprogramu, a kojim se odlučuje o zahtjevu fizičke osobe.

9. ZAHTJEV ZA ODGODU OVRHE I USPOREDNA PRIMJENA DRUGIH ZAKONSKIH PROPISA

Na naplatu poreznog duga o kojem analitičku knjigovodstvenu evidenciju vodi Porezna uprava, osim odredbi Općeg poreznog zakona primjenjuju se i drugi porezni propisi ((kao npr. odredbe Ovršnog zakona (Nar. nov., br. 112/12.)).

Prema Uputi o načinu obrade zahtjeva i provođenju postupka za naplatu poreznog duga od 8. svibnja 2013., te sukladno čl. 11. st. 2. Zakona o naplati poreznog duga, (kojim je propisano da se iznimno od odredbi Ovršnog zakona), fizičkim osobama kojima je izdano rješenje o ovrsi pljenidbom i prijenosom novčanih sredstava ovršenika koje ima na računu kod banke ili pljenidbom novčanih sredstava (plaće) ovršenika koju ima kod poslodavatelja, i koje su podnijele zahtjev za plaćanje poreznog duga prema Zakonu o naplati poreznog duga, a ispostavi Porezne uprave podnesu još i **posebni zahtjev za odgodu ovrhe,** u kojem će razloge za odgodu učiniti opravdanim (npr. plasman kreditnih sredstava nakon podnošenja zahtjeva, a prije izvršnosti rješenja kojim je odlučeno o zahtjevu, odnosno prije obustave ovrhe ili štete koju može pretrpjeti fizička osoba kojoj se plijeni plaća ili mirovina) ispostava Porezne uprave može zahtjev odobriti i rješenjem odgoditi ovrhu.

Međutim, odgoda ovrhe može trajati do izvršnosti rješenja kojim je odlučeno o zahtjevu za otpis duga s osnove kamata uz istovremeno reprogramiranje glavnice duga ili do izvršnosti rješenja kojim je odlučeno o zahtjevu za otpis duga s osnove kamata uz plaćanje glavnice duga jednokratnom uplatom, odnosno do obavijesti ispostave Financijskoj agenciji ili drugom nadležnom tijelu da se ovrha nastavi. Po izvršnosti rješenja kojim je odlučeno o zahtjevu obustavit će se i ovrha koja se provodi pljenidbom novčanih sredstava (plaće) ovršenika koju isti ima kod poslodavatelja.

Prema čl. 11. st. 1. Zakona o naplati poreznog duga, ako fizička osoba ne podnese poseban zahtjev za odgodu ovrhe, postupci ovrhe pljenidbom i prijenosom novčanih sredstava koje ovršenik ima kod banke, obustavit će se po službenoj dužnosti, ali tek po izvršnosti rješenja kojim je odlučeno o zahtjevu.

Prema tome, fizičkim se osobama - obrtnicima koji su prestali s radom te građanima, može na njihov poseban zahtjev za odgodu ovrhe, ovrha pljenidbom plaće ili žiroračuna, obustaviti sve do izvršnosti rješenja kojim se odlučuje o zahtjevu za otpis kamata uz jednokratnu uplatu glavnice ili njeno plaćanje na rate, pri čemu se za vrijeme odgode ovrhe novčana sredstva više neće prisilno izdvajati.

U slučaju provođenja postupka ovrhe pljenidbom pokretnina, pokretna imovina će se popisati te procijeniti njena vrijednost radi stjecanja založnog prava na zaplijenjenoj imovini, no nakon zaprimanja zahtjeva za otpis duga s osnove kamata uz istovremeno reprogramiranje glavnice duga ili njenu jednokratnu uplatu, postupak javne prodaje radi naplate duga za koji je podnesen zahtjev, neće se provoditi.

Nadalje, a prema navedenoj Uputi, *u slučaju ovrhe na nekretnini radi naplate duga za koji postoji namjera za plaćanje prema Zakonu o naplati poreznog duga, potrebno je, ako porezni obveznik podnese zahtjev za odgodu ovrhe, o tome obavijestiti sud koji ovrhu provodi i temeljem članka 66. Ovršnog zakona (Nar. nov., br. 112/12.) zatražiti odgodu ovrhe prije nego isti donese zaključak o prodaji nekretnine. Ako tražbina nije osigurana založnim pravom na nekretnini, već postoji samo zabilježba ovrhe, imajući u vidu da sukladno članku 70. stavcima 3. i 4. istoga Zakona sud ovrhu može odgoditi najviše za šest mjeseci nakon čega, ako ovrhovoditelj prije isteka toga roka ne predloži nastavak ovrhe, sud ovrhu obustavlja, potrebno je radi stjecanja založnog prava odmah pokrenuti postupak osiguranja tražbine radi uknjižbe založnog prava u zemljišne knjige. Kada je rješenje o otpisu duga s osnove kamata uz istovremeno reprogramiranje glavnice duga ukinuto prije isteka roka određenog za odgodu ovrhe ili se prije isteka tog roka utvrdi da se rješenje o otpisu duga s osnove kamata uz plaćanje glavnice duga jednokratnom uplatom ne može izvršiti, sudu će se predložiti nastavak ovrhe.*

Iz navedenoga proizlazi da će se postupci za stjecanje založnog prava na nekretninama, provoditi neovisno o tome jesu li za naplatu duga donesena rješenja, pri čemu se upisana založna prava koja glase na taj dug neće brisati sve dok se po izdanom rješenju ne uplati glavnica duga, i to jednokratnom uplatom ili na rate.

Nastavno se daje primjer popunjenog posebnog zahtjeva za odgodu ovrhe za fizičku osobu Ninu Kralj, koja je prestala s obavljanjem obrtničke djelatnosti u veljači 2012., a kojoj je za porezni dug koji je ostao nakon zatvaranja obrta, nadležna ispostava Porezne uprave temeljem ovršnih isprava izdala rješenje o pljenidbi plaće. Budući je fizička osoba ispostavi Porezne uprave podnijela i zahtjev za otpis duga s osnove kamata uz istovremeno reprogramiranje glavnice duga na rok od 10 mjeseci, te navela da će porezni dug podmiriti kreditom banke kojoj je već i podnijela zahtjev, zbog opravdanih razloga fizičke osobe, odgoda ovrhe se može odobriti do izvršnosti rješenja kojim se odlučuje o podnesenom zahtjevu.

KONZULTACIJE I SAVJETI:
(u cijeni pretplate na časopis Rif)

- **telefonom:**
  01 / 46 86 506
  svakodnevno od 8 do 13 sati
- **osobno:**
  po dogovoru sa savjetnicima
  od 13 do 15 sati

e-mail: rif@rif.hr

MINISTARSTVO FINANCIJA
POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED ZAGREB
ISPOSTAVA CENTAR
MJESTO I DATUM Zagreb, 22.05.2013.

ZAHTJEV ZA ODGODU OVRHE PREMA ZAKONU O NAPLATI POREZNOG DUGA FIZIČKIH OSOBA

(Narodne novine broj 55/2013. - članak 11. stavak 2.)

IME I PREZIME	Nina Kralj
ADRESA	Gajeva 5, Zagreb
OIB	22222222223
RJEŠENJE O OVRSI KLASA, UR.BROJ, DATUM	rješenje o ovrsi pljenidbom plaće od 23.9.2012. Klasa: UP/I-415-02/2012-001/00, Ur.broj: 513-007-01-10/2012-01
IZNOS DUGA PREMA RJEŠENJU O OVRSI	24.300,00 kn
Razlozi zbog kojih se traži odgoda ovrhe	zbog pljenidbe plaće koju imam kod poslodavatelja, nisam u mogućnosti realizirati kredit u banci, kojim bih podmirila porezni dug koji je ostao po zatvaranju obrta, a koji se odnosi na neplaćene doprinose za mirovinsko i zdravstveno osiguranje.
Uz zahtjev se dostavljaju prilozi:	potvrđen zahtjev Zagrebačke banke o plasmanu kreditnih sredstava, po obustavi rješenja o ovrsi pljenidbom plaće.

Za ovaj zahtjev ne naplaćuje se upravna pristojba temeljem članka 7. stavka 2. točke 10. Zakona o upravnim pristojbama („Narodne novine" broj 8/96., 77/96., 131/97., 68/98., 66/99., 145/99., 30/00., 116/00., 163/03., 17/04., 110/04., 141/04., 150/05., 153/05., 129/06., 117/07., 25/08., 60/08., 20/10., 69/10., 126/11, 112/12 i 19/13).

Nina Kralj
Potpis podnositelja zahtjeva

10. POSTUPANJE POREZNE UPRAVE AKO JE PODNOSITELJU ZAHTJEVA VEĆ ODOBREN REPROGRAM POREZNOG DUGA

Radi plaćanja poreznog duga pod istim uvjetima i uz povoljniju kamatu, svim fizičkim osobama kojima je rješenjem već ranije odobren reprogram duga prema odredbama Zakona o mjerama naplate poreznog duga uzrokovanog gospodarskom krizom (Nar. nov,. br. 45/11., 25/11. i 78/12.), daje se mogućnost podnošenja zahtjeva za odobravanje naplate poreznog duga po odredbama Zakona o naplati poreznog duga, pod uvjetom da uz već dospjele obroke njihov ukupni broj ne prelazi rok otplate propisan za određenu visinu duga.

Odobravanje naplate poreznog duga sukladno toj zakonskoj mogućnosti koja je propisana u čanku. 16. prijelaznih i završnih odredbi Zakona o naplati poreznog duga, provest će se bez ukidanja postojećeg rješenja, ali samo u slučaju ako se fizička osoba pridržavala rokova i načina plaćanja poreznog duga koji je bio utvrđen postojećim rješenjem, te ako za ovakav način reprogramiranja duga u posebnom podnesenom zahtjevu, za to izričito da pristanak.

Za taj postupak potrebno je da ispostava Porezne uprave na dan podnošenja zahtjeva za plaćanje duga otpisom duga s osnove kamata uz istovremeno reprogramiranje glavnice duga, utvrdi iznos nenaplaćenog duga po rješenju o reprogramu koje je važeće i na snazi, i to posebno iznos duga s osnove glavnice a posebno iznos duga s osnove kamata. Iznos duga s osnove glavnice za koju se utvrđuje stanje, predstavlja iznos nepodmirene glavnice iz Plana otplate reprogramiranih obveza, dok iznos kamata za otpis čini zakonska zatezna kamata koja je preostala za plaćanje nakon zadnje uplate.

Rješenje kojim je reprogram već odobren stavit će se van snage donošenjem Rješenja o plaćanju duga prema Zakonu o mjerama naplate poreznog duga uz otpis kamata te jednokratnom uplatom glavnice ili plaćanjem glavnice duga na rate, temeljem kojih će se riješiti podneseni zahtjev fizičke osobe.

11. ZAKLJUČAK

Uz ranije donesene zakonske propise, i to: Zakona o mjerama naplate poreznog duga uzrokovanog gospodarskom krizom, Zakona o naplati poreznog duga te Zakona o predstečajnoj nagodbi, nastoji se smanjiti dug fizičkih osoba po osnovi javnih davanja čije je utvrđivanje, naplata i nadzor u nadležnosti Porezne uprave. Ali, kako bi se smanjio porezni dug fizičkih osoba - obrtnika koji su prestali obavljati djelatnost i nisu iskoristili mogućnost za reprogram poreznog duga prema ranije donesenim zakonskim propisima, te fizičkih osoba - građana koji imaju iskazano porezno dugovanje, ali se ne smatraju subjektima primjene ni prema Zakonu o mjerama naplate poreznog duga uzrokovanog gospodarskom krizom, ni prema Zakonu o financijskom poslovanju i predstečajnoj nagodbi, donesen je Novi Zakon o naplati poreznog duga fizičkih osoba.

Prema navedenom Zakonu, fizičke osobe mogu nadležnoj ispostavi Porezne uprave podnijeti zahtjev kojim se traži otpis kamata uz istovremeno plaćanje glavnice poreznog duga u obrocima ili jednokratno.

Ispostava Porezne uprave rješenjem će odbaciti zahtjeve fizičkih osoba koji su podneseni izvan roka odnosno nakon proteka 90 dana od dana stupanja na snagu Zakona. Fizička osoba kojoj je odobren reprogram naplate poreznog duga, obvezna se pridržavati rokova i načina plaćanja mjesečnih obroka utvrđenih rješenjem, a u slučaju nepridržavanja rokova, izdano rješenje će se ukinuti.

Na glavnicu reprogramiranog duga obračunava se kamata po stopi od 4,5%.

Fizičkim osobama kojima je rješenjem odobren reprogram duga prema odredbama Zakona o mjerama naplate poreznog duga uzrokovanog gospodarskom krizom, daje se mogućnost podnošenja zahtjeva za odobravanje naplate poreznog duga po odredbama Zakona o naplati poreznog duga, pod uvjetom da uz već dospjele obroke, njihov ukupni broj ne prelazi rok otplate propisan za određenu visinu duga.

Mr. sc. Mirjana MAHOVIĆ KOMLJENOVIĆ,
Ministarstvo financija, PU Samobor, Samobor

DOMAGOJ DODIG

Stručni članak UDK 336.2

Fiskalizacija u djelatnosti turizma

Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom stupio je na snagu 1. siječnja 2013. godine uz postupno uvođenje fiskalizacije po skupinama obveznika fiskalizacije.

Od 1. siječnja 2013. godine postupak fiskalizacije provode, tako, poduzetnici koji se prema odredbama Zakona o računovodstvu smatraju velikim i srednjim poduzetnicima, te pravne i fizičke osobe koje kao jednu od djelatnosti obavljaju djelatnost pružanja smještaja, te pripreme i usluživanja. Od 1. travnja 2013. godine obveza fiskalizacije propisana je za poduzetnike koji obavljaju djelatnost trgovine na veliko i malo i djelatnost popravka motornih vozila i motocikala te za obveznike koji obavljaju djelatnost slobodnih zanimanja.

Od 1. srpnja 2013. obveza* fiskalizacije *propisuje se za sve ostale obveznike, između ostalih i za subjekte koji obavljaju djelatnost putničkih agencija i organizatora putovanja.

1. OBVEZNICI FISKALIZACIJE

Zakonom o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/12.) se određuju obveznici fiskalizacije, kao osobe koje su dužne provoditi postupak fiskalizacije. Tako se obveznicima fiskalizacije smatraju:

- **fizičke osobe obveznici poreza na dohodak po osnovi samostalne djelatnosti** iz članka 18. Zakona o porezu na dohodak. Prema navedenom članku Zakona o porezu na dohodak obveznicima fiskalizacije se smatraju fizičke osobe koje obavljaju djelatnost:
  - obrta,
  - slobodnih zanimanja,[1] te
  - djelatnost poljoprivrede i šumarstva;
- **pravne i fizičke osobe koje se smatraju obveznicima poreza na dobit** prema članku 2. Zakona o porezu na dobit (fizičke osobe obveznici poreza na dobit i pravne osobe: trgovačka društva, ustanove čiji je osnivač fizička ili pravna osoba te ostale pravne osobe kojima je Porezna uprava rješenjem utvrdila da su obveznici poreza na dobit).

Navedene osobe, prema odredbama Zakona o porezu na dohodak i prema odredbama Zakona o porezu na dobit, smatraju se obveznicima fiskalizacije za sve djelatnosti koje obavljaju, osim za djelatnosti:

- izuzete od obveze izdavanja računa prema posebnom propisu te
- izuzete od obveze fiskalizacije ili odredbama Zakona o fiskalizaciji ili na temelju odluke Vlade RH koja se može donijeti na temelju prijedloga ministra financija.

2. TKO SE NE SMATRA OBVEZNIKOM FISKALIZACIJE?

Da bi se uopće govorilo o obvezi fiskalizacije potrebno je utvrditi radi li se o obvezniku fiskalizacije (obvezniku poreza na dohodak od samostalne djelatnosti ili obvezniku poreza na dobit). Postupak fiskalizacije neće tako provoditi osobe koje posluju gotovinom, ali se ne smatraju obveznicima fiskalizacije (jer nisu obveznici poreza na dobit, odnosno poreza na dohodak od samostalne djelatnosti iz članka 18. Zakona o porezu na dohodak).

Obveznici fiskalizacije su fizičke osobe obveznici poreza na dohodak po osnovi obavljanja samostalne djelatnosti, **ali ne i osobe koje dohodak utvrđuju na način propisan za samostalne djelatnosti.** Tako se obveznikom fiskalizacije neće smatrati porezni obveznik koji dohodak od najma utvrđuje na temelju poslovnih knjiga.

Napominjemo da se ne smatraju obveznicima fiskalizacije fizičke osobe koje ostvaruju dohodak od imovine i imovinskih prava. Tako se obveznicima fiskalizacije ne smatraju, primjerice:

- građani koji iznajmljuju stambeni prostor

[1] Djelatnostima slobodnih zanimanja smatraju se:
- samostalna djelatnost zdravstvenih djelatnika, veterinara, odvjetnika, javnih bilježnika, revizora, inženjera, arhitekata, poreznih savjetnika, stečajnih upravitelja, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika i slične djelatnosti,
- samostalna djelatnost znanstvenika, književnika, izumitelja i druge slične djelatnosti,
- samostalna predavačka djelatnost, odgojna djelatnost i druge slične djelatnosti te
- samostalna djelatnost novinara, umjetnika i sportaša.

- građani koji iznajmljuju putnicima i turistima postelje, sobe ili apartmane ili na svojem zemljištu imaju kamp
- građani koji su obveznici poreza na dohodak od imovine po osnovi otuđenja i slično.

Dakle, porezni obveznici koji ostvaruju dohodak od iznajmljivanja pa tako i građani koji imaju odobrenje za pružanje usluga u turizmu te im se dohodak utvrđuje u paušalnom iznosu nisu obveznici fiskalizacije.

3. POČETAK FISKALIZACIJE ZA DJELATNOST PUTNIČKIH AGENCIJA I TURISTIČKIH DJELATNIKA

Za subjekte koji obavljaju djelatnost putničkih agencija i organizatora putovanja obveza fiskalizacije počinje **od 1. srpnja 2013. godine** ukoliko je riječ o obrtu i s obrtom izjednačenim djelatnostima ili trgovačkom društvu obvezniku poreza na dobit.[2]

Djelatnosti slobodnih zanimanja u koja spadaju i djelatnosti turističkih djelatnika smatraju se profesionalnim djelatnostima fizičkih osoba koje su po toj osnovi obvezno osigurane prema propisima koji uređuju obvezna osiguranja, odnosno djelatnosti fizičkih osoba kojima su to osnovne djelatnosti i koje su po toj osnovi upisane u registar poreznih obveznika poreza na dohodak. Djelatnosti slobodnih zanimanja s fiskalizacijom su bile obvezne početi **s 1. travnjem 2013. godine.**

4. IZUZEĆA OD OBVEZE FISKALIZACIJE

Kako je cilj fiskalizacije uspostaviti nadzor nad ostvarivanjem te evidentiranjem ostvarenog prometa u gotovini, od obveze fiskalizacije oslobađaju se neke od djelatnosti čiji se ostvareni prometi mogu učinkovito pratiti drugim mjerljivim veličinama (kao primjerice, mjerenjem potrošnje). Kod takvih djelatnosti nije potrebno uvođenje obveze fiskalizacije te se odredbama članka 5. Zakona taksativno nabrajaju djelatnosti za koje se ne propisuje obveza fiskalizacije bez obzira na obvezu izdavanja računa prema posebnom propisu. Također, ukoliko nema obveze izdavanja računa za određenu djelatnost, prema postojećim propisima, nema niti obveze fiskalizacije za te djelatnosti.

Člankom 5. točkom 1. Zakona propisano je, tako, da se obveznikom fiskalizacije ne smatra **porezni obveznik za ostvareni promet u djelatnosti prodaje karata ili žetona u putničkom prometu.** Ovo izuzeće se odnosi na djelatnost prodaje karata u putničkom prometu bez obzira na to kupuju li se karte u prijevoznom sredstvu ili u uredima/šalterima na stanicama prijevoznika, kao i na sve vrste karata u putničkom prometu, uključujući i prodaju mjesečnih, godišnjih ili učeničkih karata.

Kako je člankom 7. Zakona propisano da se obveznik fiskalizacije koji ostvaruje promet od različitih djelatnosti, izuzima od obveze fiskalizacije samo za djelatnosti taksativno propisane člankom 5. Zakona, ako se na istom računu, uz prodaju karte, zaračunava i prodaja nekog drugog dobra ili pružanje druge usluge, tada račun podliježe fiskalizaciji ili se evidentiranje mora razdvojiti na izuzetu djelatnost i djelatnosti koje nisu izuzete od fiskalizacije. Na primjer, na računu su iskazane: prodaja karte i neka druga usluga pa prvi dio ne podliježe fiskalizaciji, a drugi da, što znači da ili će se cijeli račun fiskalizirati ili će se izdati dva odvojena računa.

Ovdje je bitno naglasiti da se u izuzeće od fiskalizacije karata u putničkom prometu, uključujući i prodaju mjesečnih, godišnjih ili učeničkih karata ne može ubrojiti prodaja karata kod izleta, primjerice brodom ili autobusom. Svrha putničkog prijevoza je isključivo prijevoz putnika od polazišta do odredišta, što nije slučaj kod navedenog primjera.

Povremeni prijevoz putnika koji kao sastavni dio turističke ponude (izletničkog programa, turističkog paket-aranžmana, transfera putnika) organiziraju pravne i fizičke osobe sukladno propisima kojima se uređuje turistička djelatnost je samo dio unaprijed određene cjeline, koja se kao takva nudi na tržištu, i koja se ne može razdvojiti na zasebne usluge od kojih jedna ne bi podlijegala fiskalizaciji, nego **je potrebno fiskalizirati račun izdan za uslugu u kojoj je usluga prijevoza samo jedan dio turističke ponude.**

Međutim, ukoliko mali brodari prodaju putničke karte koje služe za prijevoz putnika, a iste su numerirane, te je relacija kao i cijena prijevoza unaprijed poznata, **tada su navedene putničke karte izuzete od obveze fiskalizacije.**

5. SPECIFIČNOSTI FISKALIZACIJE U DJELATNOSTI TURIZMA

Sukladno odredbama Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom, obveznici fiskalizacije moraju fiskalizirati sve račune koji su naplaćeni sredstvima koja se smatraju gotovinom (novčanice, kartice, čekovi).

5.1. Izdavanje računa u ime i za račun druge osobe

5.1.1. Izdavanje računa u ime iznajmljivača postelja, soba i apartmana

Građani - iznajmljivači postelja, soba i apartmana, nisu obveznici fiskalizacije, pa računi koje građani-iznajmljivači samostalno izdaju gostima ili koje u njihovo ime i za njihov račun izdaju turističke agencije ne podliježu obvezi fiskalizacije. U ovom slučaju agencija je dužna fiskalizirati samo svoj račun za proviziju koju ispostavlja građaninu-iznajmljivaču, a koja je naplaćena u gotovini. Ukoliko turistička agencija na računu koji izdaje u ime i za račun iznajmljivača posebno iskaže iznos svoje provizije za koju postoji obveza fiskalizacije, obvezna je fiskalizirati taj račun s ukupnim iznosom.

5.1.2. Izdavanje računa u ime i za račun drugog obveznika fiskalizacije

Ako agencija izdaje račun gostu **u ime i za račun drugog obveznika fiskalizacije** (nalogodavatelja) isti podliježe obvezi fiskalizacije **s OIB-om nalogodavatelja (i potpisuje**

[2] Putničke agencije koje se prema odredbama Zakona o računovodstvu smatraju srednjim i velikim poduzetnicima, kao i putničke agencije koje, uz tu djelatnost, obavljaju i djelatnost pružanja smještaja te pripreme i usluživanja hrane, postale su obveznici fiskalizacije 1. siječnja 2013. godine.

Putničke agencije koje uz djelatnost turizma obavljaju i djelatnost trgovine na veliko i malo, a prema odredbama Zakona o računovodstvu se smatraju malim poduzetnicima, obveznici fiskalizacije su od 1. travnja 2013. godine.

se njegovim digitalnim certifikatom), a u polju OIB operatera naplatnog uređaja navodi se također OIB nalogodavatelja.

Na računu koji nalogoprimac izdaje za svoju proviziju, iskazuje svoj OIB, a u polje operatera naplatnog uređaja iskazuje OIB svojeg zaposlenika koji je izdao i fiskalizirao taj račun.

Dakle, zastupnik koji izdaje i fiskalizira račune u ime nalogodavatelja smatra se **poslovnim prostorom nalogodavatelja s vlastitim brojačem računa**, pri čemu oznaka tog poslovnog prostora mora biti označena na isti način kao što će se navoditi i u samom računu koji će izdavati i fiskalizirati zastupnik u njegovo ime. **Podatke o tom poslovnom prostoru obveznik fiskalizacije - nalogodavatelj mora dostaviti Poreznoj upravi.**

Što se tiče digitalnih certifikata, tehnički gledano, ne postoji nikakva zapreka za korištenje više različitih certifikata za fiskalizaciju od više različitih obveznika na jednom računalu u čije ime i za čiji račun se radi. Posve je u domeni proizvođača softvera način na koji će implementirati aplikativno rješenje na strani obveznika, a koje može koristiti više različitih certifikata za fiskalizaciju.

Također, postupak fiskalizacije je određen poslovnim modelom, a ne obratno. Prema tome, prodaja u svoje ime i za svoj račun, odnosno prodaja u svoje ime i za tuđi račun (komisiona prodaja), koja je ugovorno uređena, i kao takva moguća zahtijeva prilagodbu postupka fiskalizacije poslovnom modelu, pa će shodno tome prodaja u tuđe ime i za tuđi račun zahtijevati digitalni certifikat (potpis) nalogodavatelja, a prodaja u svoje ime, digitalni potpis nalogoprimca. **Ugovorni model između nalogodavca i nalogoprimca je potrebno priložiti internom aktu, koji se predočuje za potrebe nadzora.**

5.2. Interni akt obveznika fiskalizacije

5.2.1. Podaci o poslovnom prostoru i naplatnom uređaju

U smislu Zakona, svaki obveznik fiskalizacije, pa tako i agencija, dužna je donijeti interni akt, u kojem će utvrditi sve svoje poslovne prostore u kojima obavlja djelatnost po lokacijama i adresi, te im dodijeliti oznake koje će na isti način navoditi i na svojim računima. Ako se djelatnost obavlja u više vlastitih prostora putem više naplatnih uređaja, internim aktom treba utvrditi oznake poslovnih prostora i naplatnih uređaja, te slijednost po poslovnom prostoru ili po naplatnom uređaju u poslovnom prostoru.

Na primjer, kod on-site naplate za konferencije koje se održavaju na različitim adresama, moguće je otvoriti povremeni poslovni prostor, kojemu bi se prema potrebi mijenjao podatak o adresi, ovisno o tomu gdje se konferencija održava. Svoju odluku o pravilu slijednosti, o tome što smatra poslovnim prostorom i kako ga je definirao, **obveznik fiskalizacije evidentira u internom aktu kojega predočuje za potrebe nadzora.**

Naplatni uređaj može biti vrsta dokumenta, pa će tako, na primjer, dokument *"izlazna faktura veleprodaje"* imati oznaku naplatnog uređaja 1, a *"Internet prodaja za primljene predujmove"* imati oznaku naplatnog uređaja 2, itd. Ukoliko se koristi samo jednu vrstu dokumenta, kao izlazni račun ovaj će broj uvijek biti 1 i potrebno ga je definirati u vrsti dokumenta kao dokument 1.

Sve ove oznake definiraju se u Internom aktu i one su proizvoljne.

Primjeri internog akta po poslovnim prostorima i po naplatnim uređajima mogu se preuzeti na web stranici: www: porezna-uprava.hr/fiskalizacija.

Oznaka poslovnog prostora i naplatnog uređaja, u samom računu mora biti označena na identičan način kako je označena i u internom aktu o poslovnim prostorima obveznika fiskalizacije.

5.2.2. Numerički dio računa

Broj računa mora imati oblik: **numerički dio - oznaka poslovnog prostora - broj naplatnog uređaja.**

Numerički dio računa kreće od broja 1 na početku godine do broja n na kraju godine. Računi moraju slijediti numerički slijed prema poslovnom prostoru, naplatnom uređaju u poslovnom prostoru, odnosno dokumentu na naplatnom uređaju, na način da **numeriranje mora započeti s brojem 1 i završiti s brojem n na kraju godine.**

Obzirom da je člankom 11. stavkom 3. Zakona propisano da neprekinuti numerički redoslijed svake kalendarske godine kreće od broja 1 do broja n, po svakom poslovnom prostoru, odnosno po naplatnom uređaju u poslovnom prostoru, pa tako obveznici prilagođavaju brojače i slijednost računa, i u novoj kalendarskoj godini kreću s brojem 1.

Intencija navedenih odredbi Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom jest obvezati obveznike fiskalizacije na kontinuitet u numeričkom redoslijedu računa (u kalendarskoj godini numerički slijed kreće od 1 do n). Također, cilj je bio da se u broju računa slijednost poveže s poslovnim prostorom odnosno naplatnim uređajem obveznika fiskalizacije, za što zakonska obveza postoji od datuma ulaska u obvezu fiskalizacije (ovisno o fazi fiskalizacije).

U nastavku se navode tri primjera koji obuhvaćaju većinu postupanja u praksi.

Primjer 1: *Obveznik fiskalizacije se u potpunosti prilagodio fiskalizaciji od 1. 1. 2013., bez obzira na fazu ulaska u obvezu fiskalizacije*

Obveznik "A" je od 1. siječnja 2013. godine broj računa prilagodio zahtjevima Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom, no ne provodi postupak fiskalizacije izdavanja računa jer mu obveza fiskalizacije počinje od 1. srpnja 2013. godine. Zaključno s 30. lipnjem 2013. godine došao je do broja 500/1/1, i 1. srpnja, kada kreće s fiskalizacijom izdavanja računa, nastavlja slijednost te mu je prvi fiskalizirani račun 501/1/1 koji s 1. 7. ima i elemente JIR i ZKI.

Primjer 2: *Obveznik fiskalizacije podliježe fiskalizaciji u trećoj fazi, i nije se prilagodio fiskalizaciji od 1. 1. nego od 1. 7. 2013.*

Obveznik "B" je registriran za turističku djelatnost i počinje s fiskalizacijom od 1. srpnja 2013. godine. Do sada je kod obveznika "B" logika bila da u kalendarskoj godini broj računa kreće od 1000, pa mu brojevi računa glase: 1000/2013., 1001/2013. itd. Ovaj obveznik mora zaboraviti dosadašnju logiku svog numeriranja slijednosti i od 1. srpnja 2013. godine,

kada postaje obveznik fiskalizacije, mora početi od broja 1 do n i s trodijelnim brojem računa, primjerice 1/1/1.

Primjer 3: *Obveznik fiskalizacije ima obvezu fiskalizacije u trećoj fazi, nije se prilagodio fiskalizaciji, međutim slijedi logiku propisanu Zakonom*

Obveznik "C" počinje s fiskalizacijom od 1. srpnja 2013. godine, no njegova logika numeriranja slijedi logiku propisanu Zakonom, a to je da kreće od broja 1 i završava s brojem n u kalendarskoj godini. Na primjer, obveznik "C" koji je od 1. siječnja do 30. lipnja 2013. godine izdavao račune od broja 1/2013. do broja 360/2013., s 1. srpnjem 2013. godine kreće s računom prilagođenim fiskalizaciji, i s trodijelnim brojem računa koji nastavlja slijednost, ali u drugačijoj formi broja računa, recimo 361/1/1.

5.3. Podatak o radnom vremenu obveznika fiskalizacije

Kod upita vezano za radno vrijeme obveznika fiskalizacije treba naglasiti da se u prijavi poslovnih prostora prijavljuju radni dani i radno vrijeme poslovnica. Taj podatak se unosi kao slobodan tekst, a služi Poreznoj upravi kao podatak gdje neki obveznik stvarno radi i kada radi. Bez obzira na prijavljeno radno vrijeme, **za svaku isporuku se mora izdati račun, pa bilo to i izvan prijavljenog radnog vremena.** Što se tiče nadzora nad radnim vremenom poreznog obveznika, isto je u nadležnosti drugih institucija, a ne Porezne uprave.

Kod Internet prodaje i mogućeg izdavanja računa od 0 - 24, obveznik može Internet trgovinu odrediti kao zaseban poslovni prostor i u internom aktu navesti da se radi o prodaji od 0 - 24.

6. BLAGAJNIČKI MAKSIMUM

Visina blagajničkog maksimuma određuje se u skladu s kategorizacijom veličine poduzetnika, pa tako Zakon, u svrhu utvrđivanja visine blagajničkog maksimuma, razlikuje mikro, male i srednje subjekte malog gospodarstva sukladno kategorizaciji poduzetnika u Zakonu o poticanju razvoja malog gospodarstva (Nar. nov., br. 29/02., 63/07. i 53/12.), obveznike fiskalizacije koji prelaze mjerila koja određuju malo gospodarstvo, obveznike fiskalizacije koji obavljaju mjenjačku djelatnost i fizičke osobe.

Člankom 29. stavkom 2. Zakona je propisano da temeljem gore navedene kategorizacije, obveznik fiskalizacije može odrediti blagajnički maksimum najviše u iznosu od:

- mikro subjekt i fizičke osobe 10.000,00 kuna
- mali subjekt 30.000,00 kuna
- srednji subjekt 50.000,00 kuna.

Stavkom 3. istog članka Zakona je propisano da se blagajnički maksimum određuje za obveznike kao cjelinu, a u okviru tog iznosa obveznik fiskalizacije može odrediti blagajnički maksimum svojim organizacijskim dijelovima. U tom slučaju blagajnički maksimum obveznika fiskalizacije zavisan je od broja organizacijskih dijelova - poslovnih prostora u kojima se ta djelatnost obavlja.

Što se za potrebe fiskalizacije smatra poslovnim prostorom u potpunosti je prepušteno obveznicima fiskalizacije, a što obveznik fiskalizacije smatra poslovnim prostorom treba biti jasno propisano internim aktom.

Prema članku 2. točki 6. Zakona, poslovnim prostorom se smatra svaki zatvoreni ili otvoreni prostor, ali i svako pokretno mjesto (kombi i dostavna vozila) koje služi za obavljanje djelatnosti isporuke dobara te obavljanje usluga. Za potrebe provedbe fiskalizacije zasebnim poslovnim prostorom može se smatrati dio ili više dijelova jednog poslovnog prostora u kojima se obavlja različita djelatnost.

Obveznici fiskalizacije koji su započeli s fiskalizacijom u drugoj fazi od 1. 4. 2013. ili će početi u trećoj fazi 1. 7. 2013., obvezni su se prilagoditi fiskalizaciji od toga datuma, dok se odredbe iz članaka 28. i 29. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom koje utvrđuju uvjete plaćanja gotovim novcem između obveznika fiskalizacije i visinu blagajničkog maksimuma, primjenjuju na sve obveznike fiskalizacije od 01. siječnja 2013. godine.

Člankom 28. stavkom 4. Zakona propisano je da je obveznik fiskalizacije dužan gotov novac, iznad visine određenog blagajničkog maksimuma temeljem članka 29. Zakona, primljen tijekom dana po bilo kojoj osnovi uplatiti na svoj račun otvoren kod banke **istog dana, a najkasnije idućeg radnog dana.**

Ovom odredbom dana je mogućnost obveznicima fiskalizacije da gotov novac mogu uplatiti na svoj račun i idućeg radnog dana, dakle do kraja radnog vremena financijske institucije u kojoj obveznik fiskalizacije vodi svoj poslovni račun.

Pri donošenju internog akta obveznik fiskalizacije će voditi računa o potrebama za gotovim novcem u svom redovnom poslovanju, te svojim mogućnostima i uvjetima čuvanja gotovog novca.

Također će obveznik fiskalizacije, kod određivanja visine blagajničkog maksimuma, kao i kod propisivanja što se smatra poslovnim prostorom za potrebe fiskalizacije, voditi računa i o objektivnim okolnostima sredine u kojoj se nalazi (otoci, turistička sezona i slično).

O ovakvim objektivnim okolnostima vodit će se računa i prilikom provedbe poreznog nadzora.

Uputa o blagajničkom maksimumu može se preuzeti na web stranici Porezne uprave: http://www.poreznauprava.hr/fiskalizacija/dokumenti/UPUTA%20blagajnički%20maksimum.pdf.

Domagoj DODIG, Ministarstvo financija, Zagreb

OBAVIJESTI HRVATSKE NARODNE BANKE - FISKALIZACIJA

Obavijest u vezi s fiskalizacijom mjenjačkih transakcija

Radi jedinstvenosti u primjeni odredaba Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/2012.; dalje u tekstu: Zakon), a na temelju dogovora s Ministarstvom financija Poreznom upravom, u nastavku dajemo obavijest o postupanju ovlaštenih mjenjača u postupku fiskalizacije mjenjačkih transakcija.

Ovlašteni mjenjači koji su obveznici poreza na dohodak od samostalne djelatnosti te ovlašteni mjenjači koji su pravne i fizičke osobe obveznici poreza na dobit obveznici su fiskalizacije kada obavljaju djelatnost mjenjačkih poslova.

Ovlašteni mjenjači moraju pri obavijanju mjenjačkih poslova prilagoditi sadržaj računa i način numeriranja broja računa (članak 9. stavak 5. i članak 11. Zakona), donijeti interni akt o poslovnicama uz određivanje pravila numeriranja (članak 11. stavak 2. Zakona), koji se zadržava u službenim prostorijama obveznika fiskalizacije te istaknuti upozoravajuću naljepnicu o uzimanju/davanju računa (članak 25. Zakona).

Ovlašteni su mjenjači radi obavljanja i fiskalizacije mjenjačkih transakcija te izdavanja računa dužni nabaviti ili prilagoditi svoje uređaje te se i nadalje koristiti računalnim programima za koje je Hrvatska narodna banka izdala certifikat na osnovi Zakona o deviznom poslovanju (Nar. nov., br. 96/2003., 140/2005., 152,2006., 150/2008., 92/2009., 135/2009. Zakon o platnom prometu, 153/2009. i 145/2010.). Navedeno znači da su ovlašteni mjenjači dužni klijentu izdati dokumentaciju koja sadržava sve podatke koje treba sadržavati potvrda o otkupu odnosno prodaji te sve podatke koje treba sadržavati fiskalizirani račun.

Ovlašteni mjenjači dužni su za potrebe fiskalizacije računa iznos otkupljene strane gotovine preračunati u kunsku protuvrijednost po tečaju po kojem je obavljena transakcija otkupa te navedenu kunsku protuvrijednost iskazati na fiskaliziranom računu, uz navođenje predznaka "-" ispred novčanog iznosa.

Kod transakcija prodaje strane gotovine ovlašteni mjenjači dužni su za potrebe fiskalizacije na računu iskazati iznos gotovine u kunama koju primaju od klijenta. U tom slučaju nema potrebe za navođenjem predznaka "+" ispred novčanog iznosa.

Slijedom toga, na dokumentu koji prima klijent treba biti ispisan novčani iznos u kunama, s odgovarajućim predznakom, koji je i u XML poruci, elektroničkim putem poslan u Ministarstvo financija - Poreznu upravu.

U skladu s odredbama članaka 28. i 29. Zakona blagajnički maksimum ovlaštenoga mjenjača odnosi se isključivo na iznos novčanica i kovanica kuna. Iznos strane gotovine i čekova koji ovlašteni mjenjači drže u svojim blagajnama za potrebe mjenjačkog poslovanja nije ograničen Zakonom niti propisima Hrvatske narodne banke te za njega nije potrebno odobrenje Hrvatske narodne banke.

Člankom 29. stavkom 6. Zakona propisano je da ovlašteni mjenjač za potrebe obavljanja mjenjačkih poslova može odrediti blagajnički maksimum u iznosu do 100.000,00 kuna, i to za svaki organizacijski dio koji obavija mjenjačke poslove, pri čemu to može biti i svako blagajničko mjesto. Pri donošenju internog akta, kojim ovlašteni mjenjač određuje visinu blagajničkog maksimuma, kao i što se smatra poslovnim prostorom, obveznik fiskalizacije će voditi računa o potrebama za gotovim novcem u svom redovitom poslovanju te svojim mogućnostima i uvjetima čuvanja gotovog novca.

Ako se mjenjački poslovi obavljaju u sklopu poslovnog prostora u kojem se osoba bavi i nekom drugom djelatnošću, za potrebe mjenjačkih poslova može se odrediti blagajnički maksimum do 100.0000,00 kuna na način kako je navedeno u prethodnom stavku, dok se za druge djelatnosti blagajnički maksimum određuje ovisno o kategorizaciji veličine poduzetnika prema Zakonu o poticanju razvoja malog gospodarstva (Nar. nov., br. 29/2002., 63/2007. i 55/2012.).

http://www.hnb.hr/tecajn1/poslovanje%20mjenjaca/h-obavijest-fiskalizacija-mjenjačkih-transakcija.pdf

Informacija u vezi s blagajničkim maksimumom

Radi jedinstvenosti u primjeni odredaba Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/2012.; dalje u tekstu: Zakon) i Odluke o načinu na koji rezidenti podižu i polažu stranu gotovinu i čekove na račun otvoren u banci (Nar. nov., br. 48/2010.), a na temelju dogovora s Ministarstvom financija, Poreznom upravom - Središnjim uredom, u nastavku dajemo informaciju o blagajničkom maksimumu koji se primjenjuje u Republici Hrvatskoj.

Jedan je od ciljeva Zakona određivanje kada, koju i koliko prikupljene gotovine moraju obveznici fiskalizacije polagati na račune otvorene u banci. Odredbe o tome nalaze se u člancima 28. i 29. Zakona. Po tim su odredbama svi obveznici fiskalizacije, koji su obveznici izdavanja računa za isporuku dobra ili obavljenu uslugu, dužni postupati od 1. siječnja 2013.

Tako je člankom 28. Zakona propisano da se gotovim novcem smatraju novčanice kune i kovani novac kune i lipe. Nadalje, obveznik fiskalizacije dužan je novčanice kune i kovani novac kune i lipe primljen tijekom dana po bilo kojoj osnovi, a čiji je ukupan iznos iznad visine blagajničkog maksimuma koji je određen člankom 29. Zakona, uplatiti na svoj račun otvoren kod banke istog dana, a najkasnije idućega radnog dana.

Osim blagajničkog maksimuma u skladu sa Zakonom, na rezidente, dakle i na obveznike fiskalizacije, primjenjuju se i odredbe o blagajničkom maksimumu strane gotovine i čekova, u skladu s Odlukom (http://wvvw.hnb.hr./propisi/devizni-poslovi, h-rezidenti-podizu-polazu-stranu-gotovinu-cekove.pdf). Odlukom koju je donijela Hrvatska narodna banka propisane su svrhe te vrijednosti strane gotovine i čekova koje rezidenti mogu držati u blagajni. Svrhe i iznosi prema Odluci jesu sljedeći:

1. Za izdatke za službena putovanja u inozemstvo te za plaćanje troškova u vezi s prijevoznim sredstvima i robom na službenom putu (točka IV. stavak 1. Odluke) u blagajni je dopušteno držati stranu gotovinu i čekove u vrijednosti do 1.500,00 eura, kao prosječno dnevno stanje u kalendarskom tromjesečju.
2. Radi uzvraćanja ostatka novca kupcima (točka IV. stavak 2. Odluke) rezidenti određeni u točki IV. stavku 2. Odluke mogu u blagajni držati stranu gotovinu i čekove u vrijednosti do 5.000,00 eura, kao prosječno dnevno stanje u kalendarskom tromjesečju.

Odlukom je propisano da Hrvatska narodna banka može izdati odobrenje za držanje veće vrijednosti strane gotovine i čekova od navedenih, ali isključivo za navedene svrhe. Zahtjev za izdavanje odobrenja podnosi se Hrvatskoj narodnoj banci u skladu s točkom IV. stavkom 4. Odluke.

Uz to, točkom IV. stavkom 5. Odluke propisano je da rezidenti koji su registrirani za priređivanje igara na sreću u kasinima, a koji imaju zaključen ugovor o koncesiji i odobrenje Ministarstva financija za priređivanje igara na sreću u kasinima, mogu imati stranu gotovinu i čekove u blagajni radi uplata nerezidenata za sudjelovanje i isplata dobitaka nerezidentima kod igara na sreću, u skladu s propisom kojim se uređuje priređivanje igara na sreću.

Iznimka od navedenog dopušta se za djelatnost mjenjačkih poslova na koju se ne odnosi ograničenje glede vrijednosti strane gotovine i čekova koji glase na stranu valutu u blagajni.

Također, blagajnički maksimum u vrijednosti strane gotovine i čekova namijenjenih za svrhe iz točke IV. Odluke ne uključuje stranu gotovinu i čekove koji su naplaćeni u skladu s točkom III. Odluke. Rezident je naplaćenu stranu gotovinu i čekove dužan položiti na svoj račun otvoren u banci u roku od tri radna dana od dana naplate.

http://www.hnb.hr/propisi/devizni-poslovi/h-informacija-blagajnicki-maksimu.pdf

UPUTA MINISTARSTVA FINANCIJA O BLAGAJNIČKOM MAKSIMUMU

Uputa o blagajničkom maksimumu

Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom (dalje u tekstu Zakon) objavljen je u Nar. nov., br. **133/12.** od 3. prosinca 2012. godine, a stupa na snagu 1. siječnja 2013. godine.

Jedan od ciljeva ovog Zakona je propisati kada i pod kojim uvjetima obveznici fiskalizacije prikupljenu gotovinu moraju polagati na otvorene račune, pa slijedom navedenog a radi jedinstvenosti u primjeni odredaba navedenog Zakona dajemo uputu o blagajničkom maksimumu obveznika fiskalizacije.

Člankom 28. stavkom 4. Zakona propisano je da je obveznik fiskalizacije dužan gotov novac, iznad visine određenog blagajničkog maksimuma temeljem članka 29. Zakona, primljenog tijekom dana po bilo kojoj osnovi, uplatiti na svoj račun otvoren kod banke istog dana, a najkasnije idućeg radnog dana.

Visina blagajničkog maksimuma određuje se u skladu s kategorizacijom veličine poduzetnika. Tako Zakon o poticanju razvoja malog gospodarstva (Nar. nov., br. **29/02.,** 63/07., 53/12.) razlikuje:

- **mikro subjekte** malog gospodarstva, koji su fizičke i pravne osobe, te koji su u svom poslovanju neovisni prema financijskim izvještajima za prethodnu godinu ostvaruju godišnji poslovni prihod u iznosu protuvrijednosti do 2.000.000,00 eura, ili imaju ukupnu aktivu ako su obveznici poreza na dobit, odnosno imaju dugotrajnu imovinu ako su obveznici poreza na dohodak u iznosu protuvrijednosti do 2.000.000,00 eura te prosječno imaju godišnje zaposleno manje od 10 radnika;
- **male subjekte** malog gospodarstva, koji su fizičke i pravne osobe, te koji su u svom poslovanju neovisni, prema financijskim izvješćima za prethodnu godinu ostvaruju godišnji poslovni prihod u iznosu protuvrijednosti do 10.000.000,00 eura ili imaju ukupnu aktivu ako su obveznici poreza na dobit, odnosno imaju dugotrajnu imovinu ako su obveznici poreza na dohodak u iznosu protuvrijednosti do 10.000.000,00 eura te prosječno imaju godišnje zaposleno manje od 50 radnika;
- **srednje subjekte** malog gospodarstva, koji su fizičke i pravne osobe, te koji su u svom poslovanju neovisni, prema financijskim izvješćima za prethodnu godinu ostvaruju godišnji poslovni prihod u iznosu protuvrijednosti većem od 10.000.000,00 eura, ili imaju ukupnu aktivu ako su obveznici poreza na dobit, odnosno imaju dugotrajnu imovinu ako su obveznici poreza na dohodak u iznosu protuvrijednosti većem od 10.000.000,00 eura, te prosječno imaju godišnje zaposleno više od 50 a manje od 250 radnika.

Slijedom navedenog, utvrđuje se blagajnički maksimum kako slijedi:

1. Za obveznike fiskalizacije, i to:
   - **do 10.000,00 kuna za mikro subjekte i fizičke osobe**
   - **do 30.000,00 kuna za male subjekte**
   - **do 50.000,00 kuna za srednje subjekte.**

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

2. Za obveznike fiskalizacije, i to:
   - **do 100.000,00 kuna, ukoliko prelaze mjerila koja određuju malo gospodarstvo** (prema Zakonu o poticanju razvoja malog gospodarstva), a isti mogu propisati blagajnički maksimum po pojedinom poslovnom prostoru koji može iznositi najviše do 15.000,00 kuna.

Obveznik fiskalizacije koji obavlja djelatnost koja prelazi mjerila koja određuju malo gospodarstvo prema Zakonu o poticanju razvoja maloga gospodarstva određuje blagajnički maksimum tako da isti može odrediti do 100.000,00 kuna.

Ukoliko obveznik fiskalizacije takvu djelatnost obavlja u više poslovnih prostora, za svaki poslovni prostor obveznik fiskalizacije može odrediti blagajnički maksimum koji ne može biti veći od 15.000.00 kuna po pojedinom poslovnom prostoru.

U tom slučaju blagajnički maksimum obveznika fiskalizacije zavisan je od broja poslovnih prostora u kojima se ta djelatnost obavlja.

Prema čtanku 2. točki 6. Zakona, poslovnim prostorom se smatra svaki zatvoreni ili otvoreni prostor, ali i svako pokretno mjesto (kombi i dostavna vozila) koje služi za obavljanje djelatnosti isporuke dobara te obavljanje usluga.

Za potrebe provedbe fiskalizacije **zasebnim poslovnim prostorom može se smatrati dio ili više dijelova jednog poslovnog prostora u kojima se obavlja različita djelatnost.** Poslovnim prostorom smatra se i prostor kojeg obveznik fiskalizacije radi potrebe obavljanja djelatnosti koristi samo povremeno ili privremeno za potrebe održavanja sajmova, seminara ili provedbu sličnih djelatnosti. Za djelatnosti koje se obavljaju na terenu obveznik fiskalizacije samostalno određuje potrebu zasebnog vođenja pokretnog poslovnog prostora ovisno o prirodi posla.

Visina blagajničkog maksimuma određuje se internim aktom, kojim će se odrediti što se glede utvrđivanja blagajničkog maksimuma smatra poslovnim prostorom, primjerice naplatni uređaj, što znači da se visina blagajničkog maksimuma može odrediti po naplatnom uređaju u iznosu do 15.000,00 kuna.

3. Za obveznike fiskalizacije, i to:

- do 100,000,00 kuna, ukoliko obavljaju mjenjačke poslove.

Izuzetkom se smatraju obveznici fiskalizacije koji obavijaju mjenjačke poslove budući isti mogu odrediti blagajnički maksimum za svaki organizacijski dio koji obavlja mjenjačku djelatnost, u iznosu od 100.000,00 kuna.

Napominjemo da se odredbe iz članaka 28. i 29. Zakona primjenjuju na sve obveznike fiskalizacije od 1. siječnja 2013. godine.

Pri donošenju internog akta, obveznik fiskalizacije će voditi računa o potrebama za gotovim novcem u svom redovnom poslovanju, te svojim mogućnostima i uvjetima čuvanja gotovog novca. Također će obveznik fiskalizacije kod određivanja visine blagajničkog maksimuma, kao i kod propisivanja što se smatra poslovnim prostorom za potrebe fiskalizacije, voditi računa i o objektivnim okolnostima sredine u kojoj se nalazi (otoci, turistička sezona i slično). O ovakvim objektivnim okolnostima vodit će se računa i prilikom provedbe poreznog nadzora.

Za obveznike fiskalizacije, koji iznos primljene gotovine iznad visine određenog blagajničkog maksimuma ne polože na račun otvoren kod banke, propisana je novčana kazna od 10.000,00 do 500.000,00 kuna odnosno **novčana kazna** od 1.000,00 do 50.000,00 kuna za odgovornu osobu u pravnoj osobi, obvezniku fiskalizacije (članak 34. stavak 1. točka 6. i stavak 2. istog članka Zakona).

Obveznik fiskalizacije koji na računima u banci ima evidentirane neizvršene obveze za plaćanje, čiji je redoslijed plaćanja propisan posebnim propisima ne može plaćati gotovim novcem i/lli zadržati gotov novac u blagajni.

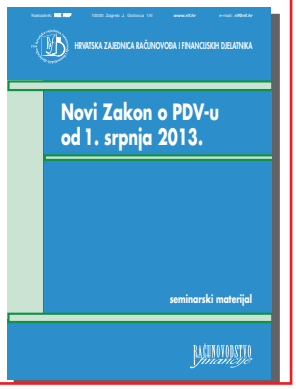
Ovo je bitno za istaknuti iz razloga jer obveznik fiskalizacije nad čijim se računima u banci provodi ovrha, ne može zadržati gotov novac u blagajni niti do visine blagajničkog maksimuma, sve u cilju brže naplate nastalih dugovanja.

KLASA: 410-01/12-01/3419
UR.BROJ: 513-07-21-01/12-1
Zagreb, 19. prosinca 2012. godine

NOVI ZAKON O PDV-u

10. 06. 2013.	OSIJEK	HOTEL OSIJEK, Šamačka 4
11. 06. 2013.	ZAGREB	Hotel THE WESTIN, Kršnjavoga 1
12. 06. 2013.	SPLIT	HOTEL ATRIUM, Domovinskog rata 49a
13. 06. 2013.	VARAŽDIN	Hotel TURIST, Aleja kralja Zvonimira 1
14. 06. 2013.	ČAKOVEC	KATOLIČKI DOM, Franjevački trg 1
17. 06. 2013.	RIJEKA	Hotel BONAVIA, Dolac 4
18. 06. 2013.	PULA	Hotel PARK PLAZA HISTRIA, Punta Verudela
19. 06. 2013.	BJELOVAR	NASTAVNI CENTAR, A. B. Šimića 1
21. 06. 2013.	DUBROVNIK	Hotel PETKA, Obala Stjepana Radića 38

početak 9,30 sati u svim gradovima



RENATA KALČIĆ, LIDIJA CVITIĆ

Stručni članak UDK 336.2

PDV identifikacijski broj

Porezni obveznici koji će obavljati transakcije na jedinstvenom europskom tržištu trebaju dobiti PDV identifikacijski broj kako bi im se omogućilo nesmetano obavljanje isporuka dobara i usluga u poslovanju s poreznim obveznicima u drugim državama članicama. Poreznim obveznicima koji prema raspoloživim podacima Porezne uprave obavljaju transakcije s inozemnim poreznim obveznicima, Porezna uprava će dodijeliti PDV identifikacijski broj najkasnije do 1. srpnja 2013. godine kako bi se na vrijeme pripremili na nova pravila u transakcijama koje obavljaju s poreznim obveznicima iz drugih država članica EU. Ostalim poreznim obveznicima broj će biti dodijeljen prema podnesenom zahtjevu. O značenju PDV identifikacijskog broja, njegovoj dodjeli i provjeri valjanosti te načinu praćenje isporuka putem zbirne prijave autorice pišu u nastavku članka.

1. UVOD

Zakon o porezu na dodanu vrijednost potrebno je s danom pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji uskladiti s Direktivama koje uređuju oporezivanje porezom na dodanu vrijednost. U vezi s oporezivanjem PDV-om osnovna je Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. godine o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, SL L 347. od 11. prosinca 2006. (u daljnjem tekstu: Direktiva 2006/112/EZ), koja je stupila na snagu 1. siječnja 2007. godine i koja je zamijenila Šestu Direktivu 77/388/EEZ sa svim njezinim izmjenama i dopunama koje su do tada stupile na snagu. Direktiva 2006/112/EZ od 2007. godine do danas je više puta mijenjana i dopunjavana, stoga je Zakon o porezu na dodanu vrijednost također potrebno uskladiti sa svim izmjenama i dopunama te Direktive.

Iako je Zakon o porezu na dodanu vrijednost dobrim dijelom usklađen s Direktivom 2006/112/EZ danom pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji **nastat će niz promjena u oporezivanju PDV-om za porezne obveznike koji obavljaju isporuke dobara i usluge na području Europske unije.** Područje Europske unije obuhvaća područje 27 država članica i na njega se za potrebe oporezivanja PDV-om primjenjuje Direktiva 2006/112/EZ sa svim njezinim izmjenama i dopunama. Zbog uspostavljanja Jedinstvenog tržišta Europske unije 1. siječnja 1993. godine na kojem dolazi do slobodnog kretanja dobara, usluga, osoba i kapitala, napušten je sustav kontrola na granicama između država članica. Zbog slobodne razmjene dobara između država članica bez carinske kontrole na granici uspostavljen je jedinstveni sustav oporezivanja PDV-om.

Kako bi porezni obveznici nesmetano mogli poslovati s poreznim obveznicima iz drugih država članica potrebno je zadovoljiti određene preduvjete. Stoga hrvatski porezni obveznici moraju imati valjane PDV identifikacijske brojeve koje će razmijeniti sa svojim poslovnim partnerima kako bi mogli poslovati na području Europske unije sukladno pravilima koje propisuje Direktiva 2006/112/EZ. Odredbe Direktive 2006/112/EZ koje se odnose na transakcije na Jedinstvenom tržištu Europske unije moraju biti na jednak način uređene u svim državama članicama jer bi u protivnom moglo doći do dvostrukog oporezivanja ili do potpunog neoporezivanja pojedinih transakcija.

2. OPOREZIVE TRANSAKCIJE

Obzirom da između država članica Europske unije nema graničnih crta niti carinske kontrole više ne možemo govoriti o uvozu i izvozu dobara kada se radi o razmjeni i kretanju dobara na području Europske unije, pa se tako **izraz „uvoz“ zamjenjuje izrazom „stjecanje“, a izraz „izvoz“ izrazom „isporuka dobara u drugu državu članicu“.** Ovi izrazi se koriste kako bi se takve transakcije mogle razlikovati od „uvoza i izvoza“ koji se i dalje koriste kada dolazi do razmjene dobara s državama koje nisu države članice Europske unije.

Zbog pojednostavljenja postupka oporezivanja i prava na odbitak pretporeza Direktivom 2006/112/EZ propisano je da je isporuka dobara na području Europske unije između dva porezna obveznika **oslobođena plaćanja PDV-a** pod određenim uvjetima. Da bi se isporuka dobara mogla osloboditi plaćanja PDV-a isporučitelj i primatelj isporuke moraju biti registrirani za potrebe PDV-a, odnosno imati PDV identifikacijske brojeve koje su razmijenili i mora doći do stvarne isporuke dobara iz jedne države članice u drugu državu članicu. Ako ne dođe do takvog kretanja robe ili ako isporučitelj dobara ne raspolaže valjanim PDV identifikacijskim brojem kupca isporuka se ne može osloboditi PDV-a.

Isporuke dobara i usluga oporezuju se prema određenim načelima te se tako isporuke dobara za krajnju potrošnju pri čemu **kupac** prodavatelju dobara **nije mogao dati PDV identifikacijski broj oporezuju prema načelu države podrijetla,** odnosno isporučitelj dobara obvezan je na takve isporuke zaračunati PDV. Od ovoga pravila postoje **izuzetci** u slučajevi-

ma **prodaje novih prijevoznih sredstava, prodaje na daljinu** (prodaja dobara, koja prevozi prodavatelj ili druga osoba za njegov račun, fizičkim osobama ili potrošačima sa sjedištem u drugoj državi članici koji nisu obveznici PDV-a na stjecanje, npr. prodaja putem kataloga) **i prodaje trošarinskih dobara.** Kada se radi o isporuci dobara **između dva porezna** obveznika s valjanim PDV identifikacijskim brojevima primjenjuje se **načelo države odredišta dobara,** odnosno države u kojoj otprema dobara završava.

Kad se radi o **isporukama dobara** na području Europske unije **koja isporučuje obveznik PDV-a poreznom obvezniku ili pravnoj osobi registriranoj za potrebe PDV-a tada su dobra oslobođena plaćanja PDV-a kod isporučitelja dobara, ali se plaća PDV na stjecanje takvih dobara.** To znači da je oslobođena isporuka uvijek povezana s oporezivim stjecanjem s druge strane kako ne bi došlo do dvostrukog oporezivanja ili potpunog neoporezivanja isporuka dobara.

Kao što je već naprijed navedeno stjecanje dobara iz druge države članice oporezivo je PDV-om tamo gdje se dobra stječu i to po stopi koja se u pojedinoj državi članici primjenjuje na isporuke takvih dobara. Stjecanje dobara iz druge države članice će zamijenit uvoz dobara iz tih država kad Republika Hrvatska postane država članica Europske unije pa će stjecatelj biti obvezan obračunati PDV na stjecanje takvih dobara koji mu sada obračunava Carinska uprava u postupku uvoznoga carinjenja.

PDV se plaća na stjecanje svih vrsta dobara koja stječu porezni obveznici ili pravne osobe koje nisu porezni obveznici, a registrirani su za potrebe PDV-a. PDV se plaća na stjecanje dobara koja podliježu trošarinama koja stječu porezni obveznici ili pravne osobe koje nisu porezni obveznici, kao i na stjecanje novih prijevoznih sredstava koja stječu porezni obveznici ili bilo koje druge osobe koje stječu nova prijevozna sredstva.

Stjecanje dobara oporezuje se tamo gdje završava otprema dobara odnosno u državi članici odredišta pod uvjetom da je isporučitelj dobara porezni obveznik i ima PDV identifikacijski broj u državi članici iz koje kreće otprema ili prijevoz dobara, da je **isporuka obavljena uz naknadu, a stjecatelj dobara je porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a** u državi članici gdje prijevoz ili otprema dobara završava.

Direktiva 2006/112/EZ propisuje odredbe u vezi mjesta oporezivanja usluga kako bi se pojednostavio postupak, postiglo bolje ubiranje PDV-a te izbjeglo dvostruko oporezivanje ili dvostruko neoporezivanje PDV-om u pojedinim slučajevima obavljanja usluga.

Oporezivanje usluga ovisi i o statusu primatelja usluge, odnosno radi li se o poreznom **obvezniku ili o pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a prešla je prag stjecanja ili je registrirana za potrebe PDV-a, što je propisano odredbama Direktive 2006/112/EZ.**

Načelno usluge su oporezive **prema sjedištu, prebivalištu ili uobičajenom boravištu poreznog obveznika primatelja usluga** kada se radi o uslugama obavljenim između dva porezna obveznika koji su registrirani za potrebe PDV-a (B2B). U tom slučaju porezni obveznik koji uslugu obavlja neće obračunati PDV, a porezni obveznik koji uslugu prima obvezan je obračunati PDV na iznos naknade koju mu je zaračunao davatelj usluge. U tom slučaju **dolazi do prijenosa porezne obveze** s davatelja usluge na primatelja usluge, što se u engleskom jeziku naziva „Reverse Charge Mechanism“. Ovakav način oporezivanja propisan je člankom 196. Direktive 2006/112/EZ prema kojemu je PDV obvezan plaćati svaki porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe PDV-a, kojima usluge obavlja porezni obveznik iz druge države članice.

Zbog pravilnog utvrđivanja mjesta oporezivanja usluga bitno je utvrditi status primatelja usluge, kao što je bitno utvrditi o kojoj se vrsti usluge radi, obzirom da postoje i pojedine iznimke od osnovnog načela mjesta oporezivanja usluga.

3. PDV IDENTIFIKACIJSKI BROJ

PDV identifikacijski broj je broj koji se u mnogim državama, uključujući države članice Europske unije koristi za potrebe identifikacije obveznika PDV-a. U tu svrhu Direktivom 2006/112/EZ propisana je obveza registracije poreznog obveznika za potrebe PDV-a, odnosno dodjela PDV identifikacijskog broja poreznim obveznicima i pravnim osobama koje nisu porezni obveznici, pod određenim uvjetima. Države članice Europske unije, odnosno njihova porezna tijela obvezna su osigurati dodjelu PDV identifikacijskog broja tim osobama.

Svaka osoba koja obavlja djelatnost koja je predmet oporezivanja PDV-om obvezna je podnijeti zahtjev za prijavu u registar obveznika PDV-a, ako je vrijednost njenih isporuka prešla iznos (prag) propisan odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost svake pojedine države članice, odnosno Republike Hrvatske. Za porezne obveznike čija vrijednost isporuka dobara i obavljenih usluga, koje se uračunavaju u prag za upis u registar obveznika PDV-a, u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 230.000 kuna propisuje se posebni postupak oporezivanja malih poreznih obveznika. Posebni postupak oporezivanja malih poreznih obveznika propisan je Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 47/95. do 136/12.) od početka primjene toga Zakona u Republici Hrvatskoj od 1998. godine, s time da je prag za upis u registar obveznika PDV-a bio dugo godina 85.000 kuna. Od 1. siječnja 2013. godine prag za upis u registar obveznika PDV-a povećan je na 230.000 kuna te bi se i u budućnosti trebao zadržati na toj visini obzirom da je Republika Hrvatska u pregovorima s Europskom unijom ishodila primjenu praga za male porezne obveznike od najviše 35.000 eura.

Države članice uglavnom propisuju pragove za male porezne obveznike odnosno za upis u registar obveznika PDV-a najčešće u visini od 5.000 eura koliko je propisano Direktivom 2006/112/EZ pa do otprilike 80.000 eura, obzirom da su mnoge države članice tražile derogaciju od ovog iznosa propisanog Direktivom.

Obzirom da pristupanjem Republike Hrvatske Europskoj uniji dolazi do promjene u načinu oporezivanja isporuka dobara i usluga koje se obavljaju s poreznim obveznicima država članica Europske unije **porezni obveznici koji će obavljati transakcije unutar Europske unije bit će obvezni Poreznoj upravi podnijeti zahtjev za izdavanje PDV identifikacijskog broja.**

Prema odredbama članka 214. Direktive 2006/112/EZ **države članice PDV identifikacijski broj dodjeljuju:**

- svakom poreznom obvezniku, osim onima koji povremeno isporučuju nova prijevozna sredstva, koji na području neke države članice obavlja isporuke dobara ili usluga za koje postoji pravo na odbitak PDV-a, osim ako je obveznik plaćanja PDV-a primatelj dobara ili usluga,
- svakom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, koji unutar Europske unije stječu dobra koja podliježu obvezi plaćanja PDV-a ili su se opredijelili za oporezivanje stjecanja dobara,
- svakom poreznom obvezniku koji na njihovom području obavlja stjecanje dobara unutar Europske unije za potrebe obavljanja poduzetničke djelatnosti koje se obavljaju izvan toga područja,
- svakom poreznom obvezniku koji na njihovom području prima usluge za koje je kao primatelj usluge obvezan platiti PDV,
- svakom poreznom obvezniku koji ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište na njihovom području, a pruža usluge na području druge države članice za koje je PDV dužan platiti primatelj tih usluga.

Odredbe o obvezi podnošenja zahtjeva za izdavanje PDV identifikacijskog broja odnosit će se i na porezne obveznike u Republici Hrvatskoj koji će obavljati transakcije na području Europske unije, a Porezna uprava Republike Hrvatske dodijelit će im PDV identifikacijski broj kako bi omogućila poreznim obveznicima nesmetano obavljanje isporuka dobara i usluga na području Europske unije.

Porezni obveznici koji primjenjuju **posebni postupak oporezivanja malih poreznih obveznika, porezni obveznici koji obavljaju isključivo transakcije oslobođene plaćanja PDV-a i porezni obveznici koji povremeno isporučuju nova prijevozna sredstva nemaju obvezu podnošenja zahtjeva za izdavanje PDV identifikacijskog broja tako dugo dok ne obavljaju stjecanja koja su predmet oporezivanja PDV-om ili dok ne počnu obavljati i primati usluge unutar Europske unije za koje je obveznik plaćanja PDV-a primatelj usluge.**

U Europskoj uniji PDV identifikacijski broj ima predznak u skladu s međunarodnim standardom ISO br. 3166 - alfa 2 pomoću kojega se može utvrditi država članica izdavanja, a nakon predznaka slijedi najviše 12 alfanumeričkih znakova. U većini država članica Europske unije ti znakovi se sastoje od brojčanih oznaka, međutim u nekim državama sadržavaju i slova. Detaljan pregled struktura PDV identifikacijskog broja u državama članicama Europske unije naveden je u tablici 1. U Republici Hrvatskoj PDV identifikacijski broj sastojat će se od osobnog identifikacijskog broja (OIB) i predznaka „HR“.

Tablica 1. Struktura PDV identifikacijskog broja u državama članicama Europske unije[1]

Država članica	Struktura	Format*
AT-Austrija	ATU99999999	1 blok od 9 znakova
BE-Belgija	BE0999999999[2] i [3]	1 blok od 10 brojki
BG-Bugarska	BG999999999 ili BG9999999999	1 blok od 9 brojki ili 1 blok od 10 brojki
CY-Cipar	CY99999999L	1 blok od 9 znakova
CZ-Češka	CZ99999999 ili CZ999999999 ili CZ9999999999	1 blok od 8, 9 ili 10 brojki
DE-Njemačka	DE999999999	1 blok od 9 brojki
DK-Danska	DK99 99 99 99	4 bloka od 2 brojke
EE-Estonija	EE999999999	1 blok od 9 brojki
EL-Grčka	EL999999999	1 blok od 9 brojki
ES-Španjolska	ESX9999999X[4]	1 blok od 9 znakova
FI-Finska	FI99999999	1 blok od 8 brojki
FR-Francuska	FRXX 999999999	1 blok od 2 znaka, 1 blok od 9 brojki
GB-Ujedinjeno Kraljevstvo Velike Britanije i Sjeverne Irske	GB999 9999 99 ili GB999 9999 99 999[5] ili GBGD999[6] ili GBHA999[7]	1 blok od 3 brojke, 1 blok od 4 brojke i 1 blok of 2 brojke; ili prethodno navedeno slijedi blok od 3 brojke; ili 1 blok od 5 znakova
HU-Mađarska	HU99999999	1 blok od 8 brojki
IE-Irska	IE9S99999L	1 blok od 8 znakova
IT-Italija	IT99999999999	1 blok od 11 brojki
LT-Litva	LT999999999 ili LT999999999999	1 blok od 9 brojki, ili 1 blok od 12 brojki
LU-Luksemburg	LU99999999	1 blok od 8 brojki
LV-Latvija	LV99999999999	1 blok od 11 brojki
MT-Malta	MT99999999	1 blok od 8 brojki
NL-Nizozemska	NL999999999B99[8]	1 blok od 12 znakova
PL-Poljska	PL9999999999	1 blok od 10 brojki
PT-Portugal	PT999999999	1 blok od 9 brojki
RO-Rumunjska	RO999999999	1 blok od najmanje 2 brojke i najviše 10 brojki
SE-Švedska	SE999999999999	1 blok od 12 brojki
SK-Slovačka	SK9999999999	1 blok od 10 brojki

Napomene:

*: Format isključuje 2 slova alfa predznaka (kod države)

9: brojka

X: slovo ili brojka

S: slovo; brojka; „+“ ili „*“

L: slovo

Bilješke:

1 Prvo mjesto koje slijedi nakon predznaka je uvijek „U“.

2 Prva brojka koja slijedi predznak je uvijek nula („0“).

3 (Novi) format od 10 brojki rezultat je dodavanja nule (starom) formatu od 9 brojki.

4 Prvi i posljednji znak može biti slovo ili brojka; ali ne mogu oba biti brojke.

5 Identifikacija podružnice trgovca.

6 Identifikacija vladinog tijela.

7 Identifikacija zdravstvenih organa vlasti.

8 Deseto mjesto koje slijedi predznak je uvijek „B“.

[1] http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/faqvies.do#item11

Obzirom da danom pristupanja Europskoj uniji Republika Hrvatska postaje dio zajedničkog tržišta Europske unije hrvatski porezni obveznici koji će poslovati unutar Europske unije morat će imati PDV identifikacijski broj već pri obavljanju prvih transakcija na dan pristupanja Europskoj uniji. To znači da je **potrebno prije 1. srpnja 2013. godine** poreznim obveznicima u Republici Hrvatskoj **dodijeliti PDV identifikacijski broj** kako bi se na vrijeme pripremili na nova pravila i obveze u vezi s transakcijama koje obavljaju s poreznim obveznicima iz drugih država članica Europske unije.

Porezna uprava **inicijalno će dodijeliti PDV identifikacijski broj** tuzemnim poreznim obveznicima koji obavljaju transakcije s inozemnim poreznim obveznicima, a **ostalim** poreznim obveznicima PDV identifikacijski broj dodijelit će se **po podnesenom zahtjevu.**

Inozemni porezni obveznici koji u Republici Hrvatskoj već obavljaju isporuke također trebaju Poreznoj upravi podnijeti zahtjev za izdavanje PDV identifikacijskog broja. Inozemni porezni obveznici koji će podnijeti zahtjev za izdavanje PDV identifikacijskog broja, a nije im dodijeljen OIB, obvezni su podnijeti i propisani obrazac Zahtjeva za određivanjem i dodjeljivanjem OIB-a, kao i potrebnu dokumentaciju za dodjelu OIB-a u skladu sa Zakonom o osobnom identifikacijskom broju (Nar. nov., br. 60/08.). U vezi inozemnih poreznih obveznika potrebno je naglasiti da se oni s danom dodjele PDV identifikacijskog broja ujedno upisuju i u registar obveznika PDV-a. Na takve porezne obveznike će se u pogledu prava i obveza primjenjivati odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost na isti način kao i na tuzemne porezne obveznike.

O dodjeli PDV identifikacijskog broja Porezna uprava Središnji ured očitovala se uputom KLASA: 410-19/13-01/193, URBROJ: 513-07-21-01/13-1, od 21. svibnja 2013. iz koje navodimo sljedeće:

„…Prema Konačnom prijedlogu Zakona o porezu na dodanu vrijednost PDV identifikacijski broj je osobni identifikacijski broj (OIB) kojemu se dodaje predznak „HR“.

PDV identifikacijski broj

Prema Konačnom prijedlogu Zakona o porezu na dodanu vrijednost, ***PDV identifikacijski broj dodijelit će se sljedećim poreznim obveznicima:***

- *tuzemnom poreznom obvezniku upisanom u registar obveznika PDV-a koji obavlja transakcije unutar Europske unije,*
- *tuzemnom poreznom obvezniku koji isporučuje dobra ili obavlja usluge bez prava na odbitak pretporeza i pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a obvezni su plaćati PDV na stjecanje dobara unutar Europske unije ili su se opredijelili za mogućnost da plaćaju PDV na stjecanje neovisno o tome što nisu prešli prag stjecanja u iznosu od 77.000,00 kuna,*
- *svakom poreznom obvezniku koji stječe dobra unutar Europske unije u tuzemstvu za obavljanje gospodarske djelatnosti na području koje nije tuzemstvo,*
- *tuzemnom poreznom obvezniku kojem su usluge obavljene i koji je obvezan platiti PDV na primljenu uslugu,*
- *tuzemnom poreznom obvezniku koji obavlja usluge na području druge države članice za koje je primatelj usluge u drugoj državi članici obvezan platiti PDV,*
- *stranom poreznom obvezniku koji u tuzemstvu obavlja isporuke dobara i usluga s pravom na odbitak pretporeza,*
- *stranom poreznom obvezniku koji isporučuje dobra osobama koje nisu obveznici plaćanja PDV-a na stjecanje i prešao je prag isporuke u iznosu od 270.000,00 kuna ili je odustao od navedenog praga isporuke,*
- *stranom poreznom obvezniku koji isporučuje dobra koja podliježu trošarinama, osobama koje nisu porezni obveznici niti plaćaju PDV na stjecanje.*

Porezni obveznici koji posluju na zajedničkom tržištu Europske unije radi dodjele PDV identifikacijskog broja podnose zahtjev za dodjelom PDV identifikacijskog broja u kojem naznačuju razlog radi kojeg traže dodjelu PDV identifikacijskog broja. Porezni obveznici kojima je dodijeljen PDV identifikacijski broj smatraju se mjesečnim poreznim obveznicima, što znači da su im obračunska razdoblja od prvog do posljednjeg dana u mjesecu, odnosno prijave poreza na dodanu vrijednost obvezni su podnositi mjesečno.

Napominjemo da se PDV identifikacijski broj neće dodjeljivati osobi koja povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva unutar Europske unije koja se u ovom slučaju smatra povremenim obveznikom poreza na dodanu vrijednost.

Postupak dodjele PDV identifikacijskog broja

Na početku primjene Zakona o porezu na dodanu vrijednost, a u skladu s prijelaznim i završnim odredbama Konačnog prijedloga Zakona o porezu na dodanu vrijednost, Porezna uprava će tuzemnim poreznim obveznicima koji obavljaju transakcije s inozemnim poreznim obveznicima inicijalno dodijeliti PDV identifikacijski broj, dok će ostalim poreznim obveznicima PDV identifikacijski broj biti dodijeljen po podnesenom zahtjevu. Pod transakcijama koje se obavljaju s inozemnim poreznim obveznicima u slučaju inicijalne dodjele PDV identifikacijskog broja smatraju se uvoz, izvoz i primanje usluga iz inozemstva. Inicijalna dodjela PDV identifikacijskih brojeva izvršit će se po objavi Zakona o porezu na dodanu vrijednost u Narodnim novinama (dakle u tijeku mjeseca lipnja 2013.), a temeljem podataka iz podnijetih Obrazaca PDV-a.

Porezni obveznici kojima se inicijalno dodijeli PDV identifikacijski broj, a smatraju da im isti nije potreban, mogu u roku 15 dana od dana primitka rješenja podnijeti žalbu te tražiti poništenje PDV identifikacijskog broja.

Tuzemni porezni obveznici koji neće biti obuhvaćeni inicijalnom dodjelom, a koji smatraju da će im PDV identifikacijski broj biti potreban obzirom da obavljaju ili namjeravaju obavljati transakcije unutar Europske unije (stjecanje dobara unutar Europske unije te primanje ili obavljanje usluga unutar Europske unije) mogu nadležnoj ispostavi Porezne uprave podnijeti zahtjev za dodjelu PDV identifikacijskog broja.

Strani porezni obveznici zahtjev za dodjelom PDV identifikacijskog broja podnose Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, a danom dodjele PDV identifikacijskog broja ujedno se upisuju u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost. U vezi stranih poreznih obveznika skrećemo pažnju da porezni obveznici koji imaju sjedište u Europskoj uniji mogu u Republici Hrvatskoj imenovati poreznog zastupnika, dok porezni obveznici koji imaju sjedište izvan Europske unije moraju imenovati poreznog zastupnika kao osobu koja je obvezna platiti PDV.

Potrebno je napomenuti da osobe kojima nije dodijeljen OIB, uz zahtjev za dodjelom PDV identifikacijskog broja podnose i propisani obrazac Zahtjeva za određivanjem i dodjeljivanjem OIB-a, kao i potrebnu dokumentaciju za dodjelu OIB-a u skladu sa Zakonom o osobnom identifikacijskom broju (Nar. nov., br. 60/08.). Što se tiče dokumentacije ***strana fizička osoba*** *uz Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem OIB-a mora predočiti:*

- *putovnicu, a kopija putovnice čuva se kao prilog Evidencije osobnim identifikacijskim brojevima*
- *ukoliko osoba izjavi da ne posjeduje putovnicu prilaže europsku osobnu iskaznicu ili identifikacijski dokument iz države državljanstva uz dokaz o pripadajućem državljanstvu.*

Strana pravna osoba *uz Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem OIB-a podnosi akt o osnivanju (izvadak iz nadležnog sudskog registra) koji mora biti na hrvatskom jeziku ili preveden na hrvatski jezik od strane ovlaštenog sudskog tumača.*

Ukoliko strana fizička ili pravna osoba predaju službene isprave na stranom jeziku i pismu koji nije u službenoj upotrebi kod poreznog tijela naložit će se stranoj osobi da dostavi ***ovjereni prijevod*** *isprave na hrvatski jezik i latinično pismo.*

Uskrata ili ukidanje PDV identifikacijskog broja

Potrebno je istaknuti da će Porezna uprava uskratiti dodjelu ili ukinuti već dodijeljeni PDV identifikacijski broj ako utvrdi da više ne postoje razlozi za registraciju za potrebe PDV-a ili ako porezni obveznik zloupotrebljava PDV identifikacijski broj…"

Bitno je naglasiti da će za porezne obveznike upisane u registar obveznika PDV-a koji će obavljati transakcije unutar Europske unije za što će im biti dodijeljen PDV identifikacijski broj **obračunska razdoblja biti od prvog do posljednjeg dana u mjesecu, odnosno prijave PDV-a bit će obvezni podnositi mjesečno.**

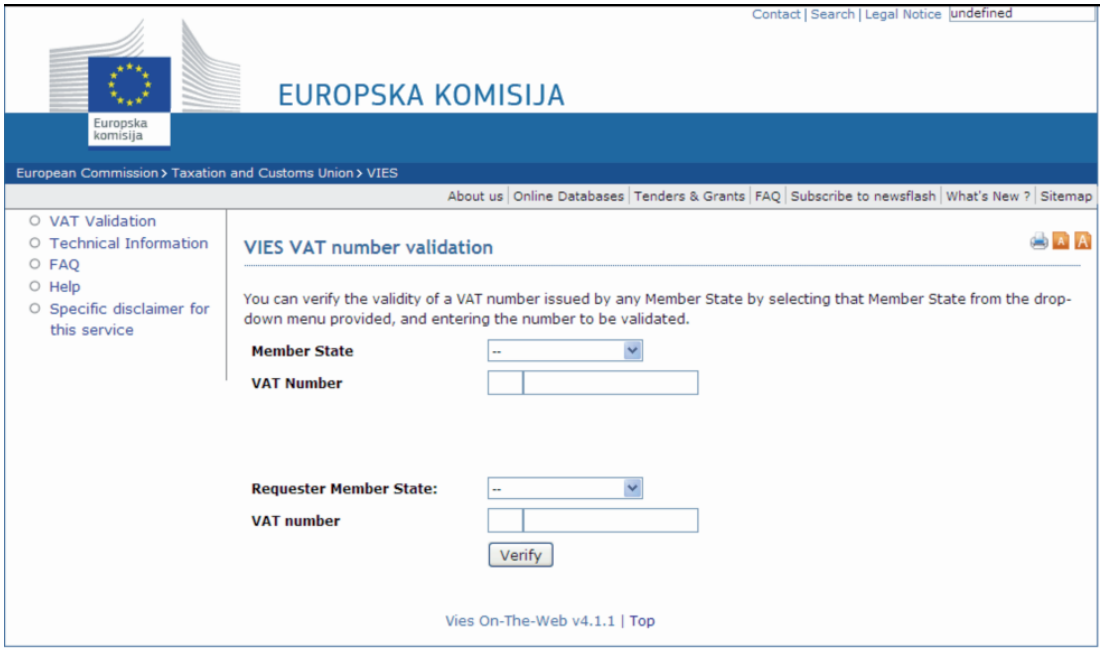
Porezni obveznici moraju znati da je primjena PDV identifikacijskog broja važna obzirom da se pomoću njega ostvaruje oslobođenje pri isporuci dobara i usluga unutar Europske unije. PDV identifikacijski broj **služi isporučitelju dobara za provjeru poreznog statusa kupca (stjecatelja) iz druge države članice,** odnosno za oslobođenje za isporuke dobara u drugu državu članicu. Također služi isporučitelju za provjeru poreznog statusa primatelja usluge iz druge države članice kako bi primijenio oslobođenje od plaćanja PDV-a za usluge obavljene primatelju u drugu državu članicu za koje je primatelj obvezan platiti PDV zbog prijenosa porezne obveze.

Isporuka dobara u drugu državu članicu Europske unije bit će oslobođena PDV-a, ako je dobro napustilo područje Republike Hrvatske i ako stjecatelj u drugoj državi članici ima valjani PDV identifikacijski broj. Stoga porezni obveznik isporučitelj dobara ili usluga mora imati valjani PDV identifikacijski broj kupca kako bi mogao isporuku dobara ili usluga u drugu državu članicu osloboditi PDV-a. Na taj način prodavatelj je siguran da je kupac obveznik plaćanja PDV-a i da će u svojoj državi članici obračunati PDV na stjecanje dobara ili na primljenu uslugu.

PDV identifikacijski broj mora biti naveden na računu, stoga prodavatelj na računu mora navesti svoj PDV identifikacijski broj i PDV identifikacijski broj kupca.

Porezni obveznici **provjeru PDV identifikacijskog broja mogu obaviti putem informatičke baze VIES sustava** (VAT Information Exchange System) **odnosno preko ureda koji su države članice obvezne ustrojiti zbog razmjene informacija o isporukama dobara i obavljenim uslugama unutar Europske unije. Dokaz o provjeri valjanosti PDV identifikacijskog broja porezni obveznici trebaju osigurati u svojim poslovnim evidencijama.**

Hrvatski porezni obveznici koji isporučuju dobra i usluge na zajedničkom tržištu Europske unije moći će provjeriti valjanost PDV identifikacijskog broja svoga poslovnog partnera iz druge države članice Europske unije prvenstveno **putem internetske stranice** Europske komisije http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies (slika 1.). **Iznimno,** u slučaju da se provjera valjanosti PDV identifikacijskog broja neće moći izvršiti putem internetske stranice Europske komisije, uslugu **provjere pružit će Porezna uprava, Služba za međunarodnu razmjenu informacija putem telefona ili elektroničke pošte.**[2]



Slika 1. VIES on the Web

[2] http://www.porezna-uprava.hr/; Često postavljana pitanja (FAQ) na temu potvrđivanje PDV identifikacijskih brojeva u VIES-u.

Porezni obveznici će moći obavljati **provjeru PDV identifikacijskog broja na dvije razine:**

– razina 1 - provjerava se samo valjanost PDV identifikacijskog broja,
– razina 2 - provjerava se valjanost PDV identifikacijskog broja i naziv/ime i adresa kupca/stjecatelja dobara ili primatelja usluga.

Što se tiče provjere na razini 2, treba napomenuti da neke države članice ne dopuštaju prikazivanje naziva i adrese poreznih obveznika na internetskoj stranici Europske komisije. U tom slučaju porezni obveznici se mogu obratiti svojoj Poreznoj upravi i zatražiti provjeru o tome je li PDV identifikacijski broj povezan s određenim nazivom i/ili adresom.

Poseban rizik predstavljaju strani poduzetnici jer ih je teže kontrolirati pa se zbog toga u većini država članica PDV identifikacijski broj dodjeljuje na jednom mjestu kako bi se lakše pratile moguće nepravilnosti i rizik sveo na najmanju moguću mjeru. Međutim, države članice mogu uskratiti dodjelu PDV identifikacijskog broja u slučaju da postoje ozbiljni dokazi o opasnosti porezne prijevare.

Navedeno proizlazi iz zaključka presude Europskog suda pravde, slučaj C-527/11[3] - latvijska Porezna uprava protiv društva Ablessio SIA. Naime, u navedenom slučaju radilo se o tome da je latvijsko društvo s ograničenom odgovornošću Ablessio zatražilo od latvijske Porezne uprave upis u registar obveznika PDV-a, međutim Porezna uprava je odbila registriranje navodeći da društvo nije imalo materijal, tehnički i financijski kapacitet za obavljanje prijavljene gospodarske djelatnosti, i to obavljanje građevinskih usluga. Prilikom rješavanja podnesenog zahtjeva za registriranje latvijska Porezna uprava je utvrdila da društvo Ablessio nema dugotrajne materijalne imovine i da nije sklopilo ugovor o najmu takve imovine, već da je sklopljen ugovor o najmu ureda veličine 4 m^2. Nadalje, utvrđeno je da društvo nije bilo registrirano u registru građevinskih kompanija, da od osnivanja nije obavljalo nikakvu komercijalnu djelatnost, te da je jedini zaposlenik društva bio prividno neplaćeni predsjednik upravnog odbora. Obzirom da je predmetni slučaj završio na latvijskom Vrhovnom sudu, navedeni sud postavio je Europskom sudu pravde sljedeća pitanja:

1. Treba li Direktivu 2006/112/EZ tumačiti na način da zabranjuje uskratu osobnog registracijskog broja koji identificira poreznog obveznika, na temelju toga što je vlasnik udjela već ranije dobio osobni broj za tvrtke koje nisu obavljale nikakvu stvarnu gospodarsku djelatnost, a te je udjele vlasnik odmah nakon dobivanja osobnog broja prenio na drugu osobu?
2. Treba li članak 214., u vezi s člankom 273. Direktive 2006/112/EZ tumačiti na način da dozvoljava poreznom tijelu, da prije dodjele osobnog broja, provjeri kapacitet poreznog obveznika za obavljanje oporezive djelatnosti, kada je ta provjera namijenjena osiguranju ispravnog prikupljanja poreza i sprječavanju porezne evazije?

U svom odgovoru Europski sud pravde navodi da se članci 213., 214. i 273. Direktive 2006/112 EZ moraju tumačiti tako da porezno tijelo države članice ne može uskratiti dodjelu PDV identifikacijskog broja tvrtki isključivo na temelju toga što, po mišljenju tog tijela, tvrtka nema na raspolaganju materijal, tehničke i financijske resurse za obavljanje prijavljene gospodarske djelatnosti, te da je vlasnik udjela u toj tvrtki već dobio, u raznim prilikama, takav identifikacijski broj za tvrtke koje nikada nisu obavljale nikakvu stvarnu gospodarsku djelatnost, a prijenos udjela je izvršen odmah nakon dobivanja identifikacijskog broja, ako nadležno porezno tijelo nije ustanovilo, na temelju objektivnih čimbenika, da postoji čvrsti dokaz koji izaziva sumnju da će dodijeljeni PDV identifikacijski broj neovlašteno koristiti. Na spomenutom sudu je da odredi je li to porezno tijelo osiguralo ozbiljne dokaze o postojanju rizika od porezne evazije u slučaju u glavnom postupku.

Međutim, navedeno je teško dokazati u samom postupku dodjele PDV identifikacijskog broja obzirom da se broj mora dodijeliti u vrlo kratkom roku jer će u suprotnom poslovanje poduzetnika unutar Europske unije biti ugroženo pa se nameće zaključak kako će se u većini slučajeva PDV identifikacijski broj morati dodijeliti, a onda će se naknadno ukidati u slučaju da se utvrdi zloupotreba ili ako više ne postoje razlozi temeljem kojih je broj dodijeljen (npr. poduzetnik ne obavlja gospodarsku djelatnost, ne podnosi obrasce, sudjeluje u prijevari i sl.).

4. ZBIRNA PRIJAVA

Države članice daju pristup određenim informacijama svaki mjesec putem Zbirne prijave (Recapitulative Statement) što je propisano člankom 262. Direktive 2006/112/EZ. Obzirom da se između država članica Europske unije promet dobara više ne obavlja uz prisutnost carinskih uprava bilo je potrebno ustrojiti drugi način kontrole prometa dobara unutar Europske unije. Pristupanjem Republike Hrvatske Europskoj uniji promet dobara između Republike Hrvatske i drugih država članica više neće kontrolirati Carinska uprava obzirom da u tim slučajevima više neće biti „klasičnog“ uvoza i izvoza već će se **razmjena informacija obavljati putem VIES sustava za što će biti nadležna Porezna uprava.**

Odredbama članka 262. Direktive 2006/112/EZ propisano je da **svaki porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a** podnosi Zbirnu prijavu o sljedećem:

– o stjecateljima dobara registriranima za potrebe PDV-a kojima je isporučio dobra ili je obavio premještanje dobara, unutar Europske unije,
– o osobama registriranima za potrebe PDV-a kojima je isporučio dobra koja su bila njemu isporučena u okviru stjecanja dobara unutar Europske unije Zajednice, u vezi trostranog posla,
– o poreznim obveznicima i pravnim osobama koje nisu porezni obveznici, a registrirani su za potrebe PDV-a kojima je obavio usluge, osim usluga koje su izuzete od PDV-a u državi članici gdje je ta transakcija oporeziva i za koje je primatelj usluge obvezan platiti PDV zbog prijelaza porezne obveze (Reverse Charge Mechanism).

Porezni obveznik sukladno članku 264. Direktive 2006/112/EZ **u Zbirnoj prijavi treba navesti:**

- PDV identifikacijski broj pod kojim je porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a u državi članici u kojoj podnosi Zbirnu prijavu i pod kojim isporučuje dobra ili obavlja usluge unutar Europske unije,
- PDV identifikacijski broj pod kojim je osoba koja stječe dobra registrirana za potrebe PDV-a u drugoj državi članici

[3] http://eur-lex.europa.eu

te pod kojim su joj unutar Europske unije dobra isporučena ili usluge obavljene,
- PDV identifikacijski broj pod kojim je porezni obveznik registriran u državi članici u kojoj je završila otprema ili prijevoz dobara kod premještanja dobara u drugu državu članicu,
- za svakog stjecatelja dobara ili primatelja usluga ukupnu vrijednost isporuke dobara ili usluga koje je obavio porezni obveznik,
- ukupnu vrijednost premještenih dobara u drugu državu članicu te
- vrijednosti ispravaka porezne osnovice u slučaju poništenja, neplaćanja cijelog ili dijela iznosa, sniženja ili umanjenja porezne osnovice na odgovarajući način.

Porezni obveznik koji stječe dobra i primjenjuje pojednostavljeni postupak za trostrani posao obvezan je u Zbirnoj prijavi navesti sljedeće podatke:
- svoj PDV identifikacijski broj pod kojim je stekao dobra i obavio daljnju isporuku tih dobara,
- PDV identifikacijski broj osobe kojoj je obavljena daljnja isporuka dobara, koji joj je izdan u državi članici u kojoj prijevoz ili otprema dobara završava,
- za svaku pojedinu osobu kojoj je obavljena daljnja isporuka dobara zbroj naknada, bez PDV-a, za isporuke koje je na taj način obavio u državu članicu u kojoj otprema ili prijevoz dobara završava.

Zbirna prijava podnosi se za svaki **kalendarski mjesec** unutar roka od najviše mjesec dana za prethodno obračunsko razdoblje. Države članice mogu dozvoliti poreznim obveznicima podnošenje Zbirnih prijava za svako kalendarsko tromjesečje u roku od najviše mjesec dana po isteku tromjesečja, pri čemu ukupni tromjesečni iznos obavljenih isporuka dobara, bez PDV-a, unutar Europske unije i isporuka koje se odnose na trostrane poslove nije prešao iznos od 50.000 eura ili njegovu protuvrijednost u nacionalnoj valuti, ni u odnosu na relevantno tromjesečje, niti u odnosu na bilo koje od prethodna četiri tromjesečja. Isto tako, države članice mogu dopustiti podnošenje Zbirnih prijava u slučaju obavljanja usluga za tromjesečno kalendarsko razdoblje u roku od najviše mjesec dana nakon završetka obračunskog razdoblja.

Po prikupljanju podataka iz Zbirnih prijava države članice razmjenjuju putem VIES sustava podatke o isporukama dobara i obavljenim uslugama unutar Europske unije, kako bi države članice mogle usporediti podatke o prijavljenim stjecanjima dobara i primljenim uslugama iz druge države članice koje su porezni obveznici obvezni iskazivati u „redovnim“ prijavama PDV-a za obračunska razdoblja.

5. ZAKLJUČAK

Obzirom da je dan pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji vrlo blizu potrebno je omogućiti poreznim obveznicima Republike Hrvatske da već 1. srpnja 2013. mogu nesmetano poslovati sa svojim poslovnim partnerima iz drugih država članica Europske unije te im je potrebno dodijeliti PDV identifikacijske brojeve koji su jedan od preduvjeta za nesmetano obavljanje transakcija na području Europske unije.

Obzirom da pristupanjem Republike Hrvatske Europskoj uniji više neće biti uvoza i izvoza, odnosno carinskih postupaka i administrativnih prepreka koje su bile nužne zbog kontrole na granicama, poduzetnicima će biti olakšano poslovanje s poduzetnicima iz drugih država članica.

Novim Zakonom o porezu na dodanu vrijednost koji će stupiti na snagu danom pristupanja Republike Hrvatske u Europsku uniju bit će između ostaloga propisana obveza obračuna i plaćanja PDV-a za transakcije na zajedničkom tržištu Europske unije.

Porezni obveznici Republike Hrvatske imaju dugogodišnje iskustvo s oporezivanjem PDV-om, međutim najveće promjene u oporezivanju PDV-om odnosit će se na porezne obveznike koji isporučuju i primaju dobra i usluge na području Europske unije te je jedna od promjena upotreba PDV identifikacijskog broja kojeg će morati pribaviti prije 1. srpnja 2013. godine kako bi i dalje nesmetano mogli obavljati transakcije sa svojim poslovnim partnerima iz drugih država članica.

Renata KALČIĆ, Lidija CVITIĆ,
Ministarstvo financija RH,
Središnji ured Porezne uprave, Zagreb

SAVJETNICI: e-mail: rif@rif.hr
01 / 4686-506
SVAKODNEVNO 8-13 SATI

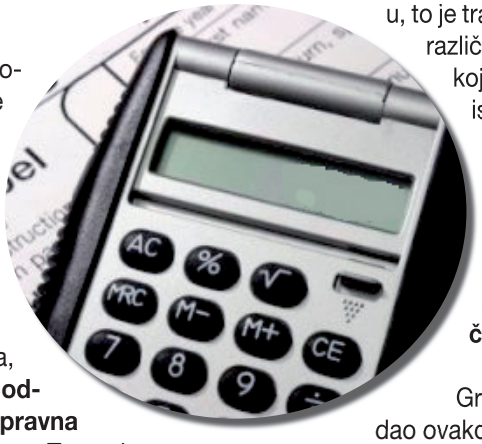
Mr. sc. LJUBICA JAVOR

Stručni članak UDK 336.2

Obračun PDV-a kod stjecanja i isporuke dobara u okviru tzv. trostranih poslova

Pristupanjem Hrvatske EU, dosadašnji reeksportni poslovi (nabava dobara u inozemstvu i njihova prodaja kupcu u inozemstvu bez ulaska u carinsko područje RH) bit će tzv. trostrani poslovi ako se nabava i prodaja obavlja na području EU. Trostrani posao u smislu propisa o PDV-u smatra se transakcija koju tri porezna obveznika iz tri različite države članice zaključe za ista dobra koja su prevezena ili otpremljena od prvog isporučitelja neposredno posljednjem kupcu. Autorica u članku daje primjere pojednostavljenog obračuna PDV-a kod stjecanja i isporuke dobara u okviru trostranih poslova s drugim državama članicama.

1. UVOD



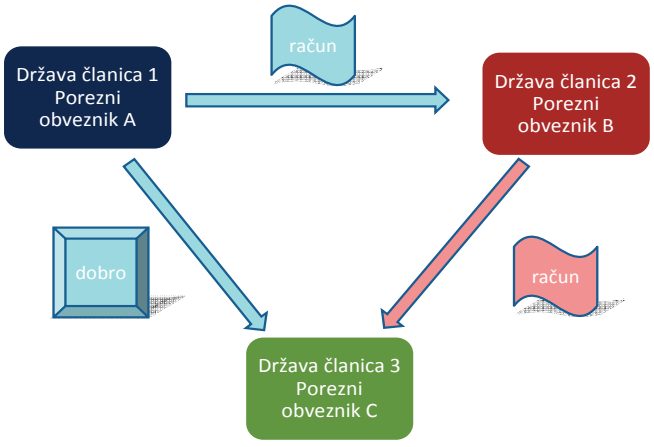
Tzv. trostrani poslovi su novina u području primjene Zakona o PDV-u, koji će se u Republici Hrvatskoj početi primjenjivati od 1. srpnja 2013. godine, tj. od njenog pristupanja Europskoj uniji. Kod tzv. trostranog posla, koji se u literaturi naziva još i triangulacija, ABC posao, ili trokut posao, radi se o transakciji u kojoj tri porezna obveznika iz tri različite države članice sudjeluju s istim dobrom ili dobrima, **pri čemu postoji jedno fizičko kretanje, odnosno otprema dobara, a dva obvezno-pravna odnosa kupoprodaje tog dobra ili dobara.** Transakcije s dobrima koja prodaju i otpremaju porezni obveznici iz jedne države članice u drugu državu članicu, u državi članici iz koje se dobra isporučuju predstavljaju isporuku dobara unutar Europske unije, koja može biti oslobođena PDV-a, ako su ispunjeni uvjeti propisani za postojanje oslobođene isporuke dobara unutar Europske unije, a u državi članici u kojoj je prijevoz ili otprema dobara završila, postoji oporezivo stjecanje dobara unutar Europske unije. U vrijeme pisanja ovog članka Zakon o PDV-u, postoji u obliku Prijedloga, ali je pretpostavka da se odredbe o tzv. trostranom poslu neće mijenjati u odnosu na Konačni tekst Zakona o PDV-u, odnosno tekst Zakona o PDV-u, **koji će biti usvojen, pa se u tekstu koristi pojam "Zakon o PDV-u".**

2. DEFINICIJA TROSTRANOG POSLA

U članku 10. Zakona o PDV-u, definiran je tzv. trostrani posao. Prema definiciji iz članka 10. stavak 1. Zakona o PDV-u, to je transakcija koju tri porezna obveznika iz tri različite države članice zaključe za ista dobra koja su prevezena ili otpremljena od prvog isporučitelja, neposredno posljednjem kupcu.

Osim odredbi članka 10. Zakona o PDV-u, na trostrani posao se odnose još i odredbe članka 27. stavak 4., članka 75. stavak 1. točka 3., članka 88. i 89., članka 78. stavak 1. točka 3. i članka 79. stavak 3. Zakona o PDV-u.

Grafički prikazano trostrani posao bi izgledao ovako:



U tzv. trostranom poslu, porezni obveznik "A" iz države članice 1, prodao je dobra poreznom obvezniku "B" iz države članice 2 i za to mu je izdao račun. Porezni obveznik "B" iz

države članice 2. je ta dobra dalje prodao poreznom obvezniku "C" u državu članicu 3. Porezni obveznik "B" je isporučitelju "A" iz države članice 1, dao nalog da se dobra otpreme izravno poreznom obvezniku "C" u državu članicu 3.

Postoje dakle, dvije isporuke dobara temeljem dva obvezno-pravna odnosa kupoprodaje. Prva isporuka dobra je isporuka od strane poreznog obveznika "A" iz države članice 1 poreznom obvezniku "B" iz države članice 2, a druga je isporuka dobra od strane poreznog obveznika "B" iz države članice 2 poreznom obvezniku "C" u državi članici 3.

U okviru trostranog posla porezni obveznik "A" je isporučitelj, porezni obveznik "B" je stjecatelj, a porezni obveznik "C" je primatelj isporuke.

Kad bi gledali odvojeno ove dvije isporuke, situacija s obvezama PDV-a bila bi sljedeća.

- **Isporuka od strane poreznog obveznika "A" poreznom obvezniku "B"**

Porezni obveznik "A" iz države članice 1, je obavio isporuku dobara unutar Europske unije poreznom obvezniku u drugu državu članicu i ta isporuka je oslobođena PDV-a, temeljem odredbe članka 41. Zakona o PDV-u, jer je isporuka obavljena poreznom obvezniku iz druge države članice i dobra su fizički otpremljena iz države članice 1 u državu članicu 2.

- **Stjecanje dobara od strane poreznog obveznika "B"**

Nasuprot isporuci dobara od strane poreznog obveznika iz jedne države članice, poreznom obvezniku u drugu državu članicu, postoji oporezivo stjecanje dobara unutar Europske unije u toj drugoj državi članici. Porezni obveznik "B" iz države članice 2 je stekao dobra unutar Europske unije od poreznog obveznika "A" iz države članice 1. Pri nabavi dobara od poreznog obveznika "A", dao mu je PDV identifikacijski broj, koji mu je dodijeljen u državi članici 2.

Prema odredbi **članka 27. stavak 1. Zakona o PDV-u,** mjesto stjecanja je tamo gdje prijevoz ili otprema dobara završava, a ona u ovom slučaju završava u državi članici 3 i porezni obveznik "B" iz države članice 2 ima oporezivo stjecanje u državi članici 3.

Porezni obveznik "B" iz države članice 2 nije registriran u državi članici 3, te bi se tamo trebao registrirati i platiti PDV na stjecanje dobara u državi članici 3 u kojoj je završila otprema dobara.

Međutim, porezni obveznik "B" iz države članice 2, je temeljem odredbe **članka 27. stavak 2. Zakona o PDV-u**, **stjecatelj dobara i u državi članici 2**, jer je poreznom obvezniku "A" kod nabave dobara dao PDV identifikacijski broj države članice 2, gdje je registriran za PDV i pod tim brojem je stekao predmetna dobra, pa je temeljem odredbe članka 27. stavak 2. Zakona o PDV-u, obvezan platiti PDV na stjecanje i u državi članici 2, osim ako ne dokaže da je na to stjecanje plaćen porez u državi članici 3, gdje je otprema završila.

To znači da bi porezni obveznik "B" dva puta trebao platiti porez na stjecanje i to u državi članici 2, koja mu je izdala PDV identifikacijski broj pod kojim je nabavio dobra iz države članice 1, te u državi članici 3, gdje je otprema dobara završila. Da bi platio PDV na stjecanje u državi članici 3, i imao pravo na odbitak pretporeza na stjecanje, porezni obveznik "B" bi se tamo trebao registrirati za potrebe PDV-a.

- **Isporuka dobara od strane poreznog obveznika "B" poreznom obvezniku "C"**

Budući da je porezni obveznik "B" stekao dobra u državi članici 3 i on ih u toj državi članici dalje prodaje poreznom obvezniku "C", koji je registriran u toj istoj državi članici, on na tu isporuku mora zaračunati PDV po stopi propisanoj u državi članici 3 **i podnijeti poreznu prijavu u kojoj iskazuje svoju obvezu za obavljenu isporuku poreznom obvezniku "C".**

Da bi se izbjegla obveza registracije poreznog obveznika "B" iz države članice 2 u državi članici 3. u kojoj je stekao predmetna dobra i gdje mora platiti porez na stjecanje, ali gdje ima i pravo na odbitak pretporeza plaćenog na stjecanje i gdje je zatim obavio isporuku poreznom obvezniku "C" iz te iste države članice i za koju mora iskazati obvezu PDV-a, propisan je pojednostavljeni postupak, prema kojem se porezni obveznik "B" iz države članice 2, ne mora registrirati u državi članici 3, te plaćati porez na stjecanje i zatim PDV na isporuku poduzetniku "C" iz države članice 3, ako su ispunjeni određeni uvjeti.

Prema odredbi članka 10. stavak 2. Zakona o PDV-u, stjecanje dobara unutar Europske unije u okviru trostranog posla, koje je u skladu s odredbom **članka 27. stavak 1. Zakona o PDV-u (tamo gdje je otprema ili prijevoz dobara završio),** obavljeno u tuzemstvu, **oslobođeno je PDV-a uz sljedeće uvjete:**

a) **porezni obveznik (stjecatelj) dobara nema sjedište ili prebivalište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, ali je registriran za potrebe PDV-a u nekoj drugoj državi članici**

Ova odredba znači da porezni obveznik "B" koji u Hrvatskoj stječe dobra u okviru trostranog posla, ne smije biti registriran u Hrvatskoj, već u nekoj drugoj državi članici.

b) **stjecanje dobara je obavljeno u svrhu daljnje isporuke dobara koju obavlja stjecatelj iz točke a) u tuzemstvu**

Ova odredba znači da je porezni obveznik "B" koji nije registriran za PDV u Hrvatskoj, a koji je stekao dobra u okviru trostranog posla u Hrvatskoj, jer je u Hrvatskoj završila otprema dobra iz druge države članice, ta dobra stekao radi dalje isporuke poreznom obvezniku "C" u Hrvatskoj.

c) **stečena dobra izravno se otpremaju ili prevoze iz druge države članice u kojoj stjecatelj iz točke a) nije registriran za potrebe PDV-a, primatelju kojemu stjecatelj treba obaviti daljnju isporuku**

Ova odredba znači da se dobra otpremaju iz države članice 1 u kojoj porezni obveznik "B", tj. stjecatelj nije registriran kao obveznik PDV-a, izravno primatelju poreznom obvezniku "C".

d) **primatelj sljedeće isporuke je porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe PDV-a**

Primatelj isporuke je porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe PDV-a u Hrvatskoj.

e) **primatelj iz točke d) plaća PDV prema odredbi članka 10. stavak 4. Zakona o PDV-u**

Ova odredba znači da je primatelj, tj. porezni obveznik "C" u Hrvatskoj i na njega prelazi porezna obveza za isporuku dobra koja mu je u okviru trostranog posla isporučio stjecatelj tj. porezni obveznik "B", koji je registriran za PDV u drugoj državi članici.

Odredbom **članka 10. stavak 3. Zakona o PDV-u,** propisano je da u slučaju primjene poreznog oslobođenja iz članka 10. stavak 2. Zakona o PDV-u **(tj. poreznog oslobođenja za stjecanje u okviru trostranog posla u državi članici 3, gdje prijevoz dobara završava**), račun uz ostale podatke koji su propisani odredbom članka 79. stavak 1. Zakona o PDV-u, mora sadržavati i sljedeće podatke:

a) poziv na odredbe članka 10. Zakona o PDV-u ili na odredbe članka 141. Direktive 2006/112/EZ, te napomenu "prijenos porezne obveze" ili engleski naziv "reverse charge",
b) PDV identifikacijski broj pod kojim je porezni obveznik (stjecatelj) obavio stjecanje unutar Europske unije i daljnju isporuku dobara,
c) PDV identifikacijski broj primatelja isporuke.

Ove odredbe odnose se na račun koji izdaje stjecatelj dobara tj. porezni obveznik "B" za isporuku dobara koja je u okviru trostranog posla obavio poreznom obvezniku "C" iz države članice 3.

Prema odredbi **članka 10. stavak 4. Zakona o PDV-u,** propisano je da je kod trostranog posla, primatelj oporezive isporuke obvezan platiti PDV, ako su ispunjeni uvjeti iz stavka 2. i 3. članka 10. Zakona o PDV-u. Primatelj oporezive isporuke u okviru trostranog posla, koji je obvezan platiti PDV, je porezni obveznik "C" iz države članice 3.

Prema odredbi **članka 10. stavak 5. Zakona o PDV-u**, ako se radi o stjecanju dobara u okviru trostranog posla, tada stjecatelj dobara koji obavlja daljnju isporuku dobara, a to je porezni obveznik "B" iz države članice 2, koji je ta dobra stekao radi daljnje isporuke poreznom obvezniku "C" mora u **Zbirnoj prijavi** iskazati podatke iz **članka 89. stavak 1. Zakona o PDV-u.**

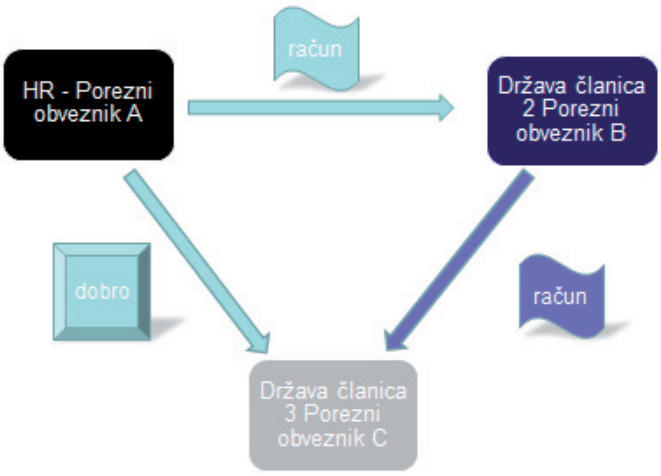
Kako je porezni obveznik "B" iz države članice 2, nabavio dobra u okviru trostranog posla, pod PDV brojem koji mu je izdala država članica 2, on bi načelno imao stjecanje i u državi članici 2. Međutim, prema odredbi **članka 27. stavak 4. Zakona o PDV-u,** neovisno o odredbi **članka 27. stavak 2. Zakona (prema kojoj je mjesto stjecanja u državi članici koja je izdala PDV identifikacijski broj), smatra se da je PDV obračunat na stjecanje dobara unutar** Europske unije, u skladu s **odredbom članka 27. stavak 1. Zakona o PDV-u (tamo gdje je otprema završila)**, ako stjecatelj:

a) dokaže da je stjecanje obavio u svrhu daljnje isporuke na području druge države članice u skladu sa stavkom 1. članka 27. Zakona o PDV-u (tamo gdje je završen prijevoz ili otprema dobra za koju je primatelj obvezan platiti PDV u skladu s odredbom članka 75. stavak 1. točka 3. Zakona o PDV-u
b) podnese Zbirnu prijavu u skladu s odredbom članka 88. i 89. Zakona o PDV-u.

Iz ovih odredbi proizlazi, ako su ispunjeni svi propisani uvjeti iz članka 10. Zakona o PDV-u, da porezni obveznik "B" neće imati obvezu plaćanja PDV-a na stjecanje u državi članici 3, tj. tamo gdje je prijevoz ili otprema dobara u okviru trostranog posla završila, jer se primjenjuje porezno oslobođenje iz članka 10. stavak 2. Zakona o PDV-u. Isto tako, porezni obveznik "B" neće imati obvezu poreza na stjecanje u državi članici 2, koja mu je izdala PDV identifikacijski broj pod kojim je nabavio dobra u okviru trostranog posla od poreznog obveznika "A", ako ispuni uvjete iz članka 27. stavak 4. Zakona o PDV-u, jer se tada smatra da je PDV na stjecanje dobara unutar Europske unije, obračunat u državi članici 3, gdje je otprema i prijevoz dobara završio.

Hrvatski porezni obveznici se mogu pojaviti u situaciji da su, prema prikazanoj grafičkoj shemi, u okviru trostranog posla, porezni obveznici iz bilo koje od tri države članice.

Primjer 1:

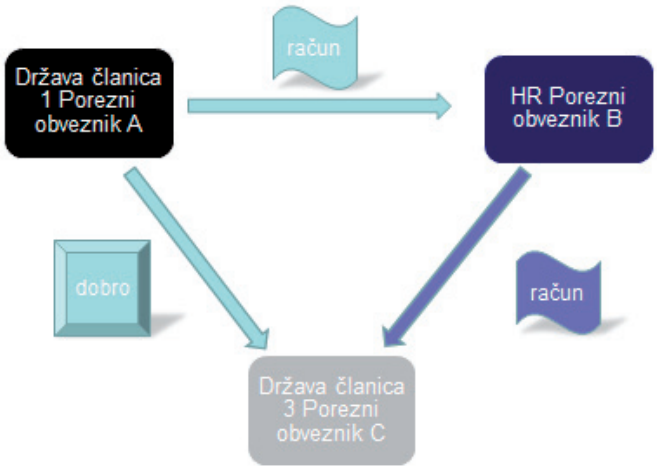


Ako je u trostranom poslu država članica 1 Hrvatska, a porezni obveznik "A" je hrvatski porezni obveznik, koji isporučuje dobra poreznom obvezniku "B" iz države članice 2, tada u pravilu on nema nikakvih saznanja da se radi o tzv. trostranom poslu. Isporuka dobara koju hrvatski porezni obveznik "A" obavi poreznom obvezniku "B iz države članice 2, koji je dao svoj PDV identifikacijski broj, je isporuka dobara poreznom obvezniku u drugu državu članicu i kao takva je oslobođena PDV-a temeljem odredbe članka 41. stavak 1. Zakona o PDV-u kao isporuka dobara unutar Europske unije, ako su ispunjeni uvjeti za postojanje oslobođene isporuke dobara unutar Europske unije. Na računu koji će izdati poreznom obvezniku "B iz države članice 2, hrvatski porezni obveznik "A" će se pozvati na porezno oslobođenje iz članka 41. Zakona o PDV-u. Porezni obveznik "A" će u svojoj PDV prijavi iskazati oslobođenu isporuku dobara u drugu državu članicu na odgovarajućem rednom broju. Za hrvatskog poreznog obveznika "A" radi se o isporuci dobara u drugu državu članicu, koja je oslobođena PDV-a, bez obzira što je kupac - porezni obveznik "B" iz države članice 2, pod čijim je PDV identifikacijskim brojem nabavio dobra, dao nalog poreznom obvezniku "A" da dobra izravno otpremi u državu članicu 3, primatelju "C", kojem je porezni obveznik "B" prodao dobra. Porezni obveznik "A" će tu isporuku dobara poreznom obvezniku "B" iz države članice 2, iskazati i u Zbirnoj prijavi.

Zbirna prijava je prijava čije je podnošenje propisano člankom 88. Zakona o PDV-u. Nju podnose porezni obveznici

koji isporučuju dobra poreznim obveznicima u druge države članice. Te isporuke dobara su temeljem odredbe članka 41. Zakona o PDV-u, oslobođene PDV-a. U Zbirnoj prijavi, porezni obveznik navodi PDV identifikacijski broj poreznog obveznika iz druge države članice kojem je isporučio dobra, kao i vrijednost tih dobara. Porezni obveznici su u Zbirnoj prijavi obvezni podnijeti i podatke o primateljima usluga - poreznim obveznicima iz drugih država članica, za koje se mjesto oporezivanja utvrđuje temeljem odredbe članka 17. stavak 1. Zakona o PDV-u, putem prijenosa porezne obveze, tj. reverse charge. U kontekstu ovog članka, bitno nam je podnošenje Zbirne prijave za isporuke dobara poreznim obveznicima u druge države članice.

Primjer 2:



Ako je u trostranom poslu država članica 2 Hrvatska, a "B" je hrvatski porezni obveznik, **tada on ima saznanje da se radi o tzv. trostranom poslu i o radnjama koje on poduzme, ovisi primjena pojednostavljenih odredbi u svezi s trostranim poslom**. Dobra su po nalogu poreznog obveznika "B" izravno otpremljena od strane poreznog obveznika "A" iz države članice 1 u državu članicu 3 i prema odredbi članka 27. stavak 1. Zakona o PDV-u, tamo je mjesto oporezivanja stjecanja dobara od strane poreznog obveznika "B", jer je prijevoz, odnosno otprema dobara tamo završila. Međutim, hrvatski porezni obveznik "B" nije identificiran za PDV u državi članici 3 i on bi se tamo trebao identificirati za PDV i platiti PDV na stjecanje u državi članici 3.

Porezni obveznik "B" je svom dobavljaču "A" iz države članice 1 dao PDV identifikacijski broj, koji mu je izdala Republika Hrvatska. Prema odredbi članka 27. stavak 2. Zakona o PDV-u, mjesto oporezivanja je i u Hrvatskoj koja je izdala PDV identifikacijski broj poreznom obvezniku "B" pod kojim je on ta dobra stekao. Dakle, on bi imao dvije obveze PDV-a na stjecanje i to u Hrvatskoj, čiji je PDV identifikacijski broj koristio i u državi članici 3, gdje je otprema dobara završila.

Porezni obveznik "B" neće imati obvezu plaćanja PDV-a na stjecanje u državi članici 3, tj. gdje je prijevoz ili otprema dobara u okviru trostranog posla završila, jer se primjenjuje porezno oslobođenje iz članka 10. stavak 2. Zakona o PDV-u, ako su ispunjeni uvjeti iz članka 10. stavak 3. Zakona o PDV-u.

Njegova obveza je da **na računu** koji će za isporuku dobara izdati primatelju isporuke - poreznom obvezniku "C" , uz ostale podatke koji su propisani odredbom članka 79. stavak 1. Zakona o PDV-u, navede i sljedeće podatke:

a) poziv na odredbe članka 10. Zakona o PDV-u ili na odredbe članka 141. Direktive 2006/112/EZ, te napomenu **"prijenos porezne obveze" ili engleski naziv "reverse charge",**
b) hrvatski PDV identifikacijski broj pod kojim je obavio stjecanje dobara unutar Europske unije i daljnju isporuku dobara primatelju isporuke - poreznom obvezniku "C" iz države članice 3,
c) PDV identifikacijski broj primatelja isporuke, tj. poreznog obveznika "C" iz države članice 3.

Isto tako, hrvatski porezni obveznik "B" neće imati obvezu poreza na stjecanje u državi članici 2 tj. u Hrvatskoj, koja mu je izdala PDV identifikacijski broj pod kojim je nabavio dobra od poreznog obveznika "A", ako ispuni uvjete iz članka 27. stavak 4. Zakona o PDV-u, jer se tada smatra da je PDV na stjecanje dobara unutar Europske unije, obračunat u državi članici 3, gdje je otprema i prijevoz dobara završio.

Hrvatski porezni obveznik "B" kao sudionik u tzv. trostranom poslu, temeljem odredbe članka 27. stavak 4. Zakona o PDV-u, neće imati obvezu PDV-a na stjecanje u Hrvatskoj, pod čijim je PDV identifikacijskim brojem nabavio dobra od poreznog obveznika "A" iz države članice 1, jer se smatra da je PDV obračunat na stjecanje dobara unutar Europske unije, u skladu s odredbom članka 27. stavak 1. Zakona o PDV-u **(tamo gdje je otprema završila)**, ako stjecatelj, u ovom slučaju je to hrvatski porezni obveznik B:

a) dokaže da je stjecanje obavio u svrhu daljnje isporuke na području druge države članice (države članice 3) u kojoj je u skladu s odredbom članka 27. stavak 1. Zakona o PDV-u, otprema ili prijevoz dobara završio, a za koju je primatelj dobara (u ovom slučaju je to porezni obveznik "C" iz države članice 3), obvezan platiti PDV.
b) podnese Zbirnu prijavu u skladu s odredbom članka 88. i 89. Zakona o PDV-u.

Dokaz da je hrvatski porezni obveznik "B" stjecanje dobara u državi članici 3 obavio u svrhu daljnje prodaje na području druge države članice (u ovom slučaju države članice 3) je račun koji će izdati poreznom obvezniku "C" za obavljenu isporuku dobara. Na računu će se u skladu s odredbom članka 79. stavak 3. Zakona o PDV-u, pozvati na odredbu članka 10. Zakona o PDV-u ili odredbu članka 141. Direktive 2006/112/EZ, **da se radi o tzv. trostranom poslu**, te naznačiti da se radi o tzv. prijenosu porezne obveze ili engl. reverse charge, po kojem će primatelj isporuke - porezni obveznik "C" iz države članice 3, znati da mora platiti PDV, putem prijenosa porezne obveze.

U skladu s odredbom članka 85. stavak 2. točka e) Zakona o PDV-u, porezni obveznik "B" mora u poreznoj prijavi na odgovarajućoj poziciji, iskazati tu isporuku, kao isporuku na koju nije obračunat PDV-a, jer će primatelj "C" iz države članice 3, platiti PDV temeljem prijenosa porezne obveze.

Osim toga, porezni obveznik "B" kao sudionik u trostranom poslu, da bi primijenio pojednostavljenje propisano za trostrani posao, mora u **Zbirnoj prijavi**, temeljem odredbe **članka 88. stavak 1. točka b) Zakona o PDV-u,** iskazati

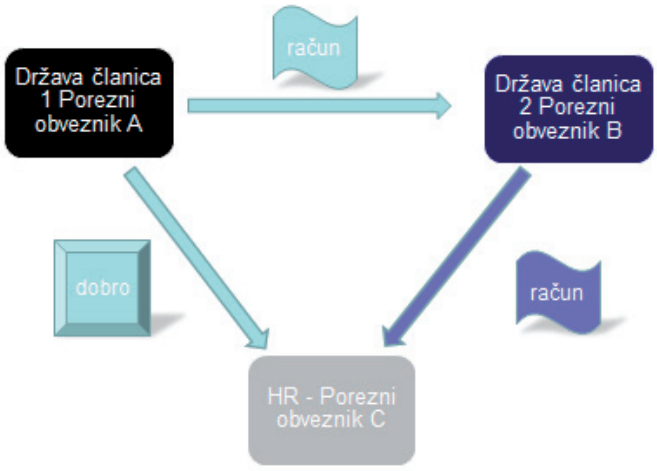
podatke o osobama registriranim za PDV, kojima je isporučio dobra, koja su mu bila isporučena u okviru stjecanja unutar Europske unije iz članka 10. Zakona o PDV-u, tj. u okviru tzv. trostranog posla.

Prema odredbi **članka 89. Zakona o PDV-u**, porezni obveznik "B" u zbirnoj prijavi mora navesti sljedeće podatke:

a) svoj PDV identifikacijski broj pod kojim je stekao dobra i obavio daljnju isporuku tih dobara (porezni obveznik "B" je registriran u Hrvatskoj i pri nabavi dobara od poreznog obveznika "A" upotrijebio je hrvatski PDV identifikacijski broj) i pod tim brojem je obavio daljnju isporuku tih dobara (u računu koji je porezni obveznik "B" izdao poreznom obvezniku "C", naveo je svoj hrvatski PDV identifikacijski broj),
b) identifikacijski PDV broj primatelja daljnje isporuke, koju je obavio, a koji je izdan tome primatelju u državi članici u kojoj otprema ili prijevoz završava (u ovom slučaju to je PDV identifikacijski broj primatelja dobara - poreznog obveznika "C" iz države članice 3),
c) za svakog pojedinog primatelja kojemu je obavljena isporuka iz točke b), zbroj naknada bez PDV-a za isporuke koje je na taj način obavio porezni obveznik u državu članicu u kojoj otprema ili prijevoz završava.

Odredba točke c) iz članka 89. Zakona o PDV-u, odnosi se na slučaj da je hrvatski porezni obveznik "B", uključen u više trostranih poslova i da ima više primatelja isporuka iz drugih država članica kojima je obavio isporuke u okviru trostranih poslova.

Primjer 3:



Ako je u trostranom poslu država članica 3, Republika Hrvatska, a hrvatski porezni obveznik "C" je primatelj isporuke dobra u okviru trostranog posla, on će od poreznog obveznika "B" iz države članice 2, primiti račun za isporuku dobara, u kojem se isporučitelj pozvao na odredbu 141. Direktive 2006/112/EZ ili odgovarajuću odredbu nacionalnog zakona o PDV-u (nacionalnog propisa države članice 2), da se radi o trostranom poslu, te naveo da se isporuka oporezuje putem prijenosa porezne obveze tzv. reverse charge i hrvatski porezni obveznik "C" je tada u svojoj poreznoj prijavi obvezan iskazati PDV kao osoba koja je u skladu s odredbom **članka 10. stavak 4. i članka 75. stavak 1. točka 3. Zakona o PDV-u,** obvezna platiti PDV na isporuku dobara primljenu od strane poreznog obveznika "B" iz države članice 2, koji mu je obavio isporuku dobra u okviru trostranog posla, jer je na njega prešla porezna obveza za isporuku dobra. Ta isporuka je obavljena u Hrvatskoj i podliježe hrvatskom PDV-u. To znači da će hrvatski porezni obveznik na tu isporuku temeljem prijenosa porezne obveze obračunati PDV po stopi koja je u Hrvatskoj propisana za navedena dobra. Obveza PDV-a temeljem prijenosa porezne obveze, prema odredbi **članka 75. stavak 1. točka 3. Zakona o PDV-u,** podmiruje se bez novčanog tijeka. Prema odredbi članka **76. stavak 1. točka 4. Zakona o PDV-u,** smatra se da je porezni obveznik "C", platio poreznu obvezu koja je prešla na njega, ako je u PDV prijavi iskazao tu obvezu. Tako plaćeni PDV temeljem prijenosa porezne obveze, porezni obveznik "C" ima pravo odbiti kao pretporez, što je propisano **člankom 58. stavak 3. točka 2. Zakona o PDV-u.** To znači da će porezni obveznik "C" u istoj poreznoj prijavi iskazati i pravo na pretporez, naravno uz uvjet da prema odredbama Zakona o PDV-u, ima pravo na odbitak pretporeza.

Porezni obveznik "C" nema nikakve obveze iskazivanja podataka u Zbirnoj prijavi temeljem trostranog posla, jer nije obavio nikakvu isporuku dobara unutar Europske unije.

Odredbe o pojednostavljenju kod isporuka dobara u okviru trostranog posla uvedene su 1993. godine, uspostavom jedinstvenog europskog tržišta. Da nema takvih odredbi, budući da se radi o dvije isporuke dobara, kako je naprijed navedeno, te dvije isporuke promatrale bi se odvojeno i svaka od njih bi imala poseban porezni tretman, što bi iziskivalo višestruko registriranje poreznih obveznika u različitim državama članicama Europske unije.

Kako je naprijed navedeno, ako se primjenjuje pojednostavljenje propisano za trostrani posao, porezni obveznik "B" nije obvezan platiti PDV u državi članici 2, odnosno smatra se da je taj porez obračunat, ako su ispunjeni uvjeti iz članka 27. stavak 4. Zakona o PDV-u, a oslobođeno je i njegovo stjecanje u državi članici 3, ako su ispunjeni uvjeti iz članka 10. Zakona o PDV-u. Na taj način se izbjegava višestruko plaćanje obveza PDV-a na stjecanje i zatim odbitak tog poreza, registriranje za potrebe PDV-a u državi članici 3 (tamo gdje je otprema ili prijevoz dobra završio), te obračunavanje PDV-a na isporuku kupcu u toj državi članici. Primjenom pojednostavljenja, na kraju, samo krajnji primatelj isporuke dobara u okviru trostranog posla u državi članici 3 (porezni obveznik "C"), iskazuje obvezu PDV-a, koja je temeljem prijenosa porezne obveze s poreznog obveznika "B" iz države članice 2, prešla na njega.

Mr. sc. Ljubica JAVOR, Zagreb

MAJA BUBALO

Stručni članak UDK 336.2

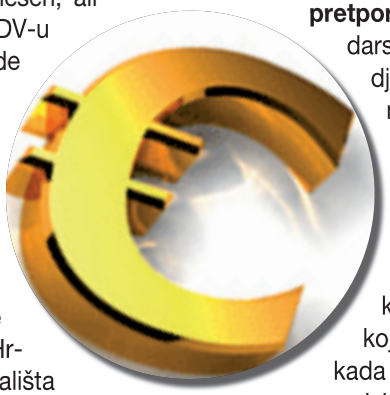
Ispravak pretporeza za gospodarska dobra prije i nakon ulaska Republike Hrvatske u Europsku uniju

U slučaju promjene uvjeta koji su u godini nabave gospodarskog dobra bili mjerodavni za odbitak pretporeza, porezni obveznik ima obvezu ispraviti iskorišteni pretporez. Obveza ispravka pretporeza propisana je u slučaju promjene uvjeta u roku pet godina kod pokretne dugotrajne imovine odnosno u roku deset godina kod nekretnina. Autorica u članku piše o uvjetima i načinu za ispravak pretporeza za gospodarska dobra prema važećem Zakonu o PDV-u i prema prijedlogu novog Zakona o PDV-u.

1. UVOD

Odredbe o ispravku pretporeza za gospodarska dobra propisane su člankom 20. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 47/95. do 136/12.). Međutim, to je također jedno od poglavlja Zakona koje će se ulaskom Republike Hrvatske u Europsku uniju morati uskladiti s pravnom stečevinom Europske unije odnosno odredbama Direktive Vijeća 2006/112/EZ.

Novi Zakon o PDV-u još uvijek nije donesen, ali temeljem Konačnog prijedloga Zakona o PDV-u dostupnog na internetskim stranicama Vlade Republike Hrvatske razvidno je da je predloženi Zakon u navedenom dijelu u cijelosti usklađen s odredbama Direktive Vijeća. Stoga će u nastavku članka biti iznesen pregled sadašnjih zakonskih odredbi o ispravku pretporeza za gospodarska dobra i pregled odredbi koje su predložene Konačnim prijedlogom Zakona o PDV-u, a koje bi se trebale primjenjivati nakon ulaska Republike Hrvatske u Europsku uniju te kratki osvrt na stajališta Europskog suda pravde u razmatranju obveze odnosno prava na ispravak pretporeza za gospodarska dobra.



2. NAČELNO O PRETPOREZU

Odredbama članka 20. važećeg Zakona o PDV-u[1] propisano je da je pretporez iznos poreza na dodanu vrijednost iskazan na računima za isporuke dobara i usluge koje su drugi poduzetnici obavili poreznom obvezniku u poduzetničke svrhe, kao i iznos poreza na dodanu vrijednost koji je obračunala i naplatila carinarnica pri uvozu prema odredbama članka 7. stavka 5. Zakona te iznos poreza kojeg je platio domaći poduzetnik iz članka 19. stavka 2. ovoga Zakona.

Iz navedenog je razvidno da za ostvarenje prava na odbitak pretporeza mora biti riječ **o nabavi za poduzetničke svrhe** namijenjene obavljanju oporezive gospodarske djelatnosti poduzetnika, naravno, uz ostale Zakonom propisane uvjete. **Ako se radi o nabavi gospodarskih dobara u nepoduzetničke svrhe porezni obveznik ne ostvaruje pravo na odbitak pretporeza.** Također, ako se nabava nekog gospodarskog dobra odnosi na obavljanje više vrsta djelatnosti od kojih su jedne oporezive porezom na dodanu vrijednost, a druge oslobođene plaćanja poreza, pravo na odbitak pretporeza ostvaruje se samo u dijelu koji se odnosi na gospodarske djelatnosti koje su oporezive. U takvom slučaju porezni obveznik ima pravo na odbitak samo onog dijela pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza. Međutim, kada se iznos pretporeza ne može izravno pripisati oporezivim isporukama na temelju knjigovodstvene i druge dokumentacije taj iznos se određuje na godišnjoj razini kao postotak. Taj postotak se dobije stavljanjem u odnos ukupnih godišnjih isporuka (bez poreza na dodanu vrijednost) za koje je dopušten odbitak pretporeza i ukupnog iznosa godišnjih isporuka (bez poreza na dodanu vrijednost) za koje je dopušten odbitak pretporeza i isporuka za koje nije dopušten odbitak pretporeza. Kada se gospodarsko dobro koristi u poduzetničke i nepoduzetničke svrhe, a moguće je odrediti udio uporabe u nepoduzetničke svrhe tada se pretporez treba podijeliti prema svrsi uporabe na dio koji se može odbiti i na dio koji se ne može odbiti. Poduzetnik može dio pretporeza

[1] Nar. nov., br. 47/95. do 136/12.

za koji ima pravo odbitka utvrđivati odvojeno za svaki dio svog poslovanja, uz uvjet da vodi odvojeno knjigovodstvo i da o tome prethodno obavijesti Poreznu upravu.

3. ISPRAVAK PRETPOREZA ZA GOSPODARSKA DOBRA PREMA SADAŠNJEM ZAKONU O PDV-u

3.1. Promjena uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza

Odredbe o ispravku pretporeza propisane su člankom 20. stavak 5. Zakona te člancima 142. do 145. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 149/09. do 146/12.). Navedenim zakonskim odredbama propisano je ako se glede nekog gospodarskog dobra unutar roka od pet godina od kalendarske godine početka uporabe promijene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza, tada se za razdoblje nakon promjene obavlja ispravak pretporeza. U slučaju da je riječ o nekretninama, umjesto razdoblja od pet godina, uzima se razdoblje od deset godina.

Pod **pojmom "gospodarsko dobro"** razumijeva se dobro koje se prema računovodstvenim propisima ubraja u dugotrajnu imovinu poduzeća. ***Početkom uporabe* gospodarskog dobra** smatra se obračunsko razdoblje u kojem je odbijen (ili neodbijen) pretporez. Ispravak pretporeza provodi se za razdoblje nakon promjene uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza te se provodi odjednom za razdoblje od promjene uvjeta do kraja razdoblja ispravka. Ispravak pretporeza utvrđuje se za svako gospodarsko dobro posebno, a podaci o ispravcima iskazuju se u prijavi poreza na dodanu vrijednost u onom obračunskom razdoblju u kojem je došlo do promjene uvjeta mjerodavnih za oporezivanje. Porezni obveznik je, u slučaju ispravka pretporeza, obvezan Poreznoj upravi **priložiti obračun** iz kojeg je vidljiv ukupan iznos pretporeza, iskorišteno (ili neiskorišteno) pravo na odbitak te iznos povećanja odnosno smanjenja pretporeza. Ako porezni obveznik na obrascu PDV-a iskaže obvezu poreza, taj podatak se iskazuje s predznakom minus (-), a ako se radi o pravu na povrat dijela pretporeza tada se u PDV obrascu taj podatak iskazuje s predznakom plus (+).

Pravilnikom su propisane i detaljne odredbe o tome **što se smatra promjenom uvjeta mjerodavnih za oporezivanje.** Promjenom navedenih uvjeta smatra se promjena uvjeta koji su bili mjerodavni za odbitak pretporeza na početku korištenja gospodarskog dobra, a čija naknadna promjena dovede do većeg ili manjeg odbitka pretporeza u odnosu na početno stanje. Pod tim uvjetima smatra se sljedeće:

1. **ako porezni obveznik, unutar propisanog zakonskog roka za ispravak pretporeza, prestaje obavljati oporezive isporuke te počinje obavljati isporuke oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost;**
2. **ako porezni obveznik prestane obavljati isporuke oslobođene oporezivanja te počinje obavljati oporezive isporuke;**
3. **ako porezni obveznik prestaje biti obveznik poreza na dodanu vrijednost i postaje tzv. mali poduzetnik**. Ovdje je također bitno napomenuti da se promjenom uvjeta mjerodavnih za ispravak pretporeza ne smatra ulazak poduzetnika u sustav poreza na dodanu vrijednost. U takvom slučaju porezni obveznik nema pravo ispravka poreza na dodanu vrijednost za nabavu gospodarskih dobara kojeg ranije nije imao pravo odbiti;
4. **promjena postotka utvrđenog za odbitak pretporeza za gospodarska dobra koja se koriste za obavljanje oporezivih isporuka.** Naime, porezni obveznici koji dio pretporeza koji se može odbiti utvrđuju na godišnjoj razini kao postotak, ispravljaju pretporez za jednu petinu odnosno jednu desetinu razlike pretporeza nastale zbog promjene navedenog postotka u odnosu na godinu početka uporabe gospodarskog dobra.

3.2. Razdoblje i postupak izračuna ispravka pretporeza

Ispravak pretporeza provodi se odjednom za razdoblje od promjene uvjeta do kraja razdoblja ispravka te se utvrđuje po sljedećoj formuli:

$$\text{pretporez - (minus)} \left(\text{pretporez} \times \frac{\text{vrijeme korištenja gospodarskog dobra prije promjene uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza}}{\text{razdoblje ispravka pretporeza}} \right)$$

Prema odredbama Pavilnika vrijeme korištenja gospodarskog dobra iskazuje se u obračunskim razdobljima, a u njega ubrajamo i svako započeto obračunsko razdoblje korištenja. Razdoblje za ispravak pretporeza je 60 (za opremu) odnosno 120 obračunskih razdoblja (za nekretnine) od obračunskog razdoblja u kojem su dobra nabavljena ili proizvedena i odbijen pretporez.

Za nekretnine koje se počinju koristiti u različitim razdobljima, ovisno o stupnju izgrađenosti, **propisane su posebne odredbe**. Tako je propisano da kada se neko gospodarsko dobro odnosno nekretnina počne koristiti u skladu s napredovanjem gradnje prije nego što je izgradnja potpuno završena, tada se za svaki dio gospodarskog dobra koji je odvojeno korišten utvrđuje zasebno razdoblje ispravka pretporeza.

U slučaju kada se gotovo gospodarsko dobro koristi djelomično ili se ne koristi u potpunosti, utvrđuje se jedinstveno razdoblje ispravka pretporeza za gospodarsko dobro kao cjelinu, a započinje s njegovim preuzimanjem (primitkom) odnosno s početkom prve uporabe. Navedeno vrijedi i za naknadna ulaganja pa je Pravilnikom propisano ako naknadno ulaganje bitno ne mijenja vijek korištenja dobra, tada se ispravak pretporeza za to ulaganje obavlja u razdoblju ispravka pretporeza za dotično gospodarsko dobro. Međutim, u slučaju da se radi o naknadnom ulaganju koje bitno mijenja vijek korištenja, ili predstavlja zasebnu cjelinu, kao npr. dogradnja već postojeće zgrade, za to ulaganje utvrđuje se novo (zasebno) razdoblje ispravka pretporeza. Što se tiče ispravka pretporeza u slučaju da neko gospodarsko dobro **postane neuporabljivo** prije isteka razdoblja za ispravak pretporeza, tada s trenutkom kad je dobro postalo neuporabljivo završava i razdoblje ispravka pretporeza. Sama prodaja gospodarskog dobra poreznog obveznika ne smatra se promjenom uvjeta mjerodavnih za oporezivanje već isporukom u smislu odredbi članka 3. Zakona.

Zbog pojednostavljenja pri ispravku pretporeza postupak ispravka pretporeza ne provodi se ako pretporez koji bi se tre-

bao ispraviti po dobru dugotrajne imovine ne prelazi 2.000,00 kuna. Iz istog razloga, Pravilnikom je propisana odredba prema kojoj se ne provodi ispravak pretporeza za jednu petinu (1/5) ili jednu desetinu (1/10) razlike pretporeza koja je nastala zbog promjene postotka prava na odbitak pretporeza utvrđenog za gospodarska dobra koja se koriste za obavljanje oporezivih isporuka u odnosu na početnu godinu korištenja, ako razlika pretporeza ne prelazi 500,00 kn.

Primjer 1.

Porezni obveznik kupio je novoizgrađenu nekretninu u kojoj će obavljati poslovnu djelatnost 1. srpnja 2012. godine te ostvario pravo, i u cijelosti odbio, pretporez u iznosu od 100.000,00 kn. U siječnju 2013. godine porezni obveznik prestaje obavljati poslovnu djelatnost u istom objektu te ga počinje iznajmljivati fizičkoj osobi za stambene potrebe.

Ispravak pretporeza vrši se po naprijed navedenoj formuli.

Razdoblje ispravka pretporeza za nekretnine iznosi 10 godina odnosno 120 obračunskih razdoblja, a vrijeme korištenja nekretnine za obavljanje oporezive djelatnosti poreznog obveznika je 7 mjeseci. U skladu s navedenim, ispravak pretporeza izračunava se kako slijedi:

100.000,00 - (100.000,00 x 7 / 120) = 100.000,00 - 5.833,33 = 94.166,66 kn

Porezni obveznik mora u poreznoj prijavi za mjesec siječanj 2013. godine iskazati poreznu obvezu u iznosu od 94.166,66 kn.

Primjer 2.

Porezni obveznik je nabavio gospodarsko dobro u siječnju 2011. godine. Pri nabavi gospodarskog dobra imao je pravo na odbitak ukupnog iznosa pretporeza obzirom da mu je navedeno dobro služilo isključivo za obavljanje oporezive djelatnosti. Međutim, tijekom 2012. godine porezni obveznik počinje obavljati i isporuke oslobođene oporezivanja. Temeljem izvršenih isporuka u 2012. godini utvrđuje da je došlo do promjene postotka prava na odbitak pretporeza. Taj postotak iznosi 60%.

Ako se uzme za primjer da je porezni obveznik pri nabavi gospodarskog dobra iskoristio pretporez u iznosu od 10.000,00 kn odnosno 100%. Utvrđeni postotak prava na odbitak pretporeza za 2012. godinu iznosi 60%, dakle 6.000,00 kn, pa je nastala razlika za ispravak pretporeza 4.000,00 kn. Porezni obveznik ispravlja pretporez za 1/5 jer je u konkretnom slučaju riječ o gospodarskom dobru koje nije nekretnina, što iznosi 800,00 kn. U obrascu PDV-K za 2012. godinu porezni obveznik povećava svoju obvezu za 800,00 kn koju unosi s predznakom minus (-), a isto je obvezan učiniti i za razdoblja od 2013. - 2015. godine ako dođe do promjene postotka prava na odbitak pretporez u odnosu na godinu nabave.

3.3. Ispravak pretporeza kod prijenosa gospodarske cjeline

Prijenos gospodarske cjeline se u smislu odredbi Zakona i Pravilnika smatra oporezivom isporukom. Radi pojednostavljenja, obračunavanje i plaćanje poreza pri prijenosu gospodarske cjeline ili pogona uređeno je na način da ako obračunani porez na dodanu vrijednost pri stjecanju gospodarske cjeline ili pogona stjecatelj u cijelosti može odbiti kao pretporez, tada se ne plaća porez na dodanu vrijednost odnosno taj se prijenos smatra neoporezivim. Međutim, ako stjecatelj gospodarske cjeline ili pogona nema pravo na odbitak pretporeza tada se to otuđenje smatra oporezivom isporukom.[2]

Odredbe o ispravku pretporeza primjenjuju se i u slučaju prijenosa gospodarske cjeline ili pogona pa je tako propisano ako kod stjecatelja gospodarske cjeline ili pogona naknadno dođe do promjene uvjeta mjerodavnih za oporezivanje prema članku 20. stavku 5. Zakona, stjecatelj je obvezan izvršiti ispravak pretporeza kao da mu je pri stjecanju zaračunan porez. **Bitno je naglasiti da se razdoblje ispravka pretporeza pri prijenosu gospodarske cjeline ili pogona ne prekida.**[3]

4. POSTUPAK ISPRAVKA PRETPOREZA ZA GOSPODARSKA DOBRA NAKON ULASKA RH U EU

4.1. Ispravak pretporeza kod gospodarskih dobara

Odredbe o ispravku pretporeza nalaze se u člancima 63. - 65. Konačnog prijedloga Zakona o PDV-u. Načelno, nakon ulaska Republike Hrvatske u Europsku uniju, porezni obveznik morat će ispraviti odbitak pretporeza ako je taj odbitak viši ili niži od onoga na koji je porezni obveznik imao pravo odnosno **ako se nakon podnošenja prijave PDV-a promijene čimbenici na temelju kojih je utvrđen iznos odbitka pretporeza.**

U vezi ispravka pretporeza kod gospodarskih dobara navedeno je da **u slučaju kada se u vezi nekog gospodarskog dobra u roku 5 godina uključujući kalendarsku godinu u kojoj je gospodarsko dobro nabavljeno ili proizvedeno promijene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza, tada se za razdoblje nakon promjene obavlja ispravak pretporeza. Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza, u skladu s predloženim odredbama, smatrat će se naknadna promjena tih uvjeta koja dovede do većeg ili manjeg prava na odbitak pretporeza u odnosu na godinu u kojoj je dobro nabavljeno ili proizvedeno.** Kada se radi o nekretninama, umjesto razdoblja od 5 godina primjenjivat će se razdoblje od 10 godina. Ispravak pretporeza vršit će se godišnje za 1/5 odnosno 1/10 iznosa PDV-a koji je bio zaračunan za gospodarska dobra. Gospodarskim dobrima, kao što je to i sada, smatrat će se dobra koja prema računovodstvenim propisima spadaju u dugotrajnu imovinu poreznog obveznika. Prema predloženom Zakonu o PDV-u, ispravak pretporeza neće biti potrebno obavljati ako pretporez koji bi se trebao ispraviti iznosi manje od 1.000,00 kuna po jednom gospodarskom dobru.

Temeljem navedenoga razvidno je da su po pitanju ispravka pretporeza za gospodarska dobra propisane određene izmjene u odnosu na sadašnje stanje**. Kao prvo, sadašnje odredbe prema kojima se vrijeme korištenja gospodarskog dobra iskazuje u obračunskim razdobljima (60 za opremu odnosno 120 obračunskih razdoblja za nekretnine) u koje se ubraja i svako započeto obračunsko razdoblje korištenja, izmijenit će se na način da će se vrijeme korištenja iskazivati, a samim time računati i ispravak pretporeza, na**

[2] Članak 140. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost.

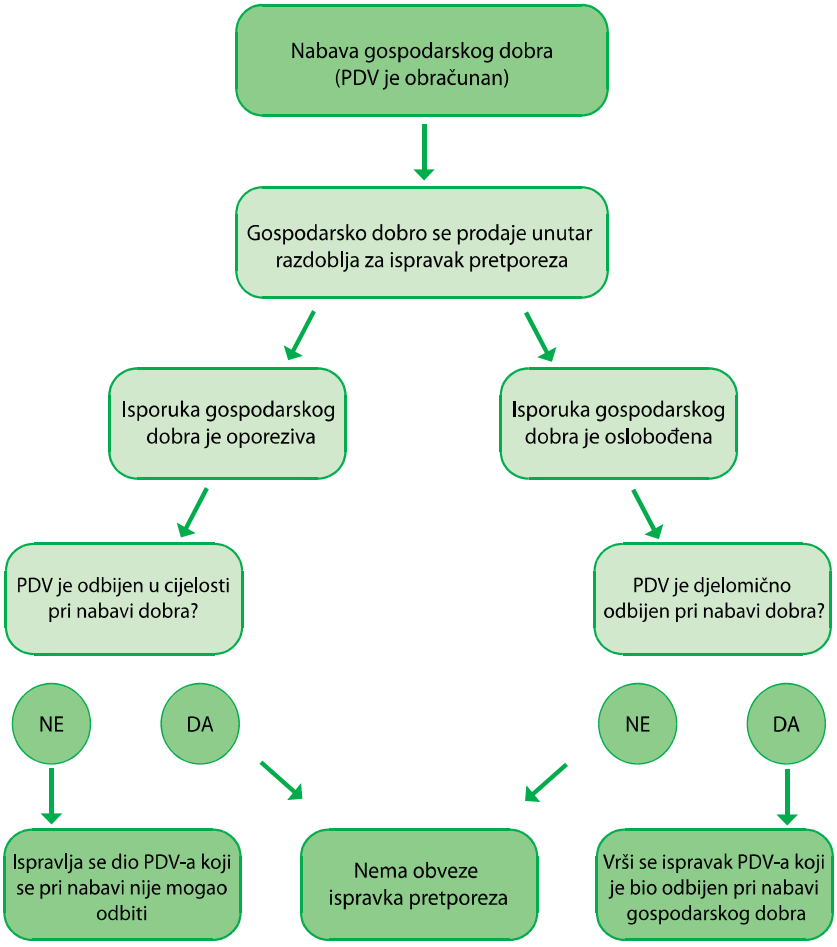
[3] Članak 143. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost.

temelju kalendarske godine. Taj ispravak se neće provoditi kao do sada na način da će se provoditi odjednom za razdoblje od promjene uvjeta do kraja razdoblja ispravka, već će se vršiti godišnje za 1/5 (u slučaju opreme) odnosno 1/10 (za nekretnine) iznosa PDV-a koji je bio zaračunan za gospodarska dobra. Ono što je također bitno jest da je predviđeno usklađivanje pretporeza u odnosu na trenutak nabave odnosno proizvodnje gospodarskog dobra, a ne u odnosu na početak uporabe. Isto tako mijenja se i odredba o iznosu pretporeza koji neće biti potrebno usklađivati, stoga ako pretporez koji bi se trebao ispraviti iznosi manje od 1.000,00 kuna po jednom gospodarskom dobru nema obveze ispravka pretporeza, što se zasad ne provodi ako pretporez koji bi se trebao ispraviti po dobru dugotrajne imovine ne prelazi 2.000,00 kuna.

4.2. Ispravak pretporeza kod prodaje gospodarskih dobara

Sadašnjim Zakonom o porezu na dodanu vrijednost nisu propisane odredbe o ispravku pretporeza kod prodaje gospodarskih dobara. U Konačni prijedlog Zakona o PDV-u, a u skladu s Direktivom 2006/112/EZ, implementirane su odredbe o ispravku pretporeza za gospodarska dobra u slučaju prodaje i to na način da ako porezni obveznik unutar razdoblja za ispravak pretporeza isporučuje gospodarsko dobro, smatra se da je gospodarsko dobro korišteno za gospodarsku djelatnost poreznog obveznika do isteka razdoblja za ispravak pretporeza. Postoji niz različitih situacija (sl. 1) na koje se odnose odredbe o prodaji gospodarskih dobara unutar razdoblja za ispravak pretporeza. **Osnovno pravilo je da će se gospodarska djelatnost smatrati u cijelosti oporezivom ako je isporuka gospodarskog dobra oporezivana, a ako je isporuka gospodarskog dobra oslobođena, gospodarska djelatnost smatrat će se u cijelosti oslobođenom PDV-a. Također, ispravak odbitka pretporeza kod prodaje gospodarskih dobara provodit će se odjednom za cijelo preostalo razdoblje ispravka.**

Sljedeći primjeri u vezi ispravka pretporeza pri prodaji gospodarskog dobra bit će prikazani na način kako se to provodi u državama članicama EU.



Slika 1.

Primjer 3.

Porezni obveznik koji obavlja oporezive isporuke, ali i isporuke oslobođene plaćanja PDV-a, primjerice banka, nabavlja kompjutore 15. siječnja 2013. godine po cijeni od 100.000,00 kn, od čega je 20.000,00 kn PDV-a. Obzirom da banka obavlja oslobođene i oporezive isporuke, ima pravo na odbitak pretporeza u iznosu od 20% zaračunatog PDV-a odnosno 4.000,00 kn. U lipnju 2015. godine banka odlučila prodati te kompjutore po cijeni od 55.000,00 kn plus 13.750,00 kn PDV-a.

U konkretnom slučaju isporuka gospodarskih dobara obavljena je u trećem razdoblju oporezivanja.

Dio pretporeza koji banka može ispraviti (odbiti) pri isporuci kompjutora:

16.000,00 kn x 3/5 = 9.600,00 kn.[4]

Primjer 4.

Porezni obveznik koji obavlja isključivo isporuke oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost kupuje gospodarsko dobro za obavljanje svoje gospodarske djelatnosti u rujnu 2014. godine po cijeni od 10.000,00 kn od čega je 2.000,00 kn PDV-a. Obzirom da porezni obveznik obavlja isključivo isporuke oslobođene poreza, nije imao pravo na odbitak ukupnog iznosa pretporeza. U siječnju 2016. godine porezni obveznik prodaje gospodarsko dobro.

Obzirom da će se kod isporuke gospodarskih dobara gospodarska djelatnost smatrati u cijelosti oslobođenom PDV-a ako je isporuka gospodarskog dobra oslobođena, u ovom slučaju porezni obveznik nema pravo izvršiti ispravak pretporeza.

U pogledu navedenoga, Direktiva Vijeća omogućuje državama članicama da omoguće

[4]

$$\text{Pretporez koji nije odbijen} \times \frac{\text{Broj preostalih punih razdoblja do isteka razdoblja za ispravak pretporeza} + 1}{\text{razdoblje ispravka pretporeza}}$$

ispravak pretporeza i u ovakvim slučajevima. Člankom 188. st. 2. propisano je ako je izuzeta isporuka kapitalnih dobara, države članice mogu odustati od zahtjeva za usklađivanje, ukoliko je kupac porezni obveznik koji dotična kapitalna dobra koristi isključivo za transakcije za koje se PDV može odbiti. Međutim, navedena odredba samo je mogućnost koju države članice mogu, ali ne moraju implementirati.

4.3. Ispravak pretporeza kod prijenosa gospodarske cjeline

Odredbe u vezi prijenosa gospodarske cjeline nešto su drugačije nego što je to propisano odredbama sadašnjeg Zakona. One su, naime, navedene u članku 7. Konačnog prijedloga Zakona o PDV-u, kojim se propisuju temeljne odredbe u vezi oporezivanja isporuke dobara. Prema tim odredbama, **kod prijenosa uz naknadu ili bez naknade, ili u obliku uloga u društvo, ukupne imovine ili njezinog dijela koje čini gospodarsku cjelinu, na drugog poreznog obveznika (primatelja), smatra se da nije došlo do isporuke dobara, a taj porezni obveznik smatra se pravnim sljednikom isporučitelja. Međutim, ako taj primatelj koristi preuzetu imovinu u druge svrhe, osim za one za koje ima pravo na odbitak pretporeza, obvezan je obračunati i platiti PDV.**

Iz navedenih odredbi vidljivo je da se za razliku od sadašnjih odredbi o prijenosu gospodarske cjeline prema kojima se prijenos gospodarske cjeline smatra isporukom koja je neoporeziva ovisno o tome ima li stjecatelj gospodarske cjeline pravo na odbitak pretporeza ili ne, **prema novim odredbama kod prijenosa gospodarske cjeline na poreznog obveznika (primatelja) smatra se da nije došlo do isporuke dobara.** Obzirom da se primatelj u takvom slučaju smatra pravnim sljednikom isporučitelja proizlazi i da će se obveza ispravka pretporeza primjenjivati i u slučaju prijenosa gospodarske cjeline ili pogona te da će primatelj biti obvezan izvršiti ispravak pretporeza odnosno da se, kao što je to bilo uređeno i do sada, razdoblje ispravka pretporeza pri prijenosu gospodarske cjeline ili pogona neće prekidati.

5. RAZMATRANJE ISPRAVKA PRETPOREZA U PRAKSI EU SUDA PRAVDE

Nije rijedak slučaj da je ispravak pretporeza za gospodarska dobra bio predmet spora između poreznih obveznika i poreznih vlasti pa su se stoga mišljenja o pravu odnosno obvezi ispravka pretporeza tražila od Europskog suda pravde.

Primjerice, u sudskom postupku broj **C-378/02** odnosno sporu koji se vodio između javnopravnog tijela **Waterschap Zeeuws Vlaanderen (WZV)** i nizozemskih poreznih vlasti (Staatssecretaris van Financiën) razmatrala se mogućnost ispravka pretporeza u slučaju isporuke gospodarskog dobra odnosno sustava za pročišćavanje otpadnih voda koju je obavilo javnopravno tijelo.

Navedeno javnopravno tijelo WZV je bilo nadležno za sustav javne uprave vodama na području Nizozemske. Obzirom da je tu djelatnost WVZ obavljalo kao javnopravno tijelo ono se nije smatralo poreznim obveznikom u smislu PDV-a. U cilju izvršavanja zadataka koji su mu povjereni WZV je ugovorilo izgradnju kanalizacijskog sustava za pročišćavanje otpadnih voda za koji je plaćeno približno 7,2 milijuna NLG. Sustav je počeo s radom 1990. godine.

WZV i još dva druga javnopravna tijela nadležna za vode ugovorili su korištenje tog istog sustava za centraliziranu obradu mulja nastalog pročišćavanjem otpadnih voda. Ta dva javnopravna tijela financirala su dodatna ulaganja potrebna za korištenje navedenog sustava pa je tijekom 1993. godine WZV prenijelo na ta dva javnopravna tijela pripadajući dio troškova za obradu mulja bez obračunavanja PDV-a, uz dozvolu poreznog tijela koja je bila uvjetovana odricanjem prava na odbitak pretporeza javnopravnog tijela WZV.

U prosincu 1994. godine WZV je osnovalo Zakladu za promicanje zaštite okoliša u Flandriji kojoj je prodalo naprijed navedeni sustav za 18 milijuna NLG bez PDV-a. Na dan isporuke WZV je ugovorilo zakup sa Zakladom na devet godina i dva dana. Nakon toga su WZV i Zaklada podnijeli zajednički zahtjev u kojem su zatražili da se mogućnost oslobađanja od oporezivanja PDV-om, implementirana temeljem članka 13.C Šeste Direktive, ne primjenjuje. Nizozemskim zakonom je, naime, propisana mogućnost odabira za oporezivanje u slučaju isporuke građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze te mogućnost odabira za oporezivanje u slučaju iznajmljivanja i davanja u zakup nekretnina. Također, prema nizozemskom zakonu javnopravna tijela smatrala su se trgovcima ukoliko su obavljala isporuku nekretnina.

WZV je, nadalje, izvršilo usklađivanje odnosno ispravak pretporeza plaćenog pri izgradnji sustava u iznosu od 3,6 milijuna NLG uz obrazloženje da razdoblje za ispravak pretporeza još nije isteklo (10 godina) te je u prijavi za četvrto tromjesečje 1994. godine zatražilo povrat tih 3,6 milijuna NLG.

Navedeni zahtjev je porezno tijelo odbilo na što je WZV uložilo žalbu. U vezi s navedenim nacionalni sud je imao dvojbe o tome ima li javnopravno tijelo koje je kao takvo nabavilo i koristilo gospodarsko dobro te nije odbilo pretporez, obzirom da se ne smatra poreznim obveznikom, pravo na ispravak pretporeza na isti način kao i porezni obveznici koji gospodarska dobra koriste za obavljanje oslobođenih isporuka, a naknadno ta dobra isporučuju kao porezni obveznici u okviru obavljanja oporezive gospodarske djelatnosti.

Obzirom na navedene dvojbe slučaj je upućen na razmatranje Europskom sudu pravde s upitom ima li javnopravno tijelo, u pogledu stečenih gospodarskih dobara koje isporučuje trećim strankama uz naknadu te se, u pogledu te isporuke, smatra poreznim obveznikom, pravo na ispravak pretporeza plaćenog pri nabavi tih dobara ukoliko je koristilo ta dobra za djelatnosti koje je obavljalo kao javnopravno tijelo.

U navedenom slučaju sud je donio odluku da javnopravno tijelo koje kupuje gospodarska dobra u svojstvu javne vlasti prema značenju prvog podstavka članka 4. st. 5. Šeste direktive odnosno kao osoba koja nije porezni obveznik i potom prodaje ta dobra kao porezni obveznik, nema pravo, u vezi s tom prodajom, na ispravak temeljem članka 20. Šeste Direktive kako bi odbilo PDV plaćen prilikom kupnje tih dobara.

Još jedan slučaj u kojem se razmatralo pitanje ispravka pretporeza bio je slučaj broj **C-291/92, Dieter Armbrecht**. Gospodin Armbrecht je, naime, bio hotelijer koji je posjedovao nekretninu u kojoj se nalazio motel, restoran i privatni stan. Tu nekretninu je prodao 1981. godine po cijeni od 1.150.000,00

DM plus 13% PDV-a. Iako je u načelu ta isporuka, prema njemačkom zakonu, bila oslobođena PDV-a, gospodin Armbrecht izabrao je mogućnost oporezivanja obzirom da je nekretninu isporučio drugom poreznom obvezniku. U svojoj poreznoj prijavi za 1981. godinu gospodin Armbrecht iskazao je, kao predmet oporezivanja PDV-om, samo isporuku dijela nekretnine koji je koristio u poslovne svrhe. Porezne vlasti su, međutim, nametnule oporezivanje PDV-om i na dio koji se koristio u privatne svrhe. Gospodin Armbrecht se nije složio s tim pa je pokrenut sudski postupak u kojem je odlučeno da u slučaju kada se nekretnina koristi za poslovne i privatne svrhe, tada se ona treba podijeliti na dva gospodarski podijeljena dijela za potrebe PDV-a te je zaključeno da gospodin Armbrecht nije bio obvezan obračunati PDV na prodaju dijela nekretnine koji je koristio u privatne svrhe. Porezne vlasti žalile su se na tu odluku pa je slučaj upućen na rješavanje Europskom sudu pravde uz sljedeća pitanja:

a) smatra li se, u slučaju prodaje nekretnine, da dio te nekretnine koji je korišten za poslovne svrhe čini odvojenu cjelinu isporuke u smislu članka 5. st. 1. Šeste Direktive?
b) smatra li se da je nekretnina koja je djelomično korištena u privatne, a dijelom u poslovne svrhe, korištena u cijelosti u oporezive svrhe u smislu članka 17. st. 2. Šeste Direktive ili je također moguće da se poslovanju pripiše samo dio nekretnine koji je korišten u poslovne svrhe?
c) Može li se usklađivanje pretporeza prema članku 20. st. 2. Šeste Direktive odnositi samo na dio nekretnine koji se koristio u poslovne svrhe?

Sud je u ovom slučaju odlučio da se porezni obveznik, u smislu članka 2. st. 1. Šeste Direktive, kada prodaje dio imovine za koju je odlučio da se neće koristiti za poslovne svrhe, već će se rezervirati za njegove privatne svrhe, pri isporuci tog dijela imovine neće smatrati poreznim obveznikom.

Navedeno je nadalje da u Direktivi nije navedena odredba koja onemogućuje poreznog obveznika koji želi zadržati dio imovine među svojim privatnim sredstvima od isključivanja od oporezivanja PDV-om. U takvom slučaju raspodjela između dijela koji se odnosi na poslovnu djelatnost poreznog obveznika i dijela koji se odnosi na privatne svrhe, mora biti temeljena na proporcionalnoj podjeli za privatne i poslovne svrhe poreznog obveznika u godini u kojoj je kupnja obavljena. Porezni obveznik, štoviše, mora tijekom vlasništva nad imovinom u takvom slučaju iskazati namjeru zadržavanja njezinog dijela u privatne svrhe.

Zaključeno je također da se u slučaju kad je porezni obveznik u trenutku stjecanja imovine napravio takav odabir može uzeti u obzir samo onaj dio objekta koji se odnosi na poslovnu djelatnost za primjenu članka 17. st. 2. Šeste Direktive u pogledu prava na odbitak pretporeza, te usklađivanje pretporeza, sukladno članku 20. st. 2. Šeste Direktive, mora biti ograničeno na taj dio.

6. ZAKLJUČAK

U naprijed navedenom izlaganju iznesen je općeniti pregled promjena koje donosi ulazak Republike Hrvatske u Europsku uniju, a koji se tiče ispravka pretporeza za gospodarska dobra. Ispravak pretporeza za porezne obveznike uvijek je aktualno pitanje obzirom da od poreznih obveznika iziskuje angažiranje dodatnih novčanih sredstava u slučaju povećanja porezne obveze, ali i omogućuje poreznom obvezniku porezno rasterećenje u slučaju da porezni obveznik ostvari pravo na odbitak dijela pretporeza kojega ranije nije imao pravo odbiti.

Sadašnjim Zakonom o porezu na dodanu vrijednost nisu propisani detalji u vezi postupka ispravka pretporeza za gospodarska dobra već su odredbe o ispravku opširnije propisane u Pravilniku o PDV-u. Konačnim prijedlogom Zakona o PDV-u koji će se primjenjivati nakon ulaska RH u EU predloženo je nešto više odredbi nego dosadašnjim Zakonom, međutim, ostaje još uvijek mnogo detalja koji će se svakako morati precizirati putem drugih podzakonskih akata kako bi se stekao jedan jasniji pregled promjena koje će nastupiti donošenjem novih zakonskih odredbi.

Maja BUBALO, Ministarstvo financija,
Središnji ured Porezne uprave, Zagreb

ZVONIMIR MARINOVIĆ

Stručni članak UDK 336.2

Posebni porez na motorna vozila

Temeljem ovlaštenja iz Zakona o posebnom porezu na motorna vozila (Nar. nov., br. 15/13.) ministar financija donio je Pravilnik o posebnom porezu na motorna vozila (Nar. nov., br. 52/13.) u kojemu je propisan način obračuna i plaćanja posebnog poreza na motorna vozila. Pravilnik stupa na snagu na dan prijama Republike Hrvatske u Europsku uniju, a odredbe kojima je uređeno pitanje registracije proizvođača i trgovaca te polaganje instrumenata osiguranja, stupaju na snagu prvog dana od dana objave u Narodnim novinama (3. svibnja 2013.). Autor u članku piše o načinu obračuna posebnog poreza na motorna vozila sukladno odredbama ovoga Pravilnika.

1. UVOD

Nakon što je donesen Zakon o posebnom porezu na motorna vozila (Nar. nov., br., br. 15/13.), ministar financija je donio Pravilnik o posebnom porezu na motorna vozila (Nar. nov., br. 52/13.), kojim se pobliže uređuju pitanja važna za oporezivanje motornih vozila u Republici Hrvatskoj.

Budući da se radi o cjelovitoj izmjeni zakonodavstva, osim u dijelu posebnog poreza na stjecanje motornih vozila u Republici Hrvatskoj koji u nepromijenjenom obliku ostaje u nadležnosti Porezne uprave, provedenoj radi prilagodbe pravnoj stečevini Europske unije, bilo je potrebno donijeti Pravilnik koji će osigurati ujednačenu primjenu Zakona, a istodobno sustav učiniti jednostavnijim i prilagodljivijim za sve subjekte u oporezivanju motornih vozila.

2. POREZNA OSNOVICA ZA NOVA MOTORNA VOZILA

Pravilnikom o posebnom porezu na motorna vozila (u daljnjem tekstu: Pravilnik) se u članku 5. propisuje da je porezna osnovica za utvrđivanje posebnog poreza za nova motorna vozila (motorna vozila koja nisu bila registrirana u evidencijama motornih vozila nadležnog tijela bilo koje države i za koja nije izdana propisana registarska isprava i registarske pločice) preporučena prodajna cijena bez iskazanog posebnog poreza, koju su proizvođač, predstavnički ured proizvođača u Republici Hrvatskoj i trgovac koji je generalni zastupnik ili uvoznik određene marke motornih vozila u Republici Hrvatskoj ili slično obvezni dostaviti Carinskoj upravi elektroničkim putem na adresu motorna.vozila@carina.hr, i to najkasnije sljedećeg radnog dana nakon početka primjene prodajne cijene na tržištu u Republici Hrvatskoj. U obavijesti o preporučenoj prodajnoj cijeni, koja može biti u obliku cjenika, uz marku, tip, varijantu i trgovački naziv novog motornog vozila navode se vrsta goriva, radni obujam motora, vrsta mjenjača, snaga motora, prosječna emisija ugljičnog dioksida (CO_2), razina emisija ispušnih plinova, broj vrata, prodajna cijena i datum primjene prodajne cijene, dok se posebno moraju naznačiti podaci o kamper vozilu i dosegu vozila u potpuno električnom načinu rada ako se radi o "plug-in" hibridnom električnom vozilu. Dalje se navodi da ako je proizvođač, predstavnički ured i trgovac dostavio obavijest u obliku cjenika na kojem je uz preporučenu prodajnu cijenu navedena i cijena s popustom ili slično, **poreznom osnovicom se smatra preporučena prodajna cijena.**

Zakon o posebnom porezu na motorna vozila (u daljnjem tekstu: Zakon) je u članku 4. stavak 1. točka k) **definirao prodajnu cijenu kao maloprodajnu cijenu novog motornog vozila s carinom i porezom na dodanu vrijednost te bez posebnog poreza.**

Razlozi zbog kojih se **preporučena prodajna cijena** (u auto industriji se naziva i **kataloška cijena** i predstavlja uvriježeni standard u poslovanju) određuje kao porezna osnovica, a ne cijena koju trgovac stvarno iskaže na računu su primarno vezani uz potrebu poštivanja pravne stečevine EU i sudske prakse Suda Europske unije kao najvažnijeg izvora prava u oporezivanju motornih vozila.

Naime, Europska komisija pozorno prati je li sustav oporezivanja motornih vozila u svakoj državi članici postavljen tako da osigurava da se čak i u pojedinim slučajevima ne može dogoditi da iznos posebnog poreza za uneseno rabljeno motorno vozilo bude veći od ostatka iznosa posebnog poreza sadržanog u vrijednosti rabljenog motornog vozila istih karakteristika već registriranog u toj državi članici. Ako se utvrdi da sustav to nije u mogućnosti osigurati, Komisija pokreće tzv. *infringment procedure* protiv države članice jer Sud EU smatra da je članak 110. Ugovora o funkcioniranju EU-a povrijeđen u tom slučaju, te posljedično države članice moraju mijenjati nacionalno zakonodavstvo.

Upravo porezni tretman rabljenih i novih vozila predstavlja glavnu točku prijepora između država članica i Europske komisije, koja je pokretala mnoge postupke pred Sudom EU kako bi države članice uskladile svoje zakonodavstvo i uvele neutralnost u oporezivanju.

U praksi primjena pravne stečevine EU na oporezivanje rabljenih motornih vozila izgleda ovako: ako je za motorno vozilo čija je vrijednost kao novog sa svim davanjima iznosila 100.000,00 kuna plaćen posebni porez u državi članici u iznosu od 10.000,00 kuna, to vozilo s vremenom deprecira te s deprecijacijom vrijednosti samog vozila, deprecira i posebni porez sadržan u toj istoj vrijednosti (*eng. residual tax*). Dakle, ako vozilo nakon dvije godine izgubi 30% od vrijednosti i tada vrijedi 70.000,00 kuna, to znači da posebni porez sadržan u tom vozilu u tom trenutku iznosi 7.000,00, a ne više 10.000,00 kuna. Ako se u RH-a unosi isto takvo vozilo koje je prvi put registrirano u nekoj drugoj državi članici također prije dvije godine, za to vozilo se u Republici Hrvatskoj ne smije utvrditi posebni porez u iznosu većem od 7.000,00 kuna. Sustav koji to ne osigurava smatra se neusklađenim s pravnom stečevinom EU.

Ako porezna osnovica za nova vozila ne bi bila preporučena cijena, već cijena iskazana na računu, logično se može pretpostaviti da bi porezna osnovica novih vozila varirala ovisno o kupcu, popustima, akcijama i sl., što je sve redovita praksa u poslovanju trgovaca novih vozila, u kojim slučajevima cijena na računu može značajno odstupati od preporučene. Takav sustav bi nesporno doveo do narušavanja načela neutralnosti u oporezivanju novih i rabljenih vozila. Isto tako, stvorio bi se problem utvrđivanja porezne osnovice kod novih vozila kupljenih u drugoj državi članici EU, jer u slučaju porezne osnovice kao cijene iskazane na računu i njenog nestalnog karaktera i razlike između tako iskazane i preporučene cijene ne bi se sa sigurnošću mogla utvrditi porezna osnovica tih vozila, odnosno ako bi se uzela preporučena cijena realno bi to bila veća porezna osnovica. Isti problem bi nastao pri oporezivanju tzv. mladih rabljenih vozila (vozila od godinu/dvije od prve registracije).

S druge pak strane, sustav u kojem je cijena na računu trgovaca novih vozila porezna osnovica, a cijena na računu trgovaca rabljenih vozila to nije, bi također doveo do diskriminacije potonjih.

Istovjetan ili vrlo sličan sistem s preporučenom cijenom, primjenjuje se u Nizozemskoj, Irskoj, Finskoj, Danskoj i Grčkoj, pri čemu je nizozemski model najviše korišten pri izradi našeg sustava oporezivanja motornih vozila. Treba istaknuti da, kad se u nacionalnom zakonodavstvu motorna vozila oporezuju jednokratno, neovisno o modelu oporezivanja motornih vozila, pa i u slučajevima kad se kao kriterij za oporezivanje ne uzima u obzir vrijednost motornog vozila već drugi kriteriji poput kilowata, kubičnih centimetara, CO_2 ili kombinacije ovih kriterija, treba propisati odredbe prema kojima će se utvrđivati deprecijacija rabljenih vozila. Drugim riječima, ako bi u RH-a primjenjivali jednokratno oporezivanje samo po emisiji ugljičnog dioksida, opet bi morali utvrditi deprecijaciju rabljenog vozila, odnosno na novo vozilo s emisijom CO_2 od na primjer 129 g/km ne bi se platio isti iznos posebnog poreza kao na isto takvo rabljeno vozilo.

Činjenica je da model utvrđivanja porezne osnovice kako je propisan Pravilnikom izaziva određeno nesnalaženje i nerazumijevanje kod domaćih trgovaca novih vozila, budući da je do sada porezna osnovica bila ulazna faktura stranog principala, a preporučene cijene se nisu kod svih i na jednak način određivale, odnosno često su bile u nerazmjeru sa stvarnom prodajnom cijenom.

Nadalje, člankom 5. stavak 3. Pravilnika se propisuje da će se **obavijest o preporučenoj prodajnoj cijeni primjenjivati na sve trgovce koji u Republici Hrvatskoj prodaju nova motorna vozila te marke.**

Isto tako se propisuje da, ako proizvođač i trgovac na računu o prodaji novog motornog vozila poreznom obvezniku iskažu cijenu nižu od preporučene prodajne cijene zbog primjene popusta ili slično te nekog drugog razloga, porezna osnovica za obračun posebnog poreza je preporučena prodajna cijena o kojoj je obaviještena Carinska uprava i proizvođač i trgovac su obvezni na računu posebno iskazati poreznu osnovicu i iznos posebnog poreza.

Dakle, u svim slučajevima u kojima se novo motorno vozilo proda po nižoj cijeni od trenutno važeće preporučene cijene, porezna osnovica je nepromjenjiva.

Ako pak proizvođač i trgovac na računu o prodaji novog motornog vozila poreznom obvezniku iskažu cijenu višu od preporučene cijene, tako iskazana cijena se smatra poreznom osnovicom za obračun posebnog poreza.

Jedno od važnih pitanja u vezi s cijenom motornog vozila je i dodatna oprema ili opcije. Tako Pravilnik u članku 5. stavak 6. propisuje da ako se u novo motorno vozilo ugrađuje dodatna oprema koja nije obuhvaćena preporučenom prodajnom cijenom, proizvođač i trgovac su dužni u poreznu osnovicu uključiti vrijednost tvornički ugrađene dodatne opreme prema važećem cjeniku na dan izdavanja računa o prodaji novog motornog vozila. Dakle, **dodatna oprema koja se u motorno vozilo ugrađuje u Republici Hrvatskoj ne uključuje se u poreznu osnovicu.** S obzirom na upite trgovaca u izradi Pravilnika važno je naglasiti da **vrijednosti paketa servisnog održavanja vozila, zamjene guma i sl., koje se uključuju u prodajnu cijenu vozila ne predstavljaju dodatnu opremu i ne uključuju se u poreznu osnovicu.**

Također, posebna oprema ugrađena u motorna vozila namijenjena za policiju, vojsku i druga državna tijela koja koriste posebno prilagođena i/ili opremljena motorna vozila se ne uključuje u poreznu osnovicu.

3. POREZNA OSNOVICA ZA RABLJENA VOZILA

Na gore opisani način postavljena porezna osnovica novih vozila olakšava utvrđivanje porezne osnovice rabljenih vozila, koja je tržišna vrijednost rabljenog motornog vozila na hrvatskom tržištu sa svim javnim davanjima, bez uključenog posebnog poreza. Osim jednakog tretmana u smislu utvrđivanja deprecijacije, nova i rabljena motorna vozila se moraju oporezivati u istom tržišnom stadiju.

Kako bi se pojednostavilo utvrđivanje porezne osnovice rabljenih motornih vozila, Pravilnik u članku 6. stavak 2. propisuje **da će se za rabljena motorna vozila porezna osnovica na zahtjev poreznog obveznika (osobe koja je stekla rabljeno motorno vozilo radi registracije i uporabe na cestama u Republici Hrvatskoj) utvrditi u postotku od preporučene prodajne cijene prema Tablici 1** ovisno o razdoblju od prve registracije motornog vozila do dana podnošenja porezne prijave radi obračuna i plaćanja posebnog poreza, pri čemu se kao osnova uzima prodajna cijena važeća na dan prve registracije rabljenog motornog vozila izvan RH.

Tablica 1:

Razdoblje od prve registracije rabljenog motornog vozila do podnošenja porezne prijave			%
0 dana	do	1 mjesec	97
1 mjesec	do	2 mjeseca	94
2 mjeseca	do	3 mjeseca	91
3 mjeseca	do	4 mjeseca	89
4 mjeseca	do	5 mjeseci	87
5 mjeseci	do	6 mjeseci	85
6 mjeseci	do	7 mjeseci	84
7 mjeseci	do	8 mjeseci	83
8 mjeseci	do	9 mjeseci	82
9 mjeseci	do	10 mjeseci	81
10 mjeseci	do	12 mjeseci	80
12 mjeseci	do	15 mjeseci	77
15 mjeseci	do	18 mjeseci	74
18 mjeseci	do	21 mjesec	71
21 mjesec	do	24 mjeseca	69
24 mjeseca	do	30 mjeseci	64,5
30 mjeseci	do	36 mjeseci	60
36 mjeseci	do	42 mjeseca	56
42 mjeseca	do	48 mjeseci	52
48 mjeseci	do	60 mjeseci	45
60 mjeseci	do	72 mjeseca	39
72 mjeseca	do	84 mjeseci	34
84 mjeseci	do	96 mjeseci	30
96 mjeseci	do	108 mjeseci	27
108 mjeseci	do	120 mjeseci	26

S obzirom na mogućnost značajnog utjecaja dodatne opreme na vrijednost vozila, Carinska uprava će u postupku utvrđivanja porezne osnovice u svim slučajevima u kojima to nađe opravdanim tražiti obavijesti od proizvođača, predstavničkih ureda i trgovaca radi utvrđivanja vrijednosti dodatne opreme ugrađene u rabljeno motorno vozilo.

Ako za rabljeno motorno vozilo nije prijavljena preporučena prodajna cijena, Carinska uprava će radi primjene Tablice 1 tražiti od proizvođača, predstavničkih ureda i trgovaca obavijest o prodajnoj cijeni tog motornog vozila s dodatnom opremom ugrađenom u motorno vozilo koja bi primjenom Zakona i Pravilnika bila važeća na dan prve registracije rabljenog motornog vozila uzimajući u obzir tadašnju preporučenu cijenu.

Kako je prethodno navedeno, **Tablica 1 će se primijeniti ako to porezni obveznik sam traži.** U slučajevima u kojima **porezni obveznik to ne traži ili ako je proteklo više od 120 mjeseci od prve registracije rabljenog motornog vozila, Carinska uprava će pri utvrđivanju porezne osnovice za rabljena motorna vozila koristiti raspoložive podatke o cijenama rabljenih motornih vozila na tržištu Republike Hrvatske** (katalozi, cjenici trgovaca i slično) i evidencije Carinske uprave o utvrđenim cijenama novih i rabljenih motornih vozila. Ako je vrijednost utvrđena na temelju procjene, nadležni carinski ured će o tome sačiniti zapisnik, a porezni obveznik koji se ne slaže s poreznom osnovicom utvrđenom u zapisniku može o vlastitom trošku od stalnog sudskog vještaka ili stalnog sudskog procjenitelja zatražiti procjenu tržišne cijene rabljenog motornog vozila, o čemu je dužan obavijestiti carinski ured prigovorom na zapisnik u roku 15 dana od njegova primitka. Ako porezni obveznik u tom roku ne prigovori na zapisnik, carinski ured će bez odgode rješenjem odrediti iznos posebnog poreza. Carinski ured može nalaz i mišljenje stalnog sudskog vještaka ili stalnog sudskog procjenitelja u cijelosti ili djelomično prihvatiti ili odbiti, o čemu se odlučuje rješenjem o utvrđivanju porezne obveze.

U slučaju primjene Tablice 1 neće se sastavljati zapisnik, već će se rješenje donijeti u skraćenom postupku.

4. POSTUPAK U SLUČAJU KUPNJE RABLJENOG MOTORNOG VOZILA KOD TRGOVCA U RH

S obzirom da je Zakonom propisano da Carinska uprava mora utvrditi poreznu osnovicu u slučajevima kupnje rabljenih motornih vozila kod trgovca u Republici Hrvatskoj, Pravilnikom se propisuje način utvrđivanja porezne osnovice kako bi se pojednostavio postupak.

Člankom 8. stavak 1. Pravilnika određeno je da u slučajevima utvrđivanja porezne osnovice rabljenih motornih vozila, carinski ured može obaviti pregled i izvršiti procjenu tržišne cijene rabljenog motornog vozila u prostoru registriranog trgovca rabljenim motornim vozilima na njegov zahtjev i trošak. O procjeni tržišne cijene pregledanih motornih vozila trgovac se obavještava elektroničkom poštom ili drugim prikladnim putem. Ako je to povoljnije za trgovca rabljenim motornim vozilima, procjena se može izvršiti u prostoru carinskog ureda prije nego li je rabljeno motorno vozilo prodano.

Također je propisano da ako je cijena iskazana na računu trgovca rabljenim motornim vozilima istovjetna ili veća od porezne osnovice utvrđene na temelju procjene carinskog ureda, tako iskazana cijena se smatra poreznom osnovicom za obračun posebnog poreza i carinski ured će u skraćenom postupku bez sastavljanja zapisnika o procjeni donijeti rješenje o utvrđenom iznosu posebnog poreza.

U slučaju da je cijena iskazana na računu trgovca rabljenim motornim vozilima niža od porezne osnovice utvrđene na temelju procjene carinskog ureda, poreznom osnovicom za obračun posebnog poreza se smatra tržišna cijena utvrđena na temelju procjene. Ako je porezni obveznik (kupac rabljenog vozila) suglasan s tako utvrđenom poreznom osnovicom i ne želi je osporavati neovisno što je prema računu trgovca rabljenim motornim vozilima platio manji iznos, to će naznačiti u napomeni porezne prijave i carinski ured će u skraćenom postupku bez sastavljanja zapisnika o procjeni donijeti rješenje o utvrđenom iznosu posebnog poreza. Ako kupac rabljenog vozila nije zadovoljan procjenom, može osporavati utvrđivanje porezne osnovice putem stalnog sudskog vještaka ili stalnog sudskog procjenitelja.

U svakom slučaju, **porezni obveznik može opunomoćiti trgovca rabljenim motornim vozilima da u njegovo ime i za njegov račun podnese poreznu prijavu carinskom uredu nadležnom prema sjedištu ili prebivalištu trgovca rabljenim motornim vozilima, odnosno obavi sve radnje oko naplate posebnog poreza.**

Člankom 8. stavak 4. Pravilnika propisuje se slučaj u kojem procjena nije obavljena sukladno stavku 1. toga članka, a carinski ured smatra da cijena iskazana na računu trgovca rabljenim motornim vozilima odgovara tržišnoj vrijednosti koju motorno vozilo s obzirom na njegovo opće stanje može razu-

mno postići na hrvatskom tržištu. U tom slučaju će carinski ured također rješenjem u skraćenom postupku bez sastavljanja zapisnika o procjeni utvrditi iznos posebnog poreza.

5. POSTUPAK U SLUČAJU KUPNJE RABLJENOG MOTORNOG VOZILA U INOZEMSTVU

Građani i pravne osobe koje kupe rabljeno motorno vozilo u inozemstvu dužni su carinskom uredu nadležnom prema svom sjedištu ili prebivalištu **podnijeti poreznu prijavu radi obračuna i plaćanja posebnog poreza u roku 15 dana od dana unosa ili uvoza motornog vozila na područje Republike Hrvatske.** Porezna prijava radi obračuna i plaćanja posebnog poreza podnosi se **u dva primjerka na Obrascu 1** koji je tiskan u Prilogu 1 Pravilnika i njegov je sastavni dio. Člankom 7. stavak 2. Pravilnika propisano je da se **poreznoj prijavi prilažu:**

1. potvrda o sukladnosti motornog vozila izdana od nadležnog tijela/ovlaštene pravne osobe,
2. račun ili druga komercijalna isprava, odnosno ugovor, odluka ili rješenje kojim je porezni obveznik stekao motorno vozilo,
3. preslika prometne dozvole, ako se radi o rabljenom motornom vozilu,
4. preslika ugovora o najmu ili leasingu, ako se radi o unosu motornog vozila radi uporabe na cestama u Republici Hrvatskoj u trajanju dužem od 15 dana,
5. preslika ili ispis carinske deklaracije ako je motorno vozilo uvezeno,
6. druge isprave ili dokazi koje porezni obveznik ili Carinska uprava smatraju potrebnim ovisno o okolnostima slučaja,
7. dokaz o plaćenom posebnom porezu radi registracije motornog vozila.

Pravilnikom je u članku 12. propisano da se u slučaju kupnje novog motornog vozila kod proizvođača ili trgovca u Republici Hrvatskoj, račun s iznosom posebnog poreza i naznakom da je posebni porez obračunat u skladu s odredbama Zakona o posebnom porezu na motorna vozila smatra dokazom o plaćenom posebnom porezu na temelju kojeg se može izvršiti regisracija kod nadležnog tijela.

Ako novo motorno vozilo nije kupljeno kod proizvođača ili trgovca u Republici Hrvatskoj i u slučaju kupnje rabljenog motornog vozila, dokazom o plaćenom posebnom porezu na motorna vozila smatra se rješenje carinskog ureda s potvrdom da je posebni porez plaćen.

6. POVRAT POSEBNOG POREZA

Pravilnikom je detaljno reguliran postupak ostvarivanja prava na povrat posebnog poreza nakon izvoza ili iznosa motornog vozila iz Republike Hrvatske te je propisano da se vlasnikom motornog vozila na koje je plaćen posebni porez prema odredbama Zakona, koji ima pravo na povrat dijela plaćenog posebnog poreza nakon izvoza ili iznosa motornog vozila iz Republike Hrvatske koje je odjavljeno iz evidencije registriranih motornih vozila nadležnog tijela, smatra osoba koja je u registarskim ispravama bila upisana kao vlasnik motornog vozila i koja je odjavila motorno vozilo iz evidencije registriranih motornih vozila. Također je propisana iznimka prema kojoj se vlasnikom smatra fizička ili pravna osoba s prebivalištem ili sjedištem u Republici Hrvatskoj koja je prije izvoza ili iznosa motornog vozila iz Republike Hrvatske stekla vlasništvo motornog vozila od osobe koja je u registarskim ispravama bila upisana kao vlasnik motornog vozila. Pravilnikom je predviđena mogućnost da se iznos posebnog poreza za povrat utvrdi na temelju procjene motornog vozila prije nego što će biti obavljen izvoz ili iznos ili na temelju deprecijacijske tablice ovisno o razdoblju tijekom kojeg je motorno vozilo bilo u uporabi ili registrirano u Republici Hrvatskoj.

7. REGISTRACIJA PROIZVOĐAČA, TRGOVCA I TRGOVCA RABLJENIM MOTORNIM VOZILIMA TE INSTRUMENT OSIGURANJA

Člankom 20. Pravilnika propisano je da je proizvođač, trgovac i trgovac rabljenim motornim vozilima dužan carinskom uredu nadležnom prema mjestu svog sjedišta ili prebivališta najkasnije **8 dana prije početka obavljanja djelatnosti** proizvodnje ili prodaje motornih vozila na području Republike Hrvatske podnijeti prijavu za **upis u registar proizvođača i trgovaca motornih vozila**. Prijava za upis u registar proizvođača i trgovaca motornih vozila podnosi se nadležnom carinskom uredu u dva primjerka **na Obrascu 7,** koji je tiskan u Prilogu 7 Pravilnika i njegov je sastavni dio.

Uz prijavu se prilaže:

1. izvod iz sudskoga ili drugoga registra prema posebnim propisima iz kojega je razvidna registrirana djelatnost podnositelja zahtjeva, ne stariji od šest mjeseci,
2. preslika Obavijesti Državnog zavoda za statistiku o razvrstavanju poslovnog subjekta prema Nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti,
3. izjava o lokacijama na kojima se nalaze proizvodni pogoni, skladišta, saloni ili slično, ako se razlikuju od sjedišta ili prebivališta proizvođača, trgovca ili trgovca rabljenim motornim vozilima.

Za razliku od trgovaca rabljenim motornim vozilima, proizvođači i trgovci su obvezni uz prijavu za upis položiti i instrument osiguranja. Ako je pak ista osoba proizvođač i/ili trgovac i trgovac rabljenim motornim vozilima to će naznačiti na prijavi za upis i u tom je slučaju obvezan položiti i instrument osiguranja.

Instrument osiguranja moguće je podnijeti u obliku:

1. bankovne garancije čiji rok ne može biti kraći od roka u kojem obveza uplate može nastati, produžen za tri mjeseca, ili
2. bjanko zadužnice, ili
3. zadužnice.

Visinu jamstvene svote instrumenta osiguranja uzevši u obzir mogući dug u razdoblju od dva mjeseca odredit će nadležni carinski ured u iznosu koji namirenje posebnog poreza u svakom trenutku čini sigurnim, vodeći računa o pouzdanosti i financijskoj stabilnosti, opsegu i dosadašnjem poslovanju proizvođača ili trgovca, pri čemu iznos ne može biti niži od 50.000,00 kuna.

Visina jamstvene svote instrumenta osiguranja za trgovca koji započinje djelatnost prodaje motornih vozila određuje se na temelju opsega očekivane prodaje.

Zvonimir MARINOVIĆ,
Carinska uprava - Središnji ured, Zagreb

ŽELJKA MARINOVIĆ

Stručni članak UDK 336.2

Novi trošarinski obveznici prema Zakonu o trošarinama

U hrvatskom trošarinskom poreznom sustavu u odnosu na normativna određenja Zakona o trošarinama (Nar. nov., br. 22/13. i 32/13. - ispravak: dalje: ZOT), uvode se novi trošarinski obveznici uz trošarinske obveznike koji su regulirani Zakonom o trošarinama (Nar. nov., br. 83/09. i 111/12.: dalje Zakon o trošarinama). Trošarinski obveznici moraju se pripremiti i prilagoditi novom harmoniziranom trošarinskom sustavu za funkcioniranje i poslovanje u uvjetima članstva Republike Hrvatske u Europskoj uniji. U nastavku ovoga teksta iznijet ćemo novine, osim novina vezanih uz trošarinske obveznike na električnu energiju, prirodni plin i kruta goriva.

1. UVOD

ZOT je djelomično stupio na snagu dana 2. ožujka 2013. godine, dok će preostale odredbe stupiti na snagu danom pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji, a čime će Republika Hrvatska postati integralni dio europskog harmoniziranog trošarinskog sustava oporezivanja alkohola i alkoholnih pića, duhanskih prerađevina, energenata i električne energije. Tako je ZOT u potpunosti usklađen s temeljnim načelima i općim porezno-pravnim zahtjevima pravne stečevine Europske unije u vezi s oporezivanjem trošarinama.

Stupanje na snagu odredbi čl. 36., 37., 38., 39., 40., 42., 100. i 115. ZOT-a dana 2. ožujka 2013. godine bilo je potrebno, između ostaloga, radi pravovremene pripreme za trošarinsko poslovanje **novih subjekata trošarinskog prava,** a to su **registrirani primatelj** sukladno čl. 40. ZOT-a i **registrirani pošiljatelj** sukladno čl. 42. ZOT-a. Navedeno se ne odnosi na povremenog registriranog primatelja, što je regulirano člankom 41. ZOT-a, koji stupa na snagu na dan prijama RH u EU.

Čl. 1. do 35., 41., 43. do 99., 101. do 114., te čl. 117. i 118. stupaju na snagu na dan prijama Republike Hrvatske u Europsku uniju. Danom pristupanja stavlja se van snage Zakon o trošarinama.

Trošarinsko postupanje određenih trošarinskih obveznika nakon stupanja na snagu ZOT-a propisano je čl. 109. ZOT-a ,i to da:

- **trošarinski obveznici - ovlašteni držatelji trošarinskog skladišta** koji su poslovali u sustavu odgode plaćanja trošarine po odredbama Zakona o trošarinama **nastavljaju poslovati** pod istim uvjetima **u sustavu odgode plaćanja trošarine** i po odredbama ZOT-a,
- **trošarinski obveznici koji su registrirani kao uvoznici** po odredbama Zakona o trošarinama, a obavljat će djelatnost unosa trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine **iz drugih država članica, dužni su se registrirati kao ovlašteni držatelji trošarinskog skladišta ili registrirani primatelji ili povremeni registrirani primatelji,**
- **trošarinski obveznici koji su registrirani kao mali proizvođači** vina sukladno čl. 53. Zakona o trošarinama i kao mali proizvođači jakog alkoholnog pića sukladno čl. 54., nastavljaju poslovanje pod istim uvjetima sukladno odredbama ZOT-a,
- **oslobođeni korisnici trošarinskih proizvoda** kojima je izdano odobrenje za oslobođenog korisnika po odredbama Zakona o trošarinama nastavljaju poslovati i po odredbama ZOT-a. Navedene osobe ne mogu primati niti otpremati u sustavu odgode plaćanja trošarine trošarinske proizvode iz druge države članice, već mogu samo nabavljati od proizvođača izvan sustava odgode i ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta u RH ili iz treće države ako je mjesto uvoza u RH.

Temeljem čl. 115. ZOT-a ministar financija donio je Pravilnik o trošarinama (Nar.nov., br. 64/13. - dalje u tekstu POT). POT je djelomično stupio na snagu dana 29. svibnja 2013. godine, dok će preostale odredbe stupiti na snagu danom pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji.

Dana 29. svibnja 2013. godine prema čl. 130. POT-a stupaju na snagu odredbe:

- čl. 25., 26., 29., 30. POT-a **da bi novi trošarinski obveznici mogli na vrijeme ishoditi odobrenje za registriranog primatelja i registriranog pošiljatelja,**
- čl. 35. st. 1., 2. i 5., čl. 36. do 45. POT-a, koji propisuju postupanja vezana uz **instrumente osiguranja plaćanja trošarinskog i/ili carinskog duga** i drugih javnih davanja za sve trošarinske obveznike i ostale trošarinske subjekte koji ih podnose,
- čl. 46. POT-a - za nove podnositelje zahtjeva za izdavanje odobrenja za oslobođenog korisnika trošarinskih proizvoda,

- čl. 69. st. 4., 5. i 6. POT-a, koji se na odgovarajući način primjenjuju na postupanje trošarinskih obveznika, nadležnog carinskog ureda, odnosno carinarnice te Središnjeg ureda u vezi sa zahtjevom za preuzimanje duhanskih markica za označavanje duhanskih prerađevina,
- čl. 94., 95., 100., 101., 105. i 106. POT-a da bi se trošarinski obveznici za električnu energiju, prirodni plin i kruta goriva mogli na vrijeme upisati u registar **trošarinskih obveznika i ishoditi odobrenja za oslobođenog korisnika trošarinskih proizvoda.**

Primjenjuje se i čl. 48. POT-a da bi se novi trošarinski obveznici i ostali trošarinski subjekti mogli upisati u registar trošarinskih obveznika.

Danom pristupanja RH Europskoj uniji prestaju važiti:

1. Pravilnik o trošarinama (Nar. nov., br. 1/2010. - dalje: Pravilnik o trošarinama), i
2. Pravilnik o kretanju trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine uz primjenu elektroničkog trošarinskog dokumenta (Nar. nov., br. 138/2012.).

2. DONOŠENJE POSLOVNE ODLUKE GLEDE TROŠARINSKOG STATUSA

Pristupanjem RH Europskoj uniji, trgovina trošarinskim proizvodima između gospodarskih subjekata zemalja članica EU više se u carinskom smislu neće smatrati uvozom ili izvozom robe već unutarnjim prometom.

Da bi se trošarinski obveznici i ostali trošarinski subjekti prilagodili novom harmoniziranom trošarinskom sustavu za funkcioniranje i poslovanje u uvjetima članstva Republike Hrvatske u Europskoj **uniji moraju prije svega žurno donijeti poslovnu odluku u kojemu trošarinskom statusu žele poslovati.**

S ciljem što boljeg upoznavanja i olakšavanja poslovanja svim subjektima vezanim uz harmonizirani trošarinski sustav oporezivanja, na web stranici www.carina.hr pod linkom Harmonizirane trošarine i e-Carina - EMCS objavljeni su propisi, upute i sva dokumentacija vezana uz trošarinski sustav oporezivanja.

Pravne ili fizičke osobe kod **donošenja odluke u kojem trošarinskom statusu žele obavljati trošarinsko poslovanje s drugim državama članicama,** trebaju sagledati je li planiraju trošarinske proizvode:

1. otpremati u drugu državu članicu i/ili primati iz drugih država članica u sustavu odgode plaćanja trošarine,
2. otpremati u drugu državu članicu i/ili primati iz drugih država članica s plaćenom trošarinom,
3. uvoziti iz treće države i/ili trećeg teritorija s mjestom uvoza u RH,
4. prodavati na daljinu i/ili biti porezni zastupnik prodavatelja iz druge države članice.

ZOT definira iste trošarinske obveznike kao prethodni Zakon o trošarinama, a to su:

1. Ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta,
2. Proizvođač trošarinskih proizvoda izvan sustava odgode plaćanja trošarine,
3. Uvoznik trošarinskih proizvoda.

Uvode se novi trošarinski obveznici, a to su:

1. Registrirani primatelj,
2. Povremeni registrirani primatelj,
3. Primatelj trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici,
4. Prodavatelj iz druge države članice, odnosno njegov porezni zastupnik kod prodaje na daljinu.

ZOT propisuje i ostale trošarinske subjekte, a to su:

1. *Registrirani pošiljatelj*

Sukladno čl. 42. ZOT-a to je pravna ili fizička osoba koja ima sjedište ili prebivalište ili podružnicu u RH i odobrenje nadležnog carinskog ureda da u okviru svoje registrirane djelatnosti **može samo otpremati trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine** nakon njihovog puštanja u slobodan promet prema čl. 79. Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92. **Kretanje trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine započinje od mjesta uvoza nakon provedenog carinskog postupka puštanja robe u slobodan promet u RH do mjesta odredišta - primatelja u drugoj državi članici.**

Primatelj trošarinskih proizvoda u drugoj državi članici može biti samo osoba koja ima odobrenje svoga nadležnog tijela da može primati trošarinske proizvode u sustavu odgode - ovlašteni držatelj trošarinskih proizvoda, registrirani primatelj i povremeni registrirani primatelj. Ne smije primati niti skladištiti trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine.

Da bi stekao trošarinski status registriranog pošiljatelja mora ishoditi odobrenje. Prije podnošenja zahtjeva za izdavanje odobrenja mora se prijaviti u registar trošarinskih obveznika.

Pisani zahtjev za izdavanje odobrenja podnosi nadležnom carinskom uredu prema svom sjedištu, odnosno prebivalištu, odnosno sjedištu podružnice u RH, u pisanom obliku u dva primjerka.

Zahtjev mora sadržavati:

1. podatke o podnositelju zahtjeva, i to: tvrtku/obrt, sjedište, adresu i podatke za kontakt, osobni identifikacijski broj (OIB),
2. popis osoba s identifikacijskim podacima koje su odgovorne za potpisivanje trošarinskih dokumenata,
3. ime i identifikacijski podaci odgovorne osobe,
4. opis računovodstvenog praćenja poslovanja,
5. kategoriju i vrstu trošarinskih proizvoda prema tarifnim oznakama Kombinirane nomenklature carinske tarife i način otpreme (cestovni, željeznički, morski ili zračni prijevoz).

Uz zahtjev prilaže sljedeće dokaze:

1. izjavu da nad tvrtkom podnositelja zahtjeva nije započet stečajni postupak,
2. izjavu kojom se obvezuje da će prije nego počne otpremati trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine priložiti instrument osiguranja plaćanja trošarine u visini moguće nastalog trošarinskog duga za proizvode koje otprema u sustavu odgode plaćanja trošarine,
3. potvrdu nadležnog tijela o redovnom podmirenju poreznih obveza, ne stariju od 30 dana.

Odobrenje se izdaje na ime podnositelja zahtjeva bez prava prijenosa na drugu osobu na neodređeno vrijeme.

Najkasnije prije otpreme trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine u drugu državu članicu mora nadležnom carinskom uredu dostaviti prihvaćeni instrument osiguranja plaćanja trošarine u visini moguće nastalog troša-

rinskog duga. Umjesto njega instrument osiguranja plaćanja trošarine može položiti prijevoznik, vlasnik trošarinskih proizvoda, primatelj, ili solidarno dvije ili više tih osoba uz registriranog pošiljatelja. Polaganje instrumenta osiguranja potrebno je i za otpremanje trošarinskih proizvoda čija visina trošarine iznosi 0,00 kn. Ako se radi o otpremanju energenata u sustavu odgode koje se vrši fiksnim cjevovodima ili morem tada se ne podnosi instrument osiguranja.

2. *Oslobođeni korisnik trošarinskih proizvoda*

Pravna ili fizička osoba koja može u okviru svoje registrirane djelatnosti za namjene iz članka 61. stavka 1. točke 4. do 12. i članka 101. stavka 1. i 8. ZOT-a nabavljati trošarinske proizvode bez plaćanja trošarine, i to samo na teritoriju RH.

Osobe koje su temeljem odobrenja nadležne carinarnice ishodile status oslobođenog korisnika trošarinskih proizvoda mogu nabavljati trošarinske proizvode uz oslobođenje od plaćanja trošarine samo na području Republike Hrvatske. Prije podnošenja zahtjeva za izdavanje odobrenja mora se prijaviti u registar trošarinskih obveznika. Zahtjev za izdavanje odobrenja za oslobođenog korisnika podnosi se na Obrascu Zahtjev-OKTP, koji je tiskan u Prilogu 13. POT-a (čl. 46. POT-a). Ne polaže instrument osiguranja plaćanja trošarine.

Ukoliko žele poslovati s trošarinskim proizvodima u sustavu odgode plaćanja trošarine s gospodarskim subjektima iz drugih država članica dužni su se registrirati kod nadležnog carinskog ureda kao ovlašteni držatelji trošarinskog skladišta ili registrirani primatelji ili povremeni registrirani primatelji. Mogu se registrirati i kao primatelji trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici ako žele primati trošarinske proizvode s plaćenom trošarinom iz druge države članice. Za trošarinske proizvode obuhvaćene odobrenjem za oslobođenog korisnika ne nastaje obveza plaćanja trošarine ako ih prima registrirani primatelj koji ima i status oslobođenog korisnika.

3. PRIJAVA ZA UPIS U REGISTAR TROŠARINSKIH OBVEZNIKA

Trošarinski obveznici i ostali trošarinski subjekti sukladno ZOT-u moraju se prijaviti u registar trošarinskih obveznika. Sukladno čl. 44. ZOT-a i čl. 48. POT-a prijava za upis u registar trošarinskih obveznika podnosi se carinskom uredu nadležnom prema sjedištu, odnosno prebivalištu i to najkasnije 8 dana prije početka obavljanja registrirane djelatnosti ili drugoga događaja koji znači trošarinsku radnju u smislu Zakona. Podnosi se u tri primjerka na Obrascu PUR, koji je tiskan u Prilogu 14. POT-a. Uz prijavu se prilaže:

- izvod iz sudskoga ili drugoga registra prema posebnim propisima iz kojega je razvidna registrirana djelatnost podnositelja zahtjeva, ne stariji od 6 mjeseci;
- preslika Obavijesti Državnog zavoda za statistiku o razvrstavanju poslovnog subjekta prema NKD.

Svaku izmjenu podataka navedenu prilikom prijave za upis u registar trošarinskih obveznika, kao i prestanak djelatnosti zbog koje su upisani u registar trošarinskih obveznika moraju prijaviti nadležni carinski ured u roku 8 dana od dana nastanka promjene, odnosno od dana saznanja za izvršenu promjenu.

Izvoznik se ne prijavljuje u Prijavu za upis u registar trošarinskih obveznika PUR.

Prijava za upis u registar trošarinskih obveznika, ovjerena od strane ovlaštene osobe nadležnog carinskog ureda, smatrat će se ovlaštenjem za rad, s danom upisa u registar trošarinskih obveznika **za sljedeće trošarinske obveznike i trošarinske subjekte:**

- proizvođača trošarinskih proizvoda izvan sustava odgode plaćanja trošarine,
- uvoznika trošarinskih proizvoda,
- primatelja trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici,
- prodavatelj iz druge države članice kod prodaje na daljinu.

Povremeni registrirani primatelj i porezni zastupnik kod prodaje na daljinu prijavu za upis u registar trošarinskih obveznika mogu podnijeti od 1. srpnja 2013. godine, a ostali od 29. svibnja 2013. godine.

Uz prijavu u registar trošarinskih obveznika kod nadležnog carinskog ureda trošarinski subjekti moraju ishoditi i:

- trošarinsko odobrenje za ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta i za trošarinsko skladište,
- odobrenje za registriranog primatelja,
- odobrenje za povremenog registriranog primatelja od 1. srpnja 2013. godine,
- odobrenje za poreznog zastupnika kod prodaje na daljinu od 1. srpnja 2013. godine,
- odobrenje za registriranog pošiljatelja,
- odobrenje za oslobođenog korisnika trošarinskih proizvoda.

Unositi trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine iz druge države članice mogu samo pravne ili fizičke osobe koje su, osim prijave u PUR, kod nadležnog carinskog ureda ishodile odobrenje za ovlaštenog držatelja trošarinskih proizvoda ili registrirani primatelji ili povremenog registriranog primatelja.

Otpremati trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine u drugu državu članicu odnosno do mjesta na kojem trošarinski proizvodi napuštaju teritorij Europske unije mogu samo osobe koje su, osim prijave u PUR, kod nadležnog carinskog ureda ishodile odobrenje za ovlaštenog držatelja trošarinskih proizvoda i registriranog pošiljatelja.

Ukoliko osoba planira **uvoziti trošarinske proizvode** iz treće države ili trećeg teritorija, a carinski postupak puštanja robe u slobodan promet obavlja se na teritoriju RH, tada se mora na obrascu PUR **prijaviti i kao uvoznik.**

Ukoliko planira nabavljati trošarinske proizvode na teritoriju RH uz oslobođenje od plaćanja trošarine mora se na obrascu PUR prijaviti i kao oslobođeni korisnik trošarinskih proizvoda **i ishoditi odobrenje za oslobođenog korisnika trošarinskih proizvoda.**

Osoba koja planira primati trošarinske proizvode s plaćenom trošarinom obzirom su isti već pušteni u potrošnju u drugoj državi članici, a iste držati u komercijalne svrhe na teritoriju Republike Hrvatske radi isporuke ili radi potrošnje, mora se prijaviti i zaokružiti opciju navedenu u točki 8. pod IV. Primatelj iz članka 21. stavak 1. točka 4. ZOT-a na Obrascu PUR, i to kao primatelj trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici. Kretanje trošarinskih proizvoda nakon njihovog puštanja u potrošnju, znači nakon što je već obračunata i plaćena trošarina u jednoj državi članici,

a koji se otpremaju u komercijalne svrhe u drugu državu članicu, dozvoljeno je uz pojednostavljeni papirnati prateći trošarinski dokument. Primatelj u RH, koja je ujedno i trošarinski obveznik, dužan je potvrditi primitak trošarinskih proizvoda ovjerom PPTD izdanog u skladu s važećim zakonodavstvom države članice otpreme, te ga vratiti pošiljatelju najkasnije 15. dan u mjesecu koji slijedi mjesec u kojem je primio pošiljku iz druge države članice. Prije nego vrati ovjereni primjerak dokumenta pošiljatelju mora ga dostaviti nadležnom carinskom uredu na ovjeru.

Tablica 1. Trošarinski obveznici i ostali trošarinski subjekti, PUR, odobrenje i instrument osiguranja plaćanja trošarine

TROŠARINSKI OBVEZNIK I OSTALI TROŠARINSKI SUBJEKTI	PUR	ODOBRENJE	INSTRUMENT OSIGURANJA -bankovna garancija -bjanko zadužnica ili zadužnica -min. jamstvena svota od 60.000 kn
OVLAŠTENI DRŽATELJ TROŠARINSKOG SKLADIŠTA	PUR	TROŠARINSKO ODOBRENJE	DA -PRIJE IZDAVANJA ODOB. -UZ NJEGA MOŽE POLOŽITI PRIJEVOZNIK, VLASNIK TP,PRIMATELJ, ILI SOLIDARNO 2 ILI VIŠE TIH OSOBA
REGISTRIRANI PRIMATELJ	PUR	ODOBRENJE	DA -PRIJE PRVOG PRIMITKA IZ DČ
POVREMENO REGISTRIRANI PRIMATELJ	PUR PODNOSI OD 1.7.2013.	ZAHTJEV ZA IZDAVANJE ODOBRENJA PODNOSI OD 1.7.2013.	DA -UZ ZAHTJEV ZA IZDAVANJE ODOBRENJA PRILAŽE INSTRUMENT OSIGURANJA -JEDNO ODOBRENJE JEDAN INSTRUMENT OSIGURANJA
OSLOBOĐENI KORISNIK TROŠARINSKIH PROIZVODA	PUR	ODOBRENJE	NE
POREZNI ZASTUPNIK KOD PRODAJE NA DALJINU	PUR PODNOSI OD 1.7.2013.	ZAHTJEV ZA IZDAVANJE ODOBRENJA PODNOSI OD 1.7.2013.	DA -PRIJE PRVE OTPREME IZ DČ
REGISTRIRANI POŠILJATELJ	PUR	ODOBRENJE	DA -PRIJE OTPREME u DČ -UZ NJEGA MOŽE POLOŽITI PRIJEVOZNIK, VLASNIK TP,PRIMATELJ ILI SOLIDARNO 2 ILI VIŠE TIH OSOBA

TROŠARINSKI OBVEZNIK I OSTALI TROŠARINSKI SUBJEKTI	PUR	ODOBRENJE	INSTRUMENT OSIGURANJA -bankovna garancija -bjanko zadužnica ili zadužnica -min. jamstvena svota od 60.000 kn
PROIZVOĐAČ IZVAN SUSTAVA ODGODE	PUR OVJEREN OD STRANE OVLAŠTENE OSOBE NADLEŽNOG CARINSKOG UREDA, SMATRA SE OVLAŠTENJEM ZA RAD ,S DANOM UPISA U REGISTAR	NE	NE
UVOZNIK	PUR OVJEREN OD STRANE OVLAŠTENE OSOBE NADLEŽNOG CARINSKOG UREDA, SMATRA SE OVLAŠTENJEM ZA RAD ,S DANOM UPISA U REGISTAR	NE	NE
STRANI PRODAVATELJ KOD PRODAJE NA DALJINU	PUR OVJEREN OD STRANE OVLAŠTENE OSOBE NADLEŽNOG CARINSKOG UREDA, SMATRA SE OVLAŠTENJEM ZA RAD ,S DANOM UPISA U REGISTAR	NE	DA -PRIJE OTPREME IZ DČ -JEDAN PRIMITAKJEDAN INSTRUMENT OSIGURANJA
PRIMATELJ TROŠARINSKIH PROIZVODA VEĆ PUŠTENIH U POTROŠNJU U DRUGOJ DRŽAVI ČLANICI	PUR OVJEREN OD STRANE OVLAŠTENE OSOBE NADLEŽNOG CARINSKOG UREDA, SMATRA SE OVLAŠTENJEM ZA RAD ,S DANOM UPISA U REGISTAR	NE	DA -PRIJE OTPREME IZ DČ -JEDAN PRIMITAK JEDAN INSTRUMENT OSIGURANJA

Ukoliko donesu odluku da će trošarinske proizvode unositi iz druge države članice u sustavu odgode plaćanja trošarine u trošarinskom statusu ili registriranog primatelja ili povremenog registriranog primatelja ili ovlaštenog držtelja trošarinskih proizvoda tada je za kretanje trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine koja se odvijaju između RH i drugih država članica EU propisana obveza:

1. podnošenja prijave za upis u registar trošarinskih obveznika,
2. ishođenja odobrenja ili registriranog primatelja ili povremenog registriranog primatelja ili ovlaštenog držtelja trošarinskih proizvoda, te
3. korištenja elektroničkog trošarinskog dokumenta (e-TD) u Sustavu kontrole kretanja trošarinskih proizvoda (EMCS sustavu - engl. Excise Movement and Control System), a koji se primjenjuje i na trošarinske proizvode čija visina trošarine iznosi 0 kn.

Primjer popunjavanja Prijave za upis u registar trošarinskih obveznika koji vrši registraciju za registriranog primatelja i uvoznika

Prilog 14
Obrazac PUR

PRIJAVA ZA UPIS U REGISTAR TROŠARINSKIH OBVEZNIKA

MINISTARSTVO FINANCIJA
CARINSKA UPRAVA
CARINSKI URED *Zagreb*

x ***Registracija***
☐ Promjena
☐ Odjava

1.	OSOBNI IDENTIFIKACIJSKI BROJ (OIB):	***12345678912***
2.	NAZIV PRAVNE OSOBE ILI IME I PREZIME FIZIČKE OSOBE ***MAT - PROMET DD***	
3.	ADRESA SJEDIŠTA ILI PREBIVALIŠTA ULICA: KUĆNI BROJ: MJESTO / GRAD: POŠTANSKI BROJ: NAZIV POŠTE:	 ***JURIŠIĆEVA*** ***100*** ***ZAGREB*** ***10 000*** ***ZAGREB***
4.	BROJ TELEFONA/FAX:	***01 3456 987***
5.	PODACI O ODGOVORNOJ OSOBI U PRAVNOJ OSOBI (ime i prezime, adresa, JMBG/OIB) ***MATO MATIĆ 98700056741***	
6.	NAZIV OSNOVNE DJELATNOSTI NKD ***TRGOVINA NA VELIKO ALKOHOLNIM PIĆIMA***	
7.		

KATEGORIJA TROŠARINSKIH PROIZVODA
(zaokružiti odgovarajuću opciju)
I. Alkohol i alkoholna pića
II. Pivo
III. Duhanske prerađevine
IV. Energenti
a. Energenti (osim b. i c.)
b. Prirodni plin i ostali plinovi iz KN 2711 29 00
c. Kruta goriva
V. Električna energija

8.

(zaokružiti odgovarajuću opciju)

I. Ovlašteni držtelj trošarinskog skladišta
a. Proizvođač
b. Trgovac
II. Registrirani primatelj
III. Povremeno registrirani primatelj
IV. Primatelj iz članka 21. stavak 1. točka 4. ZOT-a
V. Prodavatelj iz druge države članice/Zastupnik za prodaju na daljinu iz članka 21. stavak 1. točka 5. ZOT-a
VI. Proizvođač izvan sustava odgode iz članka 69. ZOT-a
VII. Mali proizvođač jakog alkoholnog pića
VIII. Mali proizvođač vina
IX. Uvoznik
X. Oslobođeni korisnik trošarinskih proizvoda
XI. Opskrbljivač
a. Električnom energijom
b. Prirodnim plinom i ostalim plinovima iz KN 2711 29 00
XII. Isporučitelj krutih goriva
XIII. Krajnji potrošač krutih goriva
XIV. Proizvođač iz članka 94. ZOT-a
XV. Proizvođač iz članka 96. ZOT-a
XVI. Registrirani pošiljatelj
XVII. Ostali trošarinski obveznici

Datum: ***1. lipnja 2013.*** M.P Potpis trošarinskog obveznika
Mato Matić

Datum prijama:	***1. lipnja 2013.***	
Datum unosa:	***1. lipnja 2013.***	
Ovlašteni carinski službenik:	***Janko Janković***	M. P
Rukovoditelj:	***Maja Majtić***	

UPUTA ZA POPUNJAVANJE TOČKE 8.	
I. Ovlašteni držtelj trošarinskog skladišta a. Proizvođač b. Trgovac	Zaokružuje osoba ovisno o statusu da li je proizvođač ili trgovac (ne obavlja proizvodnju)
II. Registrirani primatelj	Zaokružuje osoba za status iz članka 40. ZOT-a
III. Povremeno registrirani primatelj	Zaokružuje osoba za status iz članka 41. ZOT-a
IV. Primatelj iz članka 21. stavak 1. točka 4. ZOT-a	Zaokružuje osoba za status iz članka 21. stavak 1. točka 4. ZOT-a
V. Prodavatelj iz druge države članice/Zastupnik za prodaju na daljinu iz članka 21. stavak 1. točka 5 ZOT-a	Zaokružuje osoba za status iz članka 21. stavak 1. točka 5. ZOT-a
VI. Proizvođač izvan sustava odgode iz članka 69. ZOT-a	Zaokružuje osoba za status iz članka 69. ZOT-a
VII. Mali proizvođač jakog alkoholnog pića	Zaokružuje osoba za status iz članka 68. ZOT-a
VIII. Mali proizvođač vina	Zaokružuje osoba za status iz članka 67. ZOT-a
IX. Uvoznik	Zaokružuje osoba za status iz članka 21. stavak 1. točka 2. ZOT-a (osim prirodnog plina,krutog goriva i električne energije)
X. Oslobođeni korisnik trošarinskih proizvoda	Zaokružuje osoba za status iz članka 36. ZOT-a
XI. Opskrbljivač a. električnom energijom b. prirodnim plinom i ostalim plinovima iz KN 2711 29 00	Zaokružuje osoba ovisno za status iz članka 94. stavak 1. točka 1. i 2. ZOT-a, te osoba za status iz članka 96. stavak 1. točka 1. i 2. ZOT-a
XII. Isporučitelj krutih goriva	Zaokružuje osoba za status iz članka 98. stavak 1. točka 1. i stavak 2. točka 1. ZOT-a
XIII. Krajnji potrošač krutih goriva	Zaokružuje osoba za status iz članka 98. stavak 2. točka 2. ZOT-a
XIV. Proizvođač iz članka 94. ZOT-a	Zaokružuje proizvođač koji proizvedenu električnu energiju koristi za vlastite potrebe iz članka 94. stavak 1. točka 3. ZOT-a
XV. Proizvođač iz članka 96. ZOT-a	Zaokružuje proizvođač plina koji proizvedeni prirodni plin i ostale plinove iz KN 2711 29 00 koristi za vlastitu potrošnju iz članka 96. stavak 1. točka 3. ZOT-a
XVI. Registrirani pošiljatelj	Zaokružuje osoba za status iz članka 42. ZOT-a

4. TROŠARINSKI OBVEZNICI

4.1. Ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta

Ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta je pravna ili fizička osoba koja je dobila trošarinsko odobrenje od nadležnog carinskog ureda da u okviru obavljanja svoje registrirane djelatnosti u trošarinskom skladištu **može primati, proizvoditi, skladištiti, izvoditi druge radnje s trošarinskim proizvodima i otpremati trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine.**

Prije izdavanja trošarinskog odobrenja polaže se **instrument osiguranja.** Kao instrument osiguranja plaćanja trošarinskog i/ili carinskog duga i drugih uvoznih javnih davanja propisuje se polaganje bankovne garancije i polaganje bjanko-zadužnice ili zadužnice, a minimalni iznos jamstvene svote ne može biti niži od 60.000,00 kn. Novina je obveza polaganja instrumenta osiguranja plaćanja trošarine samo za otpremanje trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine, ali ne, kao do sada, i za proizvodnju i skladištenje trošarinskih proizvoda u trošarinskom skladištu. Carinska uprava može zahtijevati polaganje instrumenta osiguranja i za proizvodnju i skladištenje trošarinskih proizvoda u trošarinskom skladištu u sustavu odgode plaćanja trošarine.

Umjesto ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta koji otprema trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine iz Republike Hrvatske u drugu državu članicu instrument osiguranja plaćanja trošarine mogu položiti prijevoznik, vlasnik trošarinskih proizvoda, primatelj, ili solidarno dvije ili više tih osoba uz ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta.

Polaganje instrumenta osiguranje plaćanja trošarine nije potrebno:

- za trošarinske proizvode za koje visina trošarine iznosi nula kuna koji se proizvode, skladište i kreću u sustavu odgode na teritoriju RH,
- kada se otpremanje energenta u sustavu odgode plaćanja trošarine vrši fiksnim cjevovodima ili morem, uz prethodni sporazum država članica koje su uključene u takvo kretanje,
- od tijela državne uprave za kretanje koje započinje i završava u RH.

Odobrenja za polaganje osiguranja za osiguranje duga s 50% uvećanom visinom jamstvene svote bankovne garancije i odobrenja za podnošenje bjanko mjenice kao instrumenta osiguranja duga, a koja su izdana sukladno člancima 23., 24. i 66. Pravilnika o trošarinama (Nar. nov., br. 1/10.) važe do izdavanja odgovarajućih odobrenja prema odredbama novoga POT-a, a najkasnije do 1. listopada 2013. godine.

4.2. Proizvođač trošarinskih proizvoda izvan sustava odgode plaćanja trošarine

Proizvođač trošarinskih proizvoda izvan sustava odgode plaćanja trošarine je:

4.2.1. Proizvođači iz članka 69. ZOT-a

To su proizvođači piva, vina, etilnog alkohola, međuproizvoda i ostalih pića dobivenih vrenjem koji za komercijalne svrhe godišnje proizvode pivo, vino, etilni alkohol, međuproizvode i ostala pića dobivena vrenjem.

Novina u ZOT-u je da se ukidaju količinska ograničenja, pa tako proizvođači koji proizvode navedeni alkohol i alkoholna pića mogu proizvoditi odnosno poslovati i izvan trošarinskih skladišta i ne polažu instrument osiguranja plaćanja trošarine.

Oslobođeni su uvjeta propisanih za kretanje trošarinskih proizvoda, i to samo u odnosu na kretanje trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine, a ne i uvjeta propisanih za kretanje proizvoda puštenih u potrošnju. Kretanje navedenih proizvoda od strane proizvođača trošarinskih proizvoda izvan sustava odgode plaćanja trošarine koji se otpremaju u drugu državu članicu, mora biti popraćeno pojednostavljenim papirnatim pratećim trošarinskim dokumentom (dalje: PPTD), odnosno komercijalnim dokumentom sukladno članku 19. ZOT-a. PPTD je tiskan u Prilogu 6. POT-a.

4.2.2. Mali proizvođači vina iz čl. 67. ZOT-a

To je osoba definirana posebnim propisima, i to Pravilnikom o registru vinograda, obveznim izjavama, pratećim dokumentima i podrumskoj evidenciji (Nar. nov., br. 121/10., 132/10., 78/11.), koja u komercijalne svrhe ne proizvodi više od 1.000 hl vina godišnje.

Ne polažu instrument osiguranja plaćanja trošarine. Oslobođena je obveze proizvodnje u trošarinskom skladištu i uvjeta propisanih za kretanje trošarinskih proizvoda, i to samo u odnosu na kretanje trošarinskih proizvoda u sustavu odgode plaćanja trošarine, a ne i uvjeta propisanih za kretanje proizvoda puštenih u potrošnju.

Sukladno čl. 62 st. 4., 5. i 6. POT-a, kretanje vina proizvedenog od strane malih proizvođača vina koje se otprema u drugu državu članicu, uz odgovarajuću prateću dokumentaciju propisanu posebnim propisima ministarstva nadležnog za poljoprivredu, mora biti popraćeno i PPTD-om.

Kada samostalno otpremaju vino u drugu državu članicu moraju o tome obavijestiti nadležni carinski ured u roku 5 dana prije otpreme vina putem Obrasca O-MPV koji je tiskan u Prilogu 5. POT-a, kao i pridržavati se zahtjeva propisanih posebnim propisima ministarstva nadležnog za poljoprivredu.

Valja naglasiti da je osoba koja prima vino iz druge države članice od malog proizvođača vina koji je sukladno propisima nadležnog tijela te države članice izuzet od obvezujućih zahtjeva vezanih uz proizvodnju, skladištenje i kretanje vina u sustavu odgode plaćanja trošarine u obvezi obavijestiti nadležni carinski ured o primljenim količinama vina u roku 5 dana od dana primitka putem obavijesti o primljenim/otpremljenim količinama vina od strane malog proizvođača vina na Obrascu O-MPV koji je tiskan u Prilogu 5. POT-a (čl. 8. POT-a).

4.2.3. Mali proizvođači jakih alkoholnih pića iz članka 68. ZOT-a

Fizička osoba vlasnik ili korisnik poljoprivrednog zemljišta te vlasnik tvari za proizvodnju jakog alkoholnog pića (KN 2208) koji proizvodi za vlastite potrebe, i to u količini koja ne prelazi 20 lit. čistog alkohola godišnje po domaćinstvu, ne smije prodavati proizvedeno jako alkoholno piće. Oslobođena je obveze proizvodnje u trošarinskom skladištu i ne polaže instrument osiguranja plaćanja trošarine. Plaća trošarinu ovisno o zapremini kotla, i to za kotao zapremine do uključivo 100 litara u iznosu od 100,00 kn, a za za kotao zapremine preko 100 litara u iznosu od 200,00 kn. Ako proizvede veću količinu alkohola od propisane na razliku plaća trošarinu u iznosu propisanom za etilni alkohol.

4.3. Uvoznik trošarinskih proizvoda

To je carinski dužnik određen prema carinskim propisima, kojemu obveza obračunavanja i plaćanja trošarine nastaje sukladno carinskim propisima o obračunu i naplati carinskog duga.

Uvoznika može imati i trošarinski status:

- **ovlaštenoga držatelja trošarinskog skladišta** - proizvođača ili trgovca ukoliko posjeduje odobrenje za ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta i za trošarinsko skladište. Pri uvozom carinjenju u RH ne nastaje obveza obračunavanja i plaćanja trošarine, a trošarinski proizvodi se nakon završetka carinskog postupka puštanja robe u slobodan promet u RH u sustavu odgode plaćanja trošarine smještaju (primaju) u trošarinsko skladište s kopijom JCD za uvoz ili primjerak papirnatog ispisa JCD-a za uvoz podnesenog elektroničkom razmjenom podataka, i/ili
- **oslobođenog korisnika trošarinskih proizvoda ukoliko posjeduje odobrenje.** Pri uvoznom carinjenju trošarinskih proizvoda u RH, ne nastaje obveza obračunavanja i plaćanja trošarine, već se trošarinski proizvodi u sustavu odgode plaćanja trošarine smještaju (primaju) u pogon oslobođenog korisnika nakon završetka carinskog postupka puštanja robe u slobodan promet s kopijom JCD.

4.4. Registrirani primatelj

To je pravna ili fizička osoba koja ima odobrenje nadležnog carinskog ureda da u okviru svoje registrirane djelatnosti samo prima trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine od osoba iz druge države članice (čl. 40. ZOT-a). Primati trošarinske proizvode u sustavu odgode može samo od osoba iz druge države članice kojima je odobren trošarinski status ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta ili registriranog pošiljatelja.

Ona ne smije skladištiti niti otpremati trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine.

Trošarinska obveza nastaje kada primi trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine. Za trošarinske proizvode obuhvaćene odobrenjem za oslobođenog korisnika ne nastaje obveza plaćanja trošarine ako ih prima registrirani primatelj koji ima i status oslobođenog korisnika.

Zahtjev za izdavanje odobrenja prema članku 25. POT-a podnosi se u pisanom obliku u dva primjerka nadležnom carinskom uredu prema svom sjedištu ili prebivalištu, odnosno prebivalištu, odnosno sjedištu podružnice u RH, te mora sadržavati sljedeće:

1. podatke o podnositelju zahtjeva, i to: tvrtku/obrt, sjedište, adresu i podatke za kontakt, osobni identifikacijski broj (OIB),
2. popis osoba s identifikacijskim podacima koje su odgovorne za potpisivanje trošarinskih dokumenata,
3. ime i identifikacijski podaci osobe koja će biti odgovorna za poslovanje,
4. opis računovodstvenog praćenja poslovanja,
5. kategoriju i vrstu trošarinskih proizvoda prema tarifnim oznakama Kombinirane nomenklature carinske tarife koje će primati u okviru obavljanja svoje djelatnosti za koju zahtijeva odobrenje,
6. podatke o predviđenoj količini trošarinskih proizvoda prema pojedinim vrstama koje će primiti u razdoblju od 12 mjeseci,
7. podatke o dokumentima iz kojih su razvidni gubici ili manjkovi u transportu, prema pojedinim vrstama trošarinskih proizvoda,
8. podatke o mjestu na kojem će primati trošarinske proizvode.

Uz zahtjev prilaže sljedeće dokaze:

1. izjavu da nad tvrtkom podnositelja zahtjeva nije započet stečajni postupak,
2. izjavu kojom se obvezuje priložiti instrument osiguranja plaćanja trošarine prije nego počne primati trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine iz druge države članice,
3. potvrdu nadležnog tijela o redovnom podmirenju poreznih obveza, ne stariju od 30 dana.

Odobrenje se izdaje na ime podnositelja zahtjeva bez prava prijenosa na druge osobe, na neodređeno vrijeme.

Najkasnije prije prvoga primitka trošarinskih proizvoda iz druge države članice mora nadležnom carinskom uredu dostaviti prihvaćeni instrument osiguranja plaćanja trošarine. Instrument osiguranja plaćanja trošarine nije potreban kada se iz druge države članice u sustavu odgode plaćanja trošarine primaju trošarinski proizvodi za koje visina trošarine iznosi 0,00 kn.

U statusu registriranog primatelja može istovremeno poslovati i osoba koja je ishodila trošarinsko odobrenje za ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta.

4.5. Povremeni registrirani primatelj

To je pravna ili fizička osoba koja u okviru obavljanja svoje registrirane djelatnosti samo povremeno prima trošarinske proizvode iz druge države članice u sustavu odgode plaćanja trošarine (čl. 41. ZOT-a).

Ako primi unutar kalendarske godine trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine iz druge države članice više od tri puta, mora ishoditi novi trošarinski status ili registriranog primatelja ili ovlaštenog držatelja trošarinskog proizvoda.

Zahtjev za izdavanje odobrenja može podnijeti od 1. srpnja 2013. godine. Prema članku 27. POT-a podnosi se u pisanom obliku u dva primjerka nadležnom carinskom uredu prema svom sjedištu ili prebivalištu, odnosno prebivalištu, odnosno sjedištu podružnice u RH, te mora sadržavati sljedeće:

1. podatke o podnositelju zahtjeva, i to: tvrtku/obrt, sjedište, adresu i podatke za kontakt, osobni identifikacijski broj (OIB),
2. ime i identifikacijski podaci odgovorne osobe,
3. podatke o pošiljatelju: naziv, adresa i trošarinski broj,
4. datum otpreme i datum primitka trošarinskih proizvoda,
5. kategoriju i vrstu trošarinskih proizvoda prema tarifnim oznakama Kombinirane nomenklature carinske tarife, količinu te iznos trošarine za trošarinske proizvode za koje traži odobrenje,
6. podatke o mjestu primitka trošarinskih proizvoda,
7. opis računovodstvenog praćenja poslovanja.

Uz zahtjev prilaže instrument osiguranja plaćanja trošarine i izjavu o ispunjavanju uvjeta za elektroničku razmjenu podataka o kretanju trošarinskih proizvoda. Instrument osiguranja plaćanja trošarine nije potreban kada se iz druge države članice u sustavu odgode plaćanja trošarine primaju trošarinski proizvodi za koje visina trošarine iznosi 0,00 kn.

Odobrenje se izdaje posebno za svaku pojedinu pošiljku, odnosno određenu količinu trošarinskih proizvoda koja se unosi iz druge države članice od određenog pošiljatelja i za određeno vremensko trajanje. Za one koji posluju s duhanskim prerađevinama odobrenje se donosi za vremensko trajanje od najdulje 60 dana. Instrument osiguranja plaćanja trošarine važi samo za izdano odobrenje odnosno za sljedeće odobrenje podnosi se novi instrument osiguranja.

Trošarinska obveza nastaje kada primi trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine.

4.6. Primatelj trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici

Pravna ili fizička osoba koja u RH prima trošarinske proizvode s plaćenom trošarinom iz druge države članice u komercijalne svrhe radi isporuke ili radi potrošnje.

Trošarinska obveza nastaje u trenutku kada primi trošarinske proizvode u RH. Pošiljku mora pratiti trošarinski dokument koji pošiljatelj izdaje u skladu s važećim zakonodavstvom države članice otpreme.

Primatelj je dužan prije otpreme trošarinskih proizvoda iz druge države članice pisanim putem obavijestiti nadležni carinski ured putem Obavijesti o namjeravanom primitku trošarinskih proizvoda puštenih u potrošnju u drugoj državi članici na Obrascu O-PP koji je tiskan u Prilogu 7. POT-a (čl. 10. st. 1. POT-a).

Dužan je podnijeti i prihvaćeni instrument osiguranja plaćanja trošarine prije svake otpreme trošarinskih proizvoda iz druge države članice te omogućiti nadležnom carinskom uredu provjeru primitka trošarinskih proizvoda **i da je trošarina stvarno plaćena.**

4.7. Prodavatelj iz druge države članice, odnosno njegov porezni zastupnik kod prodaje na daljinu

Prodavatelj iz druge države članice ili njegov porezni zastupnik koji trošarinske proizvode neposredno ili posredno otpremaju ili prevoze primatelju u drugoj državi članici, a koji su pušteni u potrošnju u jednoj državi članici, da bi iste mogla kupiti osoba u drugoj državi članici koja nije ovlašteni držatelj trošarinskih proizvoda ili registrirani primatelj ili povremeni registrirani primatelj i ne obavlja registriranu djelatnost (čl. 20. i 43. ZOT-a).

Prodavatelj iz druge države članice mora se prijaviti u PUR, a dan upisa ovjeren od strane nadležnog carinskog ureda, smatrat će se ovlaštenjem za rad. Prihvaćeni instrument osiguranja plaćanja trošarine mora dostaviti nadležnom carinskom uredu prije otpreme TP iz druge države članice.

Prodavatelj ili njegov porezni zastupnik podnose nadležnom carinskom uredu Obavijest o namjeravanom primitku trošarinskih proizvoda puštenih u potrošnju u drugoj državi članici na Obrascu O-PP koji je tiskan u Prilogu 7. POT-a (čl. 10. st. 1. POT-a).

Poreznog zastupnika imenuje prodavatelj iz druge države članice da u njegovo ime i za njegov račun u RH prima trošarinske proizvode s plaćenom trošarinom. Mora imati prebivalište, sjedište ili podružnicu na teritoriju RH i odobrenje za poreznog zastupnika izdano od nadležnog carinskog ureda.

Zahtjev za izdavanje odobrenja može podnijeti 1. srpnja 2013. godine. Podnosi se u pisanom obliku u dva primjerka i sadrži sljedeće:

1. podatke o podnositelju zahtjeva, i to: tvrtku/obrt, sjedište, adresu i podatke za kontakt, osobni identifikacijski broj (OIB),
2. ime i identifikacijski podaci odgovorne osobe,
3. podatke o prodavatelju iz druge države članice u čije ime posluje,
4. kategoriju i vrstu trošarinskih proizvoda,
5. opis računovodstvenog praćenja poslovanja.

Uz zahtjev prilaže sljedeće dokaze:

1. ovlaštenje inozemnog prodavatelja za zastupanje,
2. izjavu da nad tvrtkom podnositelja zahtjeva nije započet stečajni postupak,
3. izjavu kojom se obvezuje priložiti instrument osiguranja plaćanja trošarine prije nego počne primati trošarinske proizvode koji su u drugoj državi članici pušteni u potrošnju,
4. potvrdu nadležnog tijela o redovnom podmirenju poreznih obveza, ne stariju od 30 dana.

Odobrenje se izdaje na ime podnositelja zahtjeva bez prava prijenosa na druge osobe, na neodređeno vrijeme.

Prihvaćeni instrument osiguranja plaćanja trošarine mora dostaviti nadležnom carinskom uredu najkasnije prije otpreme trošarinskih proizvoda iz druge države članice i pisanu obavijest o otpremi.

Trošarinska obveza nastaje kada trošarinski proizvodi stignu na teritorij RH.

KONZULTACIJE I SAVJETI:
(u cijeni pretplate na časopis Rif)

➤ **telefonom:**
01 / 46 86 506
svakodnevno od 8 do 13 sati

➤ **osobno:**
po dogovoru sa savjetnicima
od 13 do 15 sati

e-mail: rif@rif.hr

Tablica 2. Trošarinski obveznici, nastanak trošarinske obveze i dospijeće plaćanja trošarine

TROŠARINSKI OBVEZNIK	OBVEZA OBRAČUNA TROŠARINE-puštanjem trošarinskih proizvoda u potrošnju u RH	DOSPIJEĆE PLAĆANJA
Ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta	✓u trenutku otpuštanja TP iz sustava odgode plaćanja trošarine ✓otprema TP iz trošarinskog skladišta osobi koja nije ovlaštena primati TP u sustavu odgode ✓kod duhanskih prerađevina u trenutku isporuke iz trošarinskog skladišta drugom ODTP u RH, a najkasnije do isteka roka od 60 dana računajući od dana preuzimanja duhanskih markica, *osim* ako se nadovezuje daljnji postupak sustava odgode u drugu državu članicu ili do mjesta napuštanja teritorija EU ✓ u trenutku potrošnje TP za vlastite potrebe unutar trošarinskog skladišta, ✓ kada se utvrdi porezno nepriznati manjak ili gubitak TP nastao u TS i za vrijeme kretanja, ✓prekidanja kretanja TP ✓na dan prestanka važenja trošarinskog odobrenja	30 dana od dana nastanka obveze obračuna trošarine
Proizvođač izvan sustava odgode (čl. 69. ZOT)	U trenutku proizvodnje piva, vina, etilnog alkohola, međuproizvoda i ostalih pića dobivenih vrenjem	30 dana od dana nastanka obveze obračuna trošarine
Mali proizvođač vina (čl. 67. ZOT)	U trenutku proizvodnje vina	30 dana od dana nastanka obveze obračuna trošarine
Mali proizvođač jakih alk.pića (čl. 68. ZOT)	Obračunava trošarinu tijekom obračunskog razdoblja koje je jednako kalendarskoj godini (od 1.1. do 31. 12.)	do 31. siječnja tekuće godine za proteklu godinu
Uvoznik	Danom nastanka carinskog duga (osim ako otprema TP u trošarinsko skladište ili pogon oslobođenog korisnika u RH)	prema carinskim propisima

TROŠARINSKI OBVEZNIK	OBVEZA OBRAČUNA TROŠARINE-puštanjem trošarinskih proizvoda u potrošnju u RH	DOSPIJEĆE PLAĆANJA
Registrirani primatelj	✓u trenutku kada primit trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine iz druge države članice EU, ✓na dan prestanka važenja odobrenja	30 dana od dana nastanka obveze obračuna trošarine
Povremeno registrirani primatelj: *primitak TP je ograničen na:* *✓jednog pošiljatelja,* *✓na točno određenu količinu TP,* *✓do tri puta u jednoj kalendarskoj godini*	✓u trenutku kada prima trošarinske proizvode u sustavu odgode plaćanja trošarine iz druge države članice EU, ✓na dan prestanka važenja odobrenja	30 dana od dana nastanka obveze obračuna trošarine
Primatelj trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici	✓u trenutku kada prima trošarinske proizvode u komercijalne svrhe u RH radi isporuke ili potrošnje iz druge države članice EU, koji su tamo već bili pušteni u potrošnju, ✓na dan prestanka važenja odobrenja	30 dana od dana nastanka obveze obračuna trošarine
Strani prodavatelj/ njegov porezni zastupnik kod prodaje na daljinu	✓u trenutku kada trošarinski proizvodi stignu u RH iz druge države članice EU, ✓na dan prestanka važenja odobrenja	30 dana od dana nastanka obveze obračuna trošarine

5. TROŠARINSKA IZVJEŠĆA

Trošarinski obveznici obvezni su nadležnom carinskom uredu prema sjedištu odnosno prebivalištu, dostaviti sljedeće propisane obrasce u POT-u:

- dnevni obračun trošarine;
- mjesečno izvješće;
- godišnje izvješće.

Obrasce moraju potpisati i ovjeriti odgovorne osobe trošarinskog obveznika, neovisno o tome je li trošarinski obveznik sam izrađivao i popunjavao obrasce ili je to u njegovo ime učinio opunomoćeni poslovni subjekt. Obrasci i evidencije propisani POT-om, mogu se prilagođavati automatskoj obradi podataka s tim da se moraju osigurati najmanje propisani podaci.

Tablica 3. Trošarinska izvješća koja podnose trošarinski obveznici i rokovi podnošenja

TROŠARINSKI OBVEZNIK	DNEVNI OBRAČUN TROŠARINE	MJESEČNO IZVJEŠĆE	GODIŠNJE IZVJEŠĆE
❑Ovlašteni držatelj trošarinskog skladišta, osima za duh.prerađevine ❑Registrirani primatelj ❑Primatelj trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi članici ❑Strani prodavatelj/ njegov porezni zastupnik kod prodaje na daljinu ❑Trošarinski obveznici na duhanske prerađevine ❑Povremeni registrirani primatelj	❑dostavlja nadležnom carinskom uredu dva puta mjesečno: ➢ za razdoblje od 1. do 15. dana u mjesecu dostavlja do 20. dana u istom mjesecu, ➢za razdoblje od 16. do zadnjeg dana u mjesecu dostavlja do 8. dana sljedećeg mjeseca. ❑Dostavlja slijedećeg radnog dana od dana nastanka trošarinske obveze o*Ne dostavlja se ako nije nastala trošarinska obveza ili ona iznosi 0 kn*	❑do 20. dana u mjesecu za protekli mjesec ❑podnosi se i za mjesec u kojem nije nastala obveza obračunavanja trošarine, *osim povremenog registriranog primatelja samo za mjesec u kojem je ostvario unos* ❑ODTS uz mjesečno izvješće za mjesec prosinac mora priložiti i popis (inventura) zaliha sa stanjem na dan 31. prosinca.	
Proizvođač izvan sustava odgode (čl. 69. ZOT)	❑dostavlja nadležnoj carinarnici dva puta mjesečno: ➢ za razdoblje od 1. do 15. dana u mjesecu dostavlja do 20. dana u istom mjesecu, ➢za razdoblje od 16. do zadnjeg dana u mjesecu ostavlja do 8. dana sljedećeg mjeseca. *Ne dostavlja se ako nije nastala obveza ili ona iznosi 0 kn*	❑do 20. dana u mjesecu za protekli mjesec ❑podnosi se i za mjesec u kojem nije nastala obveza obračunavanja trošarine	
Mali proizvođač vina (čl.67.ZOT)			❑do 31.01. tekuće godine za proteklu ❑ popis (inventuru zaliha) sa stanjem na dan 31.12. godine za koju podnosi izvješće
Mali proizvođač jakih alkoholnih pića (čl. 68.ZOT)			❑do 20.01. tekuće godine za proteklu
Uvoznik		❑do 20. dana u mjesecu za protekli mjesec ❑samo za mjesec u kojem je ostvario uvoz	

Željka MARINOVIĆ, Carinska uprava - Središnji ured, Zagreb

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

Hrvatski sabor bi trebao do kraja svibnja odnosno početkom lipnja usvojiti Zakon o PDV-u koji će se primjenjivati od 1. srpnja 2013. godine. Novi Zakon donosi značajne novine u obračunu PDV-a kako za poduzetnike koji će poslovati na jedinstvenom europskom tržištu tako i za sve ostale porezne obveznike. Sa ciljem upoznavanja poreznih obveznika s ovim novinama organiziramo seminar:

NOVI ZAKON O PDV-u

10. 06. 2013.	OSIJEK	HOTEL OSIJEK, Šamačka 4
11. 06. 2013.	ZAGREB	Hotel THE WESTIN, Kršnjavoga 1
12. 06. 2013.	SPLIT	HOTEL ATRIUM, Domovinskog rata 49a
13. 06. 2013.	VARAŽDIN	Hotel TURIST, Aleja kralja Zvonimira 1
14. 06. 2013.	ČAKOVEC	KATOLIČKI DOM, Franjevački trg 1
17. 06. 2013.	RIJEKA	Hotel BONAVIA, Dolac 4
18. 06. 2013.	PULA	Hotel PARK PLAZA HISTRIA, Punta Verudela
19. 06. 2013.	BJELOVAR	NASTAVNI CENTAR, A. B. Šimića 1
21. 06. 2013.	DUBROVNIK	Hotel PETKA, Obala Stjepana Radića 38

početak 9,30 sati u svim gradovima

Dr. sc. MARIJA ZUBER

Stručni članak UDK 330.5 - 331.2

Izvještavanje na obrascu JOPPD uvodi se od 1. siječnja 2014. godine

Uvođenje obrasca Izvješće o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja (obrazac JOPPD) je prema dostupnim saznanjima prolongirano do 1. siječnja 2014. godine. Propisi kojima se uređuje sadržaj, izgled i način popunjavanja obrasca JOPPD još nisu stupili na snagu.

Obrazac JOPPD će se dostavljati Poreznoj upravi, a sastavljat će se prema načelu datuma isplate, dnevno ažurno. Zbog promjena u obuhvatu podataka, zahtjevima vezanim uz ažurnost, te kompliciranosti iskazivanja podataka koja je uvjetovana obvezom šifriranja velikog broja obilježja, uputno je da obveznici ispostavljanja podataka prethodno obave potrebne organizacijske i druge pripremne radnje. HZ RIF će nakon stupanja na snagu propisa kojima se uređuje ova materija, organizirati specijalizirane radionice sa svrhom edukacije obveznika ispostavljanja obrasca JOPPD.

1. PROPISI KOJIMA SE UVODI OBRAZAC JOPPD JOŠ NISU STUPILI NA SNAGU

1.1. Prolongirani rokovi donošenja Pravilnika o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dohodak

Prema Zakonu o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 144/12.), koji je na snazi od 1. siječnja 2013. godine, ministar financija trebao je u roku 30 dana propisati oblik, sadržaj, rokove i način dostavljanja novog obrasca na kojem će isplatitelji dohodaka, isplatitelji neoporezivih primitaka i obveznici plaćanja doprinosa Poreznu upravu izvještavati o iznosima primitaka isplaćenim fizičkim osobama, te o obračunanim, dospjelim i uplaćenim svotama poreza na dohodak, prireza i doprinosa za obvezna socijalna osiguranja. Rok za donošenje Pravilnika o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dohodak istekao je 30. siječnja 2013., a ovlašteni ministar ni do kraja svibnja još nije donio ovaj podzakonski propis.

Isto je tako Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o doprinosima (Nar. nov., br. 144/12.), koji je također na snazi od 1. siječnja 2013., bilo predviđeno da ministar financija u roku tri mjeseca propiše sadržaj, oblik i način dostavljanja izvješća o isplaćenoj naknadi plaće koju poslodavac isplaćuje radniku (osiguraniku) na teret sredstava nositelja obveznih osiguranja ili na teret sredstava državnog proračuna. I taj je rok istekao, a ovo se izvješće namjerava sadržajno objediniti tako da se i ti podaci iskazuju u novom jedinstvenom obrascu.

Na internetskim stranicama Ministarstva financija - Središnjeg ureda Porezne uprave od veljače 2013. dostupna je **radna verzija** izmijenjenog Pravilnika o porezu na dohodak, koja sadrži prijedlog izgleda obrasca JOPPD i **pet šifrarnika** nužnih za iskazivanje podataka u obrascu.

S obzirom da će obrazac JOPPD imati višestruku namjenu, u pripremu i predlaganje propisa kojim će se urediti opseg i način iskazivanja podataka uključeno je više državnih institucija, od Ministarstva financija, Ministarstva rada i mirovinskog sustava, Zavoda za mirovinsko osiguranje, Zavoda za obvezno zdravstveno osiguranje, Zavoda za zapošljavanje, Središnjeg registra osiguranika, Ministarstva socijalne politike i mladih, do Financijske agencije i Državnog zavoda za statistiku. Već ovaj podatak ukazuje na svu složenost i opsežnost materije koja se ovim obrascem namjerava obuhvatiti s ciljem pravodobnog pribavljanja informacija potrebnih za svakodnevnu realizaciju zakonskih ovlasti i zadaća nabrojanih državnih tijela i institucija.

Vjerojatno je širina obuhvata podataka i višestruka namjena njihova korištenja razlog zbog kojih je prema dostupnim saznanjima, početak primjene obrasca Izvješće o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja - JOPPD **odgođen do 1. siječnja 2014. godine.** Ostale izmjene i dopune Pravilnika o porezu na dohodak kojima se taj podzakonski propis usklađuje sa Zakonom o porezu na dohodak će, prema najavi, stupiti na snagu u roku osam dana nakon objave u Narodnim novinama.

1.2. Nužnost izmjena nekoliko drugih propisa

Osim izmjena i dopuna Pravilnika o porezu na dohodak, prije početka primjene obrasca JOPPD **izmijenit će se propisi o uplatnim računima** u cilju pojednostavljenja broja posebnih oznaka koje se navode na nalozima za plaćanje doprinosa i poreza na dohodak. Smanjit će broj posebnih oznaka na nalozima za plaćanje primitaka od drugog dohotka, a provest će se i neka pojednostavljenja oznaka za doprinose za obvezna osiguranja.

Najvažnija novina koja se planira uvesti je da se za sve vrste dohodaka od kojih se porez obračunava kao porez po dobitku, porez i prirez uplaćuju s **navođenjem OIB-a uplatitelja** (sada se samo kod dohotka od nesamostalnog rada na nalozima za plaćanje navodi OIB uplatitelja), što će posljedično utjecati na dosljedniju primjenu odredbi Općeg poreznog zakona kojima je regulirana odgovornost isplatitelja koji ima obvezu obračunavanja i plaćanja poreza na dohodak i prireza po odbitku.

Izmijenit će se **propisi koji uređuju ovlaštenja i zadaće Središnjeg registra osiguranika**, kako bi se i nakon ukidanja obrasca R-Sm osiguralo pravodobno usmjeravanje doprinosa za mirovinsko osiguranje individualne kapitalizirane štednje na osobne račune osiguranika i preuzimanje podataka u matičnu evidenciju mirovinskih osiguranika koju vodi Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje. Dnevna ažurnost iskazivanja podataka u obrascu JOPPD uvjetovana je njegovom funkcijom u sustavu mirovinskog osiguranja individualne kapitalizirane štednje.

Otvorena su i brojna pitanja međusobnih odnosa državnih tijela i proračunskih korisnika koji sukcesivno ulaze u **sustav centralnog obračuna plaća** za sve službenike i namještenike zaposlene u državnim i javnim službama, što će zahtijevati odgovarajuća provedbena rješenja.

1.3. Mogućnost testiranja elektroničkog obrasca JOPPD

Prema najavama Ministarstva financija - Središnjeg ureda Porezne uprave, nakon stupanja na snagu izmjena i dopuna Pravilnika o porezu na dohodak i izrade računalnih aplikacija za preuzimanje obrasca JOPPD, obveznicima ispostavljanja obrasca će biti omogućeno **testiranje računalnih verzija elektroničkog preuzimanja obrasca.** Očekuje se da će to biti moguće već od srpnja 2013., najkasnije početkom rujna 2013. godine.

2. PRIPREMNE RADNJE KOD OBVEZNIKA IZVJEŠTAVANJA

2.1. Opseg i ažurnost iskazivanja podataka

U časopisu „Računovodstvo i financije“ broj 5/2013. u članku „Prijedlog izvještavanja o primicima, porezu i doprinosima na obrascu JOPPD“, str. 64. - 69., ukazali smo na najvažnije promjene u sadržaju, obuhvatu, načinu i rokovima izvještavanja Porezne uprave koje se namjeravaju uvesti. Obrazac JOPPD će zamijeniti sada važeće obrasce ID, IDD, IDD-1, ID-1 i obrazac R-Sm. Poslodavci će i nadalje biti obvezni voditi obrazac IP, ali ga neće dostavljati Poreznoj upravi.

Obrazac JOPPD će se u pravilu dostavljati dnevno, na dan isplate primitka odnosno na dan dospijeća i plaćanja doprinosa, poreza na dohodak i prireza, najkasnije sljedeći radni dan, a sadržavat će i pojedinačne podatke po osiguranicima/primateljima (stranica B) i zbrojene podatke za isplatitelja (stranica A). U odnosu na osnovno pravilo iskazivanja podataka prema datumu isplate primitka, predviđa se nekoliko izuzetaka koji će obveznicima ispostavljanja obrasca omogućiti izbor između dnevnog ili mjesečnog izvještavanja o isplaćenim primicima.

2.2. Organizacijske pripreme u svrhu pravilnog iskazivanja podataka

Kako bi na vrijeme i sadržajno ispravno udovoljili najavljenim promjenama u sustavu izvještavanja državnih institucija, uputno je da obveznici ispostavljanja obrasca JOPPD ocijene i razmotre vlastitu organizaciju i način obavljanja poslova, vodeći računa o sljedećem:

- obrazac JOPPD će se dostavljati **za pravnu osobu kao cjelinu**, neovisno o organizacijskoj strukturi obveznika, broju podružnica ili drugih organizacijskih dijelova, s tim da se u jednom danu može ispostaviti samo jedan izvorni obrazac; različito od sada važećih pravila ispostavljanja obrasca R-Sm koji omogućava tzv. rezerviranje brojeva identifikatora za organizacijske dijelove koji samostalno obavljaju isplate različitih vrsta primitaka, nakon uvođenja obrasca JOPPD to neće biti tehnički moguće;
- obveznik mora osigurati **dnevnu ažurnost** dostavljanja podataka, na dan isplate primitaka koji podliježu plaćanju doprinosa i poreza na dohodak ili najkasnije sljedeći radni dan;
- za oporezive primitke koji se primateljima omogućavaju **u naravi**, obrazac treba ispostaviti zadnjeg radnog dana u mjesecu u kojem je obavljena isporuka primitka u naravi ili najkasnije idući radni dan; različito od dosadašnje prakse, zbog obveze šifriranja načina isplate, te će podatke u obrascu JOPPD trebati iskazivali u zasebnom retku;
- obveznici koji svojim zaposlenicima isplaćuju primitke po osnovi naknada, potpora, nagrada i otpremnina u svotama većim od propisanih neoporezivih iznosa, zbog čega je dio primitka **u poreznom smislu izjednačen s plaćom**, za te primitke moraju osigurati dnevno ažurno izvještavanje Porezne uprave;
- uvažavajući nove okolnosti možda je potrebno preispitati i dopuniti **ugovore između knjigovodstvenih ureda** koji za svoje klijente obavljaju poslove obračuna i izvještavanja o plaćama, drugom dohotku, isplatama udjela u dobiti i drugim isplatama fizičkim osobama, radi dodatnog uređivanja međusobnih odnosa;
- obveznici ispostavljanja obrasca JOPPD koji zapošljavaju radnike i koji će iskazivati podatke o radnom vremenu, osnovama i razdobljima osiguranja, morali bi provjeriti je li način i ažurnost vođenja podataka u **evidencijama radnog vremena** prilagođen iskazivanju podataka koji se traže u obrascu JOPPD;
- kod nekih je subjekata možda potrebno dopuniti opće akte u dijelu kojim se uređuju obveze radnika povezane s obračunom troškova koji nastaju po izdanim **putnim nalozima**, za tuzemna i za inozemna službena putovanja, uvažavajući obvezu iskazivanja podataka o naknadama troškova službenih putovanja koji se nadoknađuju radniku, ali i izdatka koji su za te namjene izravno plaćeni davateljima usluga prijevoza, smještaja na službenom putu i dr.;
- **isplatitelji neoporezivih primitaka** koji do sada nisu imali obvezu izvještavanja, moraju se organizacijski i informatički osposobiti za udovoljenje propisanim zahtjevima (npr. sindikati, udruge građana, jedinice lokalne samouprave, centri za socijalnu skrb i dr.), vodeći računa o obvezi pribavljanja potrebnih podataka o fizičkoj osobi kojoj je isplaćen neoporezivi primitak;
- druga pitanja kojima se uređuje opseg i sadržaj radnih zadataka radnika koji rade na poslovima koji su izravno ili neizravno povezani s nekim od elemenata koji se iskazuje u obrascu JOPPD.

Poslodavci, isplatitelji ostalih dohodaka i drugi obveznici ispostavljanja obrasca JOPPD moraju računati na značajne troškove uvođenja novih računalnih programa nužnih za udovoljenje propisanim zahtjevima. Osim tehnike iskazivanja podataka, što je uglavnom operativni posao, puno je složeniji posao vezan uz organizacijske pripreme kako bi se unutar poslovnog subjekta prikupili podaci potrebni za popunjavanje obrasca JOPPD. U tom su smislu ova navođenja poticaj za pravodobno analiziranje i odgovarajuću pripremu.

Nakon stupanja na snagu Pravilnika o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dohodak, HZ RIF će organizacijom specijaliziranih radionica provoditi edukaciju za iskazivanje podataka u obrascu JOPPD.

Dr. sc. Marija ZUBER, HZRIF, Zagreb

Dr. sc. MARIJA ZUBER

Stručni članak UDK 330.5 - 331.2

Godišnji odmor i regres za 2013. godinu

Za svaku kalendarsku godinu radnik ima pravo na godišnji odmor u trajanju od najmanje četiri tjedna. Ako je dužina godišnjeg odmora povoljnije uređena ugovorom o radu, pravilnikom o radu i/ili kolektivnim ugovorom koji obvezuje poslodavca, radnik ima pravo na godišnji odmor u povoljnijem trajanju. Radnik ima pravo koristiti godišnji odmor u dva dijela, a s poslodavcem može dogovoriti korištenje u više dijelova. Ako ga koristi u dijelovima, mora tijekom kalendarske godine za koju ostvaruje pravo iskoristiti najmanje dva tjedna u neprekidnom trajanju.

Uz ostvarivanje prava na godišnji odmor vezana su tri novčana primitka radnika: 1) naknada plaće za razdoblje korištenja godišnjeg odmora, 2) naknada za neiskorišteni godišnji odmor kao obeštećenje zbog nekorištenja odmora na koji je radnik stekao pravo i 3) regres za godišnji odmor koji je namijenjen podmirivanju dijela radnikovih troškova povezanih s odmorom.

1. UVOD

Pri odlučivanju o pravu radnika na godišnji odmor poslodavci moraju voditi računa o obvezama uređenim Zakonom o radu (Nar. nov., br. 149/09. - 82/12.), obvezama koje proizlaze iz posebnih propisa (npr. za radnike invalide), te o obvezama uređenim autonomnim izvorima radnog prava (ugovorima o radu, pravilnicima o radu i kolektivnim ugovorima).

Kad je riječ o novčanim primicima radnika povezanima s godišnjim odmorom, poslodavci moraju brinuti o pravima radnika, te o pravilnoj primjeni propisa koji uređuju plaćanje doprinosa i poreza na dohodak.

2. PRAVO RADNIKA NA GODIŠNJI ODMOR

Radnik ima za svaku kalendarsku godinu pravo na godišnji odmor. Godišnji odmor je pravo iz radnog odnosa kojeg se radnik ne može odreći, jer je propisano kao pravo i obveza obiju stranaka radnog odnosa: radnika i poslodavca. Pravo na godišnji odmor pod istim uvjetima imaju radnici zaposleni na neodređeno i na određeno vrijeme. Također, pravo na godišnji odmor imaju radnici koji rade skraćeno ili nepuno radno vrijeme, jednako kao radnici koji rade s punim radnim vremenom.

Radnik može kod poslodavca ostvariti pravo na:

- **puni godišnji odmor** koji ne može biti kraći od četiri tjedna (osim ako najkraće trajanje nije povoljnije određeno), ili na
- **razmjerni dio godišnjeg odmora**, na koji imaju pravo radnici koji iz zakonom propisanih razloga nisu kod poslodavca stekli pravo na puni godišnji odmor za određenu kalendarsku godinu.

3. DUŽINA PUNOG GODIŠNJEG ODMORA

3.1. Najkraće trajanje godišnjeg odmora

Godišnji odmor ne može biti kraći od **četiri tjedna**. Malodobni radnik i radnik koji radi na poslovima na kojima ga nije moguće zaštititi od štetnih utjecaja, ima pravo na godišnji odmor u trajanju od najmanje **pet tjedana**. Radnik kod kojeg je rješenjem nadležnog tijela utvrđena invalidnost, prema posebnom propisu koji uređuje prava radnika s invaliditetom, ima pravo na puni godišnji odmor u trajanju od najmanje **24 radna dana** (Zakon o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju osoba s invaliditetom, Nar. nov., br. 143/02. i 33/05.).

3.2. Određivanje godišnjeg odmora dužeg od četiri tjedna

Godišnji odmor u trajanju dužem od četiri tjedna uređuje se ugovorom o radu, pravilnikom o radu odnosno kolektivnim ugovorom koji obvezuje poslodavca, u pravilu tako da se **na određeni početni broj dana** dodaju dani prema unaprijed određenim kriterijima, kao što su starost radnika, godine radnog staža, složenost poslova na kojima radnik radi, otežani radni uvjeti, socijalni kriteriji i dr.

Pri određivanju dužine godišnjeg odmora, odredbe autonomnih izvora radnog prava se primjenjuju na sljedeći način:

- ako je pravilnikom o radu, kolektivnim ugovorom ili ugovorom o radu određeno da se na početnih 18 dana dodaju dani prema utvrđenim kriterijima, dužinu godišnjeg odmora treba odrediti zbrajanjem **početnih 18 i dodatnih dana**, a ako bi tako određen godišnji odmor bio kraći od četiri tjedna, radnik ima pravo na godišnji odmor u trajanju od

četiri tjedna (20 ili 24 dana, ovisno o načinu računanja kod poslodavca);

- ako je u autonomnim izvorima određeno da se **na zakonski minimum** trajanja godišnjeg odmora dodaju dani prema određenim kriterijima, dužinu godišnjeg odmora treba odrediti tako da se početnih 20 ili 24 dana (ovisno kako se računa broj dana godišnjeg odmora u tjednu) uvećava prema propisanim kriterijima.

Iako je minimalna dužina godišnjeg odmora propisana u tjednima, trajanje godišnjeg odmora se zbog niza razloga u pravilu određuje **u danima** (radi pravilne primjene izvora radnog prava kojim se određuje dužina godišnjeg odmora, pravilnog izračunavanja razmjernog dijela godišnjeg odmora, praćenja razdoblja korištenja godišnjeg odmora i dr.). **Koliko će se dana godišnjeg odmora računati po svakom tjednu,** kod svakog se poslodavca utvrđuje kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu i u pravilu ovisi o rasporedu tjednog radnog vremena radnika. Ako je radno vrijeme raspoređeno u pet dana u tjednu, primjereno je računati da se jedan tjedan godišnjeg odmora računa kao pet dana, a kod poslodavaca kod kojih je radni tjedan raspoređen u šest radnih dana primjerenije je da se jedan tjedan računa kao šest dana godišnjeg odmora.

Kod poslodavaca kod kojih je za dio radnika radni tjedan raspoređen u pet, a za dio radnika u **šest dana u tjednu, uputno je za sve radnike zaposlene kod tog poslodavca jednako odrediti broj dana u tjednu koji se računaju kao kriterij preračunavanja tjednog godišnjeg odmora u dane.** U protivnom, ako se za dio radnika tjedan godišnjeg odmora računa kao pet, a za dio šest dana, dodatni dani godišnjeg odmora na koje radnik ima pravo na temelju starosti, radnog staža, uvjeta rada, socijalnih i drugih kriterija, nemaju jednak utjecaj na dužinu godišnjeg odmora. Posljedica toga je da su radnici koji prema propisanim kriterijima imaju pravo na jednak broj dodatnih dana, u pogledu ukupne dužine godišnjeg odmora u nejednakom položaju.

3.3. Najduže trajanje godišnjeg odmora

Najduže trajanje godišnjeg odmora nije ograničeno Zakonom o radu, ali se može ograničiti autonomnim izvorima radnog prava. U važećim kolektivnim ugovorima i pravilnicima o radu najduže trajanje godišnjeg odmora se određuje u danima, a ne u tjednima, unatoč tomu što je minimalno trajanje godišnjeg odmora prema Zakonu o radu propisano u tjednima.

U većini autonomnih izvora radnog prava kojima se ograničava najduže trajanje godišnjeg odmora, ograničenje je limitirano na najviše **30 dana**. Iznimka su djelatnost javnog **zdravstva** i djelatnost **socijalne skrbi** u kojima na temelju važećih granskih kolektivnih ugovora tih djelatnosti najduži godišnji odmor iznosi **32 dana**, a za neke zaposlenike **35 dana.**

3.4. Trajanje godišnjeg odmora prema proširenim kolektivnim ugovorima u gospodarstvu

Poslodavci koji obavljaju djelatnost trgovine, graditeljstva, ugostiteljstva, putničkih agencija i djelatnost drvne i papirne industrije obvezni su svojim radnicima osigurati godišnji odmor najmanje u trajanju propisanom proširenim kolektivnim ugovorima za te djelatnosti.

Tablica 1. Trajanje godišnjeg odmora prema kolektivnim ugovorima s proširenim djelovanjem u gospodarstvu

TRGOVINA Kolektivni ugovor za djelatnost trgovine (Nar. nov., br. 41/98. do 79/05.)	**GRADITELJSTVO** Kolektivni ugovor za graditeljstvo (Nar. nov., br. 4/02. do 20/08.)	**UGOSTITELJSTVO** Kolektivni ugovor djelatnosti ugostiteljstva (Nar. nov., br. 69/02. do 75/05.)	**PUTNIČKE AGENCIJE** Kolektivni ugovor za putničke agencije (Nar. nov., br. 94/02.)	**DRVNA INDUSTRIJA** Kolektivni ugovor za djelatnost drvne i papirne industrije (Nar. nov., br. 123/08. i 55/09.)
Na 18 dana dodaju se dani prema kriterijima (čl. 21.)	Na 18 dana dodaju se dani prema kriterijima (čl. 32.)	Na 18 radnih dana dodaje se još najmanje (čl. 22.)	Na 18 dana dodaju se dani (čl. 37.)	Na minimum dana određen zakonom, dodaju se dodatni dani (čl. 28.)
a) **za radni staž:** od 1 - 5 godina 1 dan od 5 - 10 godina 2 dana od 10 - 15 godina 4 dana od 15 - 20 godina 6 dana od 20 - 30 godina 8 dana preko 30 godina 10 dana b) **za zdravstveno stanje radnika:** do 3 dana c) **za socijalne prilike radnika:** do 3 dana	a) **za svake navršene dvije godine radnog staža** - po 1 radni dan, b) **radniku invalidu rada i radniku invalidu Domovinskog rata s više od 50% invaliditeta** - dodatnih 5 radnih dana c) **radnici majci s dvoje ili više djece do 7 godina života** - dodatna 3 radna dana	a) **s osnova složenosti poslova koje radnik obavlja,** na radnom mjestu određenog stupnja obrazovanja: - VII. stupanj - 4 dana; - VI. stupanj - 3 dana; - IV. i V. stupanj - 2 dana; - do IV. stupnja - 1 dan; b) **s osnova radnog staža radnika,** na svake 3 godine radnog staža radnika - 1 dan; c) **s osnova invalidnosti i tjelesnog oštećenja** - 1 dan d) **samohrani roditelj** - 2 dana	a) **prema uvjetima rada** 0 - 4 dana b) prema doprinosu radnika na radu 0 - 5 dana c) prema složenosti poslova 0 - 3 dana d) prema radnom stažu 0 - 8 dana e) prema posebnim socijalnim uvjetima 0 - 3 dana	Trajanje godišnjeg odmora utvrđuje se pravilnikom o radu, tako da se na minimum dana određenih zakonom dodaje određeni broj dana za radni staž i druge uvjete.
Subote se računaju u trajanje godišnjeg odmora, nezavisno od toga kako je raspoređeno radno vrijeme tijekom tjedna.	Ukupno trajanje godišnjeg odmora ograničeno je na najviše 30 radnih dana.	Najduže trajanje godišnjeg odmora ograničeno je na 30 dana.	Sezonski radnici imaju pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora, ali ne manje od 2 dana za svaki mjesec rada.	U dane godišnjeg odmora ubrajaju se samo dani u koje bi radnik redovito radio da ne koristi godišnji odmor.

Napomena: Kolektivni ugovor za djelatnost trgovine je otkazan, a **otkazni rok istječe 15. srpnja 2013. godine.** S obzirom da je u vrijeme donošenja odluke o rasporedu godišnjih odmora i odlučivanju o dužini godišnjeg odmora radnika, kolektivni ugovor trgovine na snazi, poslodavci su dužni postupiti prema odredbama tog ugovora.

U svim djelatnostima u kojima se primjenjuju granski kolektivni ugovori s proširenim djelovanjem, pri određivanju dužine godišnjeg odmora se polazi od 18 dana, koliko je iznosio raniji zakonski minimum, osim u djelatnosti drvne industrije. Poslodavci

koji posluju u djelatnosti drvne i papirne industrije moraju odrediti trajanje godišnjeg odmora svojih radnika tako da na zakonski minimum od četiri tjedna dodaju dane prema kriterijima određenim pravilnikom o radu.

3.5. Trajanje godišnjeg odmora prema kolektivnim ugovorima za državne i javne službe[1]

Trajanje godišnjeg odmora za službenike i namještenike zaposlene u državnim i javnim službama je uređeno kolektivnim ugovorima ovih djelatnosti. I u Kolektivnom ugovoru za državne službenike i namještenike (Nar. nov., br. 89/12.) i u Temeljnom kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike u javnim službama (Nar. nov., br. 141/12.) određeno je da se subote ne računaju u trajanje godišnjeg odmora i izrijekom je određeno da radni tjedan ima pet radnih dana. Slijedom toga, zaposlenima u djelatnostima državnih i javnih službi, svaki tjedan se računa u trajanju **pet dana** godišnjeg odmora.

Za državne službenike i namještenike se dužina godišnjeg odmora određuje tako da se početnih 18 dana uveća za dodatne dane prema kriterijima iz čl. 19. Kolektivnog ugovora za državne službenike i namještenike. U javnim službama dužina godišnjeg odmora nije jednako uređena u svim djelatnostima javnih službi. U osnovnom, srednjem i visokom obrazovanju se pri određivanju dužine godišnjeg odmora polazi od **početnih 18 dana**, koji se uvećavaju za dodatne dane prema kriterijima iz granskog kolektivnog ugovora svake od obrazovnih djelatnosti. Za zaposlene u ustanovama zdravstva, socijalne skrbi i ustanovama kulture koje se financiraju iz Državnog proračuna dužina godišnjeg odmora se određuje tako da se **početnih 20 dana** uvećava za dodatne dane prema kriterijima iz granskih kolektivnih ugovora tih djelatnosti.

Tablica 2. Izvori prava na godišnji odmor u javnim službama u trajanju dužem od zakonskog minimuma

OSNOVNO OBRAZOVANJE	SREDNJE OBRAZOVANJE	VISOKO OBRAZOVANJE	ZDRAVSTVO	SOCIJALNA SKRB	KULTURA
čl. 38. TKU za javne službe (Nar. nov., br. 141/12.) i granski KU: Na početnih 18 dana dodaju se dani godišnjeg odmora prema kriterijima utvrđenima KU djelatnosti			Granski KU: Na početnih 20 dana dodaju se dani godišnjeg odmora prema kriterijima utvrđenima KU djelatnosti		
čl. 49. KU za zaposlenike u osnovnoškolskim ustanovama (Nar. nov., br. 66/11.)	čl. 46. KU za zaposlenike u srednjoškolskim ustanovama (Nar. nov., br. 7/11.)	čl. 46. KU za znanost i visoko obrazovanje (Nar. nov., br. 142/10.)	čl. 36. KU za djelatnost zdravstva i zdravstvenog osiguranja (Nar. nov., br. 126/11.)	čl. 27. KU za djelatnost socijalne skrbi (Nar. nov., br. 133/11.)	čl. 12. Granskog KU za zaposlenike u ustanovama kulture koje se financiraju iz Državnog proračuna (Nar. nov., br. 146/11.)
Subote i nedjelje se ne računaju dane godišnjeg odmora (1 tjedan = pet dana godišnjeg odmora)					

3.6. Primjena za radnika najpovoljnijeg prava na dužinu godišnjeg odmora

U slučaju kad je u kolektivnom ugovoru koji obvezuje poslodavca, pravilniku o radu i/ili u ugovoru o radu trajanje godišnjeg odmora regulirano prema različitim kriterijima i u različitom opsegu**,** poslodavac je obvezan svakom radniku osigurati dužinu godišnjeg odmora koja je **najpovoljnija za radnika**, osim ako posebni zakon izričito ne određuje drugačije (čl. 7. st. 3. Zakona o radu).

S obzirom da različiti izvori radnog prava uređuju dodatne dane godišnjeg odmora prema različitim kriterijima, a za iste kriterije različito uređuju broj dana, postavlja se pitanje mora li poslodavac primijeniti za radnika najpovoljnije pravo u odnosu na svaki pojedinačni kriterij (npr. najveći broj dodatnih dana prema kriteriju starosti radnika, najveći broj dana prema kriteriju radnog staža, složenosti poslova, socijalnim uvjetima i dr.) ili se najpovoljnije pravo određuje u odnosu na ukupnu dužinu godišnjeg odmora. Mišljenja sam da se za radnika najpovoljnije pravo prosuđuje u odnosu na ukupnu dužinu godišnjeg odmora, a ne u odnosu na svaki pojedinačni kriterij za određivanje dužine godišnjeg odmora.

4. RAČUNANJE TRAJANJA GODIŠNJEG ODMORA

Prema čl. 56. Zakona o radu u godišnji odmor se ne uračunavaju:

- blagdani i neradni dani određeni Zakonom o blagdanima, spomendanima i neradnim danima u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 136/02. - proč. tekst - 130/11).,
- razdoblja privremene nesposobnosti za rad (bolovanje),
- razdoblja korištenja prava na rodiljni i roditeljski dopust, i
- razdoblje otkaznog roka.

Iako Zakon o tome nema izričite odredbe, mišljenja sam da se dan u koji radnik prema rasporedu radnog tjedna koristi **tjedni odmor**, ne ubraja u dane godišnjeg odmora. Uputno je da se to pitanje uredi kolektivnim ugovorom ili pravilnikom o radu.

5. RASPORED KORIŠTENJA GODIŠNJEG ODMORA

5.1. Raspored korištenja godišnjih odmora za sve radnike

Odluku o rasporedu korištenja godišnjeg odmora donosi poslodavac u skladu s propisom, kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu odnosno ugovorom o radu. Poslodavci su dužni do **30. lipnja 2013.** godine **utvrditi raspored korištenja godišnjih odmora** za 2013. godinu i o tome obavijestiti radnike.

Zakon o radu obvezuje poslodavca da pri utvrđivanju rasporeda korištenja godišnjih odmora uvaži potrebe organizacije rada i radnikove mogućnosti za odmor i razonodu. Poslodavac kod kojeg je utemeljeno radničko vijeće (radničko vijeće se može utemeljiti kod poslodavaca koji zapošljavaju 20 i više radnika) dužan je provesti **postupak savjetovanja s radničkim vijećem** o planu korištenja godišnjeg odmora. Ako radničko vijeće nije utemeljeno, a njegovu funkciju ima sindikalni povjerenik, obveza savjetovanja odnosi se na sindikalnog povjerenika.

[1] O pravu na godišnji odmor državnih službenika i namještenika detaljnije vidjeti u članku V. Šiklić Odak u "Riznici" broj 6/2013.

S obzirom da Zakonom o radu nije propisan obvezan sadržaj rasporeda korištenja godišnjih odmora, otvoreno je pitanje treba li raspored sadržavati detaljne podatke o razdoblju korištenja godišnjeg odmora svakog radnika, čak i ako radnik koristi odmor u više navrata. Polazeći od svrhe donošenja godišnjeg rasporeda, proizlazi da godišnji raspored mora najmanje sadržavati podatke o razdoblju u kojem će radnik koristiti pretežiti dio godišnjeg odmora, uz naznaku da će ostatak godišnjeg odmora radnik koristiti u naknadnom dogovoru s poslodavcem.

5.2. Obavijest radniku

Poslodavac je dužan obavijestiti radnika o rasporedu korištenja godišnjeg odmora najkasnije **15 dana unaprijed** (čl. 64. st. 4. Zakona o radu). Odluka odnosno obavijest treba biti u pisanom obliku.

5.3. Korištenje godišnjeg odmora u dijelovima

Zakonom o radu je omogućeno da radnik koristi godišnji odmor u više dijelova. Radnik ima pravo koristiti godišnji odmor u dva dijela, ali se može s poslodavcem dogovoriti i drugačije. Primjerice, može se dogovoriti da koristi godišnji odmor u više od dva dijela ili da ga koristi odjednom u ukupnom trajanju. Koristi li radnik godišnji odmor u dijelovima, jedan dio mora iskoristiti u **neprekidnom trajanju od dva tjedna** i to tijekom kalendarske godine na koju se odnosi pravo.

Neiskorišteni dio godišnjeg odmora radnik može prenijeti u sljedeću godinu, ali **ga mora iskoristiti najkasnije do 30. lipnja sljedeće godine.**

5.4. Jedan dan po želji radnika

Radnik ima pravo koristiti jedan dan godišnjeg odmora kad on želi, ali uz obvezu da najmanje tri dana unaprijed o tome obavijesti poslodavca. U nekim je kolektivnim ugovorima i pravilnicima o radu ovo pravo ugovoreno odnosno određeno za radnika povoljnije po dva osnova:

- uređuje se kraći rok u kojem je radnik dužan obavijestiti poslodavca o korištenju jednog dana godišnjeg odmora po vlastitoj želji, tako da taj rok iznosi dva ili jedan dan, i
- proširuje se pravo korištenja godišnjeg odmora po želji radnika na dva ili čak tri dana.

Ima primjera da se u kolektivnim ugovorima i pravilnicima o radu pravo uređuje za radnika povoljnije po oba osnova.

5.5. Raspored korištenja za radnika koji radi s nepunim radnim vremenom

Radnik zaposlen s nepunim radnim vremenom kod jednog poslodavca, ostvaruje pravo na godišnji odmor pod jednakim uvjetima kao i radnici koji su kod istog poslodavca zaposleni s punim radnim vremenom.

Radnik koji s nepunim radnim vremenom radi kod dva ili više poslodavaca ima **u vezi s rasporedom godišnjeg odmora** dodatna prava u odnosu na druge radnike. Njegov poslodavac mora s drugim poslodavcima postići **sporazum o razdoblju korištenja godišnjeg odmora** radnika. Cilj je da se takvim sporazumom radniku omogući istovremeno korištenje godišnjeg odmora kod svih poslodavaca kod kojih je radnik zaposlen s nepunim radnim vremenom. Sporazum se ne mora odnositi na razdoblje korištenja ukupnog godišnjeg odmora, jer radnik možda nema kod svih poslodavaca pravo na jednaku dužinu ukupnog godišnjeg odmora. Sporazum se mora odnositi na razdoblje korištenja godišnjeg odmora u trajanju od četiri tjedna, koliko iznosi zakonski minimum.

Ako poslodavci ne postignu sporazum o istodobnom korištenju godišnjeg odmora, radnik zaposlen s nepunim radnim vremenom kod dva ili više poslodavaca, kod svakog poslodavca ima pravo koristiti godišnji odmor prema svom zahtjevu.

6. GODIŠNJI ODMOR RADNIKA KOJI SE PRVI PUT ZAPOŠLJAVA

Radnik koji se prvi put zapošljava i radnik kojem je prekid rada između dva zaposlenja duži od 8 dana, stječe **pravo na puni godišnji odmor** tek **nakon šest mjeseci neprekidnog rada** (čl. 42.). Privremena nesposobnost za rad, vršenje dužnosti građana u obrani ili drugi zakonom određeni slučaj opravdanog odsustvovanja s rada, ne smatra se prekidom rada koji bi utjecao na stjecanje prava na godišnji odmor.

Ne znači da radnik koji nije stekao pravo na puni godišnji odmor, uopće nema pravo na godišnji odmor za određenu kalendarsku godinu. Ako radnik u kalendarskoj godini radi kraće od šest mjeseci, ima pravo na **razmjerni dio godišnjeg odmora** za tu godinu. Npr. radnik koji će u 2013. godini zasnovati radni odnos od 1. rujna i raditi će četiri mjeseca, neće steći pravo na puni godišnji odmor za 2013. godinu već samo na četiri dvanaestine godišnjeg odmora na koji bi imao pravo da ostvaruje puni godišnji odmor. Već za sljedeću kalendarsku godinu, nakon proteka šest mjeseci od dana zaposlenja, radnik će ostvariti pravo na puni godišnji odmor, pod uvjetom da mu u sljedećoj godini (u 2014. godini) radni odnos ne prestane prije 1. srpnja.

Primjer 1. *Stjecanje prava na puni godišnji odmor u godini prvog zaposlenja*

Radnik se prvi put zapošljava. Zasnovao je radni odnos 1. travnja 2013. g. na neodređeno vrijeme.

Radnik će 1. listopada 2013. g. steći pravo na puni godišnji odmor za 2013. g. Pri donošenju odluke o rasporedu korištenja godišnjeg odmora za 2013. g. poslodavac mora voditi računa da je odnosnom radniku obvezan za 2013. g. osigurati pravo na puni godišnji odmor. Dakako, nema zapreke da poslodavac i prije listopada radniku omogući korištenje godišnjeg odmora, ali nema takvu obvezu.

Primjer 2. *Stjecanje prava na puni godišnji odmor tek u sljedećoj godini*

Radnik je zasnovao radni odnos 1. listopada 2012. g. na neodređeno vrijeme. Riječ o prvom zaposlenju.

Radnik za 2012. g. nije stekao pravo na puni godišnji odmor jer je u 2012. g. radio samo tri mjeseca. Za 2012. g. je ostvario pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora u iznosu tri dvanaestine i poslodavac mu je trebao omogućiti da taj godišnji odmor iskoristi u 2012. g. U 2013. godini, nakon proteka šest mjeseci od dana zaposlenja, radnik stječe pravo na puni godišnji odmor.

Kad radnik prekida radni odnos i ponovno se zapošljava, a između dva radna odnosa je proteklo više od 8 dana, kod

novog poslodavca također mora raditi najmanje šest mjeseci da bi stekao pravo na puni godišnji odmor. Ako u istoj godini radi kod dva ili više poslodavaca, **kod svih poslodavaca zajedno ima pravo najviše na puni godišnji odmor**, tako da svaki sljedeći poslodavac mora voditi računa o pravu koje je radnik za tu godinu stekao kod prethodnog ili više prethodnih poslodavaca.

Primjer 3. *Rad kod dva poslodavca*

Radnik je kod prvog poslodavca bio u radnom odnosu do 31. ožujka 2013. i kod tog je poslodavca ostvario pravo na 3/12 godišnjeg odmora za kalendarsku 2013. godinu. Od 1. travnja se zapošljava kod drugog poslodavca i raditi će do kraja 2013., tj. više od 6 mjeseci.

Kod drugog poslodavca radnik ima za 2013. pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora određen u trajanju 9/12 punog godišnjeg odmora (puni godišnji odmor umanjen za 3/12 na koje je stekao pravo kod prethodnog poslodavca).

7. PRAVO NA RAZMJERNI DIO GODIŠNJEG ODMORA

Pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora podrazumijeva pravo na **jednu dvanaestinu godišnjeg odmora za svakih mjesec dana rada,** a radnik ga ostvaruje u sljedećim slučajevima:

1. ako u kalendarskoj godini u kojoj je zasnovao radni odnos, zbog neispunjenja roka od šest mjeseci nije stekao pravo na puni godišnji odmor - npr. radnik je zasnovao radni odnos 1. listopada i do kraja kalendarske godine neće ispuniti rok od šest mjeseci, pa za tu godinu ima pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora, što u ovom primjeru iznosi tri dvanaestine, a tek će u sljedećoj godini ostvariti pravo na puni godišnji odmor;
2. ako je zaposlen na određeno vrijeme, pa mu radni odnos prestaje prije ispunjenja šestomjesečnog roka čekanja - npr. radnik koji je 1. ožujka zasnovao radni odnos na određeno vrijeme od tri mjeseca, ima pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora koji se određuje razmjerno trajanju radnog odnosa kraćeg od šest mjeseci;
3. ako mu radni odnos prestaje prije 1. srpnja - npr. radnik kojem nakon poslovno uvjetovanog otkaza poslodavca radni odnos prestaje 14. lipnja 2013. g., ima za 2013. g. pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora izračunan temeljem pet mjeseci radnog odnosa u 2013. godini;
4. ako je tijekom kalendarske godine u radnom odnosu kod dva ili više poslodavaca, pri čemu kod svih poslodavaca zajedno može ostvariti godišnji odmor u trajanju jednakom kao da je ukupno razdoblje bio u radnom odnosu samo kod jednog poslodavca.

Pravo na razmjerni dio izračunava se tako da se odredi jedna dvanaestina godišnjeg odmora na koji bi radnik imao pravo da ostvaruje puni godišnji odmor i taj iznos pomnoži s brojem mjeseci rada u kalendarskoj godini za koju se određuje razmjerni godišnji odmor. Pri tome se **najmanje polovica mjeseca zaokružuje na cijeli mjesec**, a ako radni odnos prestaje točno u polovici mjeseca koji ima parni broj dana, pravo na jednu dvanaestinu godišnjeg odmora za taj se mjesec ostvaruje kod poslodavca kod kojeg radniku prestaje radni odnos.

Primjer 4. *Određivanje razmjernog dijela godišnjeg odmora*

Radnik je sklopio ugovor o radu na određeno vrijeme od 1. rujna 2012. g. Radni odnos radnika će trajati do 15. lipnja 2013. g. Riječ je o prvom zaposlenju, a prema izvorima radnog prava radnik bi, da ostvaruje pravo na puni godišnji odmor, imao pravo na godišnji odmor od 26 dana.

Radnik je u 2012. g. radio četiri mjeseca i za 2012. g. je ostvario pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora koji je bio izračunan ovako:

26 : 12 = 2,17 dana za svaki mjesec rada

2,17 x 4 mjeseca = 8,7 dana, što se zaokružuje na 9 dana godišnjeg odmora za 2012. g.

Godišnji odmor na koji je radnik stekao pravo za 2012. godinu, radnik je trebao iskoristiti u 2012. godini. Taj iznos je manji od dva tjedna i radnik ga je trebao iskoristiti u godini za koju je pravo stečeno.

S obzirom da će radniku u 2013. g. prestati radni odnos prije 1. srpnja, on ima i za 2013. g. pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora, koji se izračunava ovako:

2,17 x 6 mjeseci = 13,02 dana, tj. pravo na 13 dana godišnjeg odmora za 2013. g.

Iako prema čl. 59. Zakona o radu radnik kojem radni odnos prestaje zaključno s 30. lipnja tekuće godine ima za tu godinu pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora, u kolektivnim ugovorima i pravilnicima o radu ovo se pravo za neke radnike određuje povoljnije. Tako je u Kolektivnom ugovoru za državne službenike i namještenike i u kolektivnim ugovorima za javne službe određeno pravo zaposlenika kojem prije 1. srpnja prestaje radni odnos zbog odlaska u mirovinu, na puni godišnji odmor za tekuću godinu.

Čl. 59. Zakona o radu izrijekom je propisano da radnik koji je za određenu kalendarsku godinu stekao pravo na puni godišnji odmor, a radni odnos mu prestane **nakon 1. srpnja**, **pravo na godišnji odmor za tu godinu u cijelosti ostvaruje kod poslodavca kod kojeg mu prestaje radni odnos.** Ukoliko se radnik u drugoj polovini godine zaposli kod novog poslodavca, novi poslodavac nema obvezu za tu godinu osigurati mu pravo na godišnji odmor.

Primjer 5. *Godišnji odmor radnika koji tijekom godine radi kod više poslodavaca*

Radniku koji je kod istog poslodavca u radnom odnosu od 2000. godine, radni odnos prestaje s danom 7. srpnja 2013. g. Od 8. srpnja 2013. radnik se zapošljava kod novog poslodavca. Pravo na godišnji odmor za 2013. ostvaruje kod prethodnog poslodavca, kod kojeg mu je prestao radni odnos. Novi poslodavac nema obvezu osigurati mu godišnji odmor za 2013. godinu.

Novi poslodavac ne bi imao obvezu osigurati mu pravo na godišnji odmor za 2013. čak i da je prekid između dva radna odnosa bio duži od 8 dana, tj. da se radnik kod novog poslodavca zaposlio npr. od 1. kolovoza 2013. godine.

8. PRIJENOS GODIŠNJEG ODMORA IZ PRETHODNE GODINE

8.1. Prijenos neiskorištenog dijela godišnjeg odmora

Radnik koji koristi godišnji odmor u dijelovima, ima pravo neiskorišteni godišnji odmor iz prethodne godine, iskoristiti do

30. lipnja tekuće godine. Iz prethodne godine se može prenijeti samo onaj dio godišnjeg odmora za koji nije propisana obveza korištenja u kalendarskoj godini na koju se odnosi pravo. Najmanje dva tjedna godišnjeg odmora koji se moraju iskoristiti u godini u kojoj je pravo stečeno, ne mogu se prenositi u sljedeću godinu, uz uvjet da je radniku bilo omogućeno korištenje odmora (čl. 63. st. 2.).

8.2. Povoljnije pravo na prijenos neiskorištenog godišnjeg odmora

U dva slučaja radnik ima pravo u tekućoj godini koristiti ukupni godišnji odmor iz prethodne godine, odnosno ostatak odmora koji nije koristio u prethodnoj godini:

1. ako ga u prethodnoj godini nije iskoristio zbog bolesti ili korištenja prava na rodiljni, roditeljski odnosno posvojiteljski dopust, s tim da ga mora iskoristiti do 30. lipnja tekuće godine, i
2. član posade broda, radnik na radu u inozemstvu i radnik koji je vršio dužnosti građana u obrani, može godišnji odmor u cijelosti koristiti u sljedećoj kalendarskoj godini.

9. NAKNADA PLAĆE ZA GODIŠNJI ODMOR

9.1. Sati (dani) za koje radnik ostvaruje pravo na naknadu plaće

Za razdoblje korištenja godišnjeg odmora radnik ima pravo na naknadu plaće. Neovisno o tjednom rasporedu radnog vremena i načinu preračunavanja tjedana u dane godišnjeg odmora, pri određivanju prava radnika na naknadu plaće primjenjuje se pravilo prema kojem radnik ima pravo na naknadu plaće **za one dane (sate) koje bi prema tjednom rasporedu rada trebao raditi, a zbog korištenja godišnjeg odmora, ne radi.** Npr., ako bi radnik prema tjednom rasporedu trebao raditi od ponedjeljka do petka, a zbog korištenja godišnjeg odmora ne radi, za te dane ima pravo na naknadu plaće za godišnji odmor. Ako bi, da nije na godišnjem odmoru, prema tjednom rasporedu radio od utorka do petka, za te dane ima pravo na naknadu plaće za godišnji odmor. U dane koje radnik prema tjednom rasporedu rada ne bi radio i da ne koristi pravo na godišnji odmor, nema pravo na naknadu plaće.

Ovakav se zaključak nameće iz neposredne primjene čl. 87. Zakona o radu prema kojem radnik ima pravo na naknadu plaće za razdoblja u kojima ne radi iz zakonom ili drugim propisom opravdanih razloga. Naknada plaće je zamjena za pravo na plaću, pa radnik ostvaruje pravo na naknadu plaće samo za ona razdoblja (dane, sate) za koje bi, da radi, ostvarivao pravo na plaću.

9.2. Određivanje visine naknade plaće

9.2.1. Najmanji iznos naknade

Prema čl. 60. Zakona o radu iznos naknade plaće za razdoblje korištenja godišnjeg odmora određuje se kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu odnosno ugovorom o radu. Uz ovu odredbu, Zakon postavlja i dva dodatna zahtjeva:

- da tako određena naknada plaće ne može biti niža od **prosječne plaće radnika u zadnja tri mjeseca** prije korištenja godišnjeg odmora, i
- da se u taj iznos uračunavaju primici u novcu i u naravi koji predstavljaju naknadu za obavljeni rad.

Određivanje najnižeg iznosa naknade plaće za godišnji odmor kao tromjesečnog prosjeka predstavlja poteškoću u definiranju prava radnika kod kojih postoje izražene oscilacije u visini mjesečnih plaća (npr. zbog sezonskog karaktera poslovanja ili zbog preraspodjele radnog vremena). U autonomnim izvorima radnog prava se iznos naknade plaće ponekad uređuje u visini plaće koju bi radnik ostvario da radi. U tom je slučaju poslodavac obvezan izračunavati **visinu naknade plaće prema izvoru radnog prava koji je za radnika povoljniji.**

9.2.2. Što se uključuje u tromjesečni prosjek?

U prosječnu plaću radnika u zadnja tri mjeseca prije korištenja godišnjeg odmora uračunavaju se svi primici isplaćeni u novcu ili u naravi omogućeni radniku kao plaća za obavljeni rad, uključivo i dodatke na plaću za rad u posebnim i otežanim radnim uvjetima (noćni rad, prekovremeni rad, rad nedjeljom i blagdanom i dr.), te stimulacije, bonusi i slični primici u razmjernom dijelu koji se odnosi na zadnja tri mjeseca.

Primici koji su radniku isplaćeni kao naknada plaće za razdoblja u kojima zbog opravdanih razloga nije radio (npr. naknada za godišnji odmor, naknada za bolovanje), primici po osnovi potpora vezanih uz samu osobu radnika, iako su isplaćeni kao plaća u poreznom smislu (npr. potpora za bolovanje duže od 90 dana isplaćena u svoti većoj od neoporezivog iznosa) i primici isplaćeni kao potpora vezana uz obiteljske okolnosti radnika (npr. potpora za smrt člana obitelji isplaćena preko neoporezivog iznosa), **ne uključuju se u tromjesečni prosjek** od kojeg se određuje naknada plaće za godišnji odmor.

9.2.3. Određivanje prosječne plaće za radnika koji je u cijelom ili dijelu tromjesečnog razdoblja ostvarivao naknadu plaće

U slučaju kad radnik u posljednja tri mjeseca prije korištenja godišnjeg odmora nije primao plaću, nego naknadu plaće po posebnim propisima (npr. bolovanje, rodiljni dopust), naknadu plaće za razdoblje godišnjeg odmora treba odrediti u odnosu na prosječnu **plaću koju bi radnik ostvario** da je u posljednja tri mjeseca radio.

9.2.4. Koji mjeseci ulaze u izračun tromjesečnog prosjeka plaće?

S obzirom da se visina naknade plaće za razdoblje korištenja godišnjeg odmora određuje na temelju prosječne mjesečne plaće u prethodna tri mjeseca, a plaća se u pravilu isplaćuje u sljedećem mjesecu za prethodni, otvara se pitanje utvrđuje li se taj prosjek u odnosu na:

- plaću isplaćenu **u prethodna tri mjeseca**, ili
- ostvarenu (zarađenu) prosječnu plaću **za tri mjeseca** koji prethode mjesecu u kojem se koristi pravo na godišnji odmor.

Uvažavajući pravilo prema kojem se pravom na naknadu plaće radnika obeštećuje za plaću (zaradu) koju bi ostvario da ne koristi zakonom opravdan razlog izostanka s rada, mišljenja sam da prosječnu plaću treba odrediti kao **prosječnu plaću za tri mjeseca koja prethode mjesecu u kojem radnik koristi pravo na godišnji odmor.** Npr. ako radnik koristi godišnji odmor u srpnju, naknadu plaće treba odrediti od prosječne

plaće za mjesece od travnja do lipnja, a ne od prosječne plaće za mjesece od ožujka do svibnja za koje je plaća isplaćena u razdoblju od travnja do lipnja. Dakle, mjerodavna je ostvarena, zarađena plaća u tri mjeseca koji prethode mjesecu u kojem se koristi pravo na godišnji odmor.

9.2.5. Način izračunavanja tromjesečnog prosjeka plaće

Dvojbe vezane uz način izračunavanja prosječne plaće kao mjerila za utvrđivanje visine naknade plaće za godišnji odmor proizlaze iz činjenice da je velikom broju zaposlenih u Hrvatskoj mjesečna plaća određena u jednakom iznosu neovisno o kalendarskoj dužini mjeseca. Pitanje je treba li u tom slučaju prosječnu plaću izračunavati kao:

1. **prosječnu plaću po satu** (zbroj plaća za tri mjeseca podijeliti sa satima rada na koje se odnose plaće), ili
2. utvrditi mjesečni prosjek tako da se **zbroj plaća podijeli s tri**, pri čemu rezultat predstavlja iznos mjesečne naknade plaće, pa ako se godišnji odmor koristi kraće od punog mjeseca, svotu naknade odrediti razmjerno satima za koje se naknada plaće utvrđuje.

Zakon o radu ne uređuje tehniku utvrđivanja prosječne plaće, već samo određuje da naknada ne može biti manja od prosječne mjesečne plaće prethodna tri mjeseca. Izračunavanje mjesečnog prosjeka kao zbroj triju plaća podijeljen s tri je otežano u slučaju kad radnik u prethodna tri mjeseca nije radio cijelo razdoblje, već je za dio razdoblja primio naknadu plaće, pa bi u tom slučaju trebalo utvrditi koji iznos plaće bi ostvario da je cijeli mjesec radio, te od te svote izračunati prosječnu mjesečnu plaću. Uvažavajući stipulaciju čl. 60. st. 1. Zakona prema kojem se naknada plaće za godišnji odmor određuje od prosječne mjesečne plaće u prethodna tri mjeseca, proizlazi da je **izračun na temelju mjesečnog prosjeka** više u duhu odredbe čl. 60. Zakona o radu (opisano pod toč. 2.). No, u tom se slučaju poslodavcu nameće obveza da u slučaju kad radnik u prethodna tri mjeseca nije za cijelo to razdoblje primao plaću (npr. bio je na bolovanju, godišnjem odmoru, plaćenom dopustu), prethodno za svaki od tri mjeseca na temelju kojih utvrđuje tromjesečni prosjek izračuna svotu plaće koju bi radnik ostvario da je radio.

9.3. Porezno određenje naknade plaće za godišnji odmor

Čl. 84. st. 4. Zakona o radu propisano je da se plaćom i naknadom plaće u smislu tog Zakona smatra plaća i naknada plaće u bruto iznosu. Kako je pravo radnika na naknadu plaće za razdoblja korištenja godišnjeg odmora određeno Zakonom o radu, proizlazi da se ta naknada određuje kao **bruto svota** primitka radnika.

10. REGRES ZA GODIŠNJI ODMOR

10.1. Pravo na regres

Različito od godišnjeg odmora, pravo radnika na novčani primitak (regres) kao pomoć za podmirivanje troškova godišnjeg odmora, nije pravo svih radnika. Radnik ima pravo na regres za godišnji odmor samo ako je tako određeno kolektivnim ugovorom koji obvezuje poslodavca, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu. U tim se aktima pravo na regres određuje na jedan od sljedeća dva načina:

1. kao pravo povezano **s korištenjem godišnjeg odmora,** pa radnik ostvaruje pravo na regres samo ako je koristio godišnji odmor, ili
2. kao pravo povezano **sa stjecanjem prava na godišnji odmor,** u kojem slučaju pravo radnika na isplatu regresa nije uvjetovano korištenjem godišnjeg odmora na koji je stekao pravo.

U zaključenim kolektivnim ugovorima pravo na regres za godišnji odmor se u pravilu određuje linearno, u jednakoj svoti po radniku bez obzira na plaću radnika, dužinu trajanja godišnjeg odmora i dr., što regresu za godišnji odmor na određeni način daje obilježje socijalne potpore. Samo iznimno se iznos regresa za godišnji odmor određuje prema složenosti poslova radnog mjesta na kojem radnik radi, uvjetima rada, godinama radnog staža, prema broju dana godišnjeg odmora i dr., čime se diferencira pravo na regres pojedinačnih radnika.

Iako je u Kolektivnom ugovoru za državne službenike i namještenike i u Temeljnom kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike u javnim službama ugovoreno pravo na regres za godišnji odmor, u dodacima tim ugovorima određeno je da se **regres neće isplaćivati za 2013. godinu.** Zbog primjene Zakona o uskrati isplate pojedinih materijalnih prava zaposlenima u javnim službama (Nar. nov., br. 143/12.), kojim je u dijelu koji se odnosi na regres za godišnji odmor suspendirana primjena pravila pogodnosti iz čl. 7. Zakona o radu, regres za 2013. godinu se neće isplaćivati ni u djelatnostima javnih službi koje u granskim kolektivnim ugovorima imaju ugovoreno pravo na regres.

Zaposlenici državnih i javnih službi koji će na temelju čl. 63. st. 3. Zakona o radu do 30. lipnja 2013. godine koristiti godišnji odmor za 2012. godinu (jer ga u 2012. godini nisu iskoristili zbog bolesti ili korištenja prava na rodiljni odnosno roditeljski dopust) ostvaruju pravo na regres za godišnji odmor za 2012. godinu. Zakonska uskrata prava na regres za godišnji odmor odnosi se samo na regres za 2013. godinu.

Od pet proširenih granskih kolektivnih ugovora u gospodarstvu, pravo na regres za godišnji odmor je ugovoreno samo u djelatnosti **graditeljstva** i u djelatnosti **drvne industrije.** U granskim kolektivnim ugovorima za trgovinu i ugostiteljstvo, čije djelovanje je također prošireno na sve poslodavce koji posluju u djelatnosti za koju je zaključen kolektivni ugovor, nije uređeno pravo radnika na regres za godišnji odmor.

Tablica 3. Pravo na regres za godišnji odmor u proširenim kolektivnim ugovorima u gospodarstvu

Kolektivni ugovor	Pravo na regres za godišnji odmor
Kolektivni ugovor za graditeljstvo, Nar. nov., br. 98/05. - 20/08. (čl. 49.)	pravo na jednokratni dodatak na plaću u iznosu od 1.800,00 kuna uz obvezu da se taj dodatak isplati zajedno s plaćom za mjesec u kojem radnik koristi godišnji odmor, ali ne prije 30. lipnja za tekuću godinu
Kolektivni ugovor za drvnu i papirnu industriju, Nar. nov., br. 123/08. i 55/09. (čl. 43.)	u visini neoporezivog iznosa, ali zajedno s uskrsnicom, božićnicom i sl.

10.2. Porezno određenje regresa

U poreznom se smislu regres može isplatiti kao:

1. **neoporeziva godišnja nagrada u iznosu od najviše 2.500,00 kn po radniku godišnje -** ukoliko se za isplatu regresa za godišnji odmor iskoristi cijeli neoporezivi iznos godišnje nagrade iz čl. 13. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 95/05. - 61/12.), tada se ni za koju drugu namjenu u istoj godini više ne može koristiti neoporezivi primitak, ili
2. **kao plaća,** u kojem slučaju podliježe obračunu i uplati doprinosa iz i na plaće, a porez odnosno prirez na porez na dohodak obračunava se kumulativno s isplatom redovne plaće isplaćene u mjesecu u kojem se isplaćuje i regres, ili
3. **kombinirano**, dio kao neoporezivi primitak, a dio kao plaća.

Regres ili dio regresa koji je isplaćen kao neoporezivi primitak, ne iskazuje se u poreznim evidencijama niti u evidencijama koje se dostavljaju Središnjem registru osiguranika.

Ukoliko se regres za godišnji odmor isplaćuje **kao plaća u poreznom smislu**, treba voditi računa o obvezi kumulativnog obračunavanja poreza na dohodak i prireza za sve isplate radniku u određenom mjesecu. Zbog kumulativnog obračunavanja poreza na dohodak na primitke isplaćene u istom mjesecu, na regres je u pravilu plaćen veći iznos poreza na dohodak i prireza, nego da je isti iznos isplaćen u više mjeseci. Ukoliko je zbog toga porezno opterećenje neravnomjerno raspoređeno tijekom godine, poslodavac je pri isplati zadnje plaće u godini dužan sastaviti godišnji obračun poreza na dohodak.

Pri obračunu doprinosa za obvezno mirovinsko osiguranje, isplaćeni iznos regresa se **ne uključuje u najvišu mjesečnu osnovicu**. Regres je primitak koji se odnosi na više mjeseci i prema Zakonu o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. - 144/12.) na taj se primitak ne može primijeniti najviša mjesečna osnovica za obračun mirovinskih doprinosa. Ako se za određenog radnika koristi **najviša godišnja osnovica** za obračun doprinosa za mirovinsko osiguranje generacijske solidarnosti, tada se i iznos doprinosa obračunatog i uplaćenog na svotu regresa za godišnji odmor, uključuje u najvišu godišnju osnovicu.

Iznos regresa za godišnji odmor koji je isplaćen s obračunom i uplatom doprinosa i poreza na dohodak, iskazuje se u **obrascu R-Sm.** Ako se regres isplaćuje zajedno s redovnom mjesečnom plaćom, tada se ne mora iskazati u posebnom obrascu R-Sm, već zajedno s isplatom plaće. Ako se regres isplaćuje zasebno, tada se na stranici A zasebnog obrasca R-Sm koristi šifra vrste uplate **03**, na stranici B se kao podatak za razdoblje od … do navode nule, a kao šifra osnove obračuna koristi se šifra **17** ili **10**. Regres isplaćen kao plaća uključuje se u mjesečni **obrazac ID** i u obrazac **Izvješće o plaći** (obrazac IP).

11. NAKNADA ZA NEISKORIŠTENI GODIŠNJI ODMOR

11.1. Pravo na naknadu zbog nekorištenja godišnjeg odmora

Radnik kojem je prestao ugovor o radu, a koji nije iskoristio godišnji odmor na koji je stekao pravo, ima pravo na novčanu naknadu za neiskorišteni godišnji odmor (čl. 61. Zakona o radu). Ako je radnik djelomično iskoristio pravo na godišnji odmor, ima pravo na naknadu za ostatak neiskorištenog dijela godišnjeg odmora na koji je stekao pravo.

Poslodavac je dužan isplatiti naknadu za neiskorišteni godišnji odmor **za sve slučajeve prestanka radnog odnosa,** uključujući i prestanak radnog odnosa zbog izvanrednog otkaza ugovora o radu koji je posljedica skrivljenog ponašanja radnika, te prestanka radnog odnosa po sili zakona. Kad radni odnos prestane po sili zakona zbog smrti radnika, naknada za neiskorišteni godišnji odmor se isplaćuje radnikovim nasljednicima.

11.2. Visina naknade za neiskorišteni godišnji odmor

Iznos naknade za neiskorišteni godišnji odmor određuje se **u visini naknade plaće na koju bi radnik imao pravo da koristi godišnji odmor,** a ne može biti niži od prosječne plaće radnika u prethodna tri mjeseca (čl. 61., povezano s čl. 60.). Ako se naknada određuje za dio neiskorištenog godišnjeg odmora, izračunava se razmjerno broju dana neiskorištenog godišnjeg odmora.

Ako radnik u posljednja tri mjeseca prije prestanka radnog odnosa nije primao plaću, nego naknadu plaće (npr. naknadu plaće za bolovanje na teret nadležnih državnih zavoda), naknadu za neiskorišteni godišnji odmor treba odrediti u odnosu na prosječnu plaću koju bi radnik primao da je u posljednja tri mjeseca radio ili u odnosu na plaću radnika koji je zaposlen na istim odnosno sličnim poslovima.

11.3. Porezno određenje naknade za neiskorišteni godišnji odmor

Naknada za neiskorišteni godišnji odmor se u poreznom smislu isplaćuje kao **bruto plaća,** zajedno s pripadajućim doprinosima iz plaće i na plaću, porezom na dohodak i možebitnim prirezom. Dospijeva zadnjeg dana radnog odnosa radnika kojem se isplaćuje. Poslodavac s tim datumom odjavljuje radnika iz sustava mirovinskog i zdravstvenog osiguranja, a osim plaće za posljednji mjesec rada, duguje mu i naknadu za neiskorišteni godišnji odmor.

U obrascu R-Sm se naknada za neiskorišteni godišnji odmor iskazuje kao primitak koji se odnosi na više mjeseci, tj. na stranici A se kao šifra vrste uplate koristi šifra **03**, podatak za mjesec su nule, a na stranici B se koristi šifra osnove obračuna **17 ili 10**, a razdoblje od - do su nule. U slučaju kad se naknada za neiskorišteni godišnji odmor isplaćuje zajedno s plaćom za posljednji mjesec rada, porezno opterećenje radnika će biti razmjerno veće zbog kumulativnog oporezivanja dvaju primitaka isplaćenih u istom mjesecu.

Dr. sc. Marija ZUBER, HZRIF, Zagreb

JASENKA PAP, NEVENKA MIRKOVIĆ

Stručni članak UDK 330.5 - 331.2

Novine u ostvarivanju prava na rodiljne i roditeljske potpore

S obzirom na obvezu Hrvatske, preuzetu potpisivanjem Ugovora o pristupanju Republike Hrvatske Europskoj uniji, da svoje nacionalno zakonodavstvo uskladi s pravnom stečevinom Europske unije, bilo je potrebno i Zakon o rodiljnim i roditeljskim potporama uskladiti s propisima Europske unije do pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji, dakle do 1. srpnja 2013. godine.

U skladu s tom obvezom Hrvatski sabor je na sjednici od 19. travnja 2013. godine donio Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o rodiljnim i roditeljskim potporama koji je objavljen u Nar. nov., br. 54 od 7. svibnja 2013. godine, a stupit će na snagu 1. srpnja 2013. godine.

Radi cjelovitog sagledavanja svih prava utvrđenih Zakonom o rodiljnim i roditeljskim potporama[1], ovim člankom daje se pregled prava na vremenske i novčane potpore prema radnopravnom statusu korisnika koji uvjetuje vrste prava, njihovu dužinu trajanja i visinu utvrđenog iznosa novčane naknade, uključujući novine koje će stupiti na snagu 1. srpnja 2013. godine.

1. UVOD

Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o rodiljnim i roditeljskim potporama (Nar. nov., br. 54/13.), sadrži odredbe koje su u skladu sa sljedećim aktima Europske unije:

- Direktivom 92/85/EEZ od 19. listopada 1992. godine o uvođenju mjera za poboljšanje sigurnosti i zdravlja trudnih radnica te radnica koje su nedavno rodile ili doje na radnom mjestu (deseta pojedinačna direktiva u smislu članka 16. stavka 1. Direktive 89/391/EEZ) (SL L 348, 28. 11. 1992.);
- Direktivom 2010/18/EU od 8. ožujka 2010. godine o provedbi revidiranog Okvirnog sporazuma o roditeljskom dopustu koji su sklopili BUSINESSEUROPE, UEAPME, CEEP i ETUC te o stavljanju izvan snage Direktive 96/34/EZ (SL L 68, 18. 3. 2010.);
- Direktivom 2010/41/EU Europskoga parlamenta i Vijeća od 7. srpnja 2010. godine o primjeni načela jednakog postupanja prema muškarcima i ženama koji se bave djelatnošću u okviru samozapošljavanja te o ukidanju Direktive Vijeća 86/613/EEZ (SL L 180 15. 7. 2010.).

Najvažnije novine uvedene ovim izmjenama i dopunama Zakona odnose se na **produžavanje minimalnog trajanja roditeljskog dopusta s tri na četiri mjeseca za svakog od zaposlenih i samozaposlenih roditelja** te **nemogućnost prijenosa dva od četiri mjeseca roditeljskog dopusta na drugog roditelja**, najčešće na majku djeteta, što će biti poticaj mnogim očevima da, sukladno svojim radnim obvezama, poklone jedan dio vremena obitelji te **izjednačavanje trajanja posvojiteljskog i roditeljskog dopusta za posvojitelje bez obzira na dob posvojenog djeteta,** što može biti poticaj za posvojenje djece, jer je razdoblje prilagođavanja posvojitelja i posvojenog djeteta čak i zahtjevnije u slučaju posvojenja nešto starijeg djeteta.[2]

2. VREMENSKE I NOVČANE RODILJNE I RODITELJSKE POTPORE

2.1. Vremenske potpore

Prava na vremenske potpore prema radno pravnom statusu korisnika su:

[1] Zakon o rodiljnim i roditeljskim potporama, Nar. nov., br. 85/08., 110/08. - ispravak, 34/11. i 54/13.

[2] Osobe koje će 1. srpnja 2013. godine biti zatečene u korištenju prava prema odredbama Zakona o rodiljnim i roditeljskim potporama (Nar. nov., br. 85/08., 110/08. - ispravak i 34/11.), ostvaruju i nadalje ista prava pod utvrđenim uvjetima. Ove osobe mogu pisanim zahtjevom od mjesno nadležne ustrojbene jedinice Zavoda zatražiti ostvarivanje tog prava prema izmijenjenim odredbama Zakona, ako je to za njih povoljnije.

- dopusti (zaposleni/samozaposleni),
- poštede od rada (nezaposleni/poljoprivrednici/osobe koje ostvaruju drugi dohodak),
- propisano vrijeme za brigu o djetetu (korisnici izvan sustava rada).

2.2. Novčane potpore

Novčane potpore prema radnopravnom statusu roditelja su:

- naknada plaće, odnosno novčana naknada kao pravo zaposlenih i samozaposlenih roditelja,
- novčana naknada kao pravo roditelja koji ostvaruju drugi dohodak, poljoprivrednika i nezaposlenih roditelja,
- novčana pomoć kao pravo roditelja izvan sustava rada,
- jednokratna novčana potpora za novorođeno dijete kao pravo svih korisnika.

3. PRAVA ZAPOSLENIH I SAMOZAPOSLENIH RODITELJA

3.1. Rodiljni dopust

3.1.1. Obvezni rodiljni dopust

Obvezni rodiljni dopust se ostvaruje **u neprekidnom trajanju od 98 dana** (**28 dana prije** planiranog datuma poroda **i 70 dana nakon rođenja** djeteta), a obvezno ga koristi trudnica, odnosno majka djeteta. **Iznimno,** obvezni rodiljni dopust može započeti i **45 dana prije** očekivanog poroda ovisno o stanju trudnoće i zdravstvenom stanju zaposlene i samozaposlene trudnice, što **do 30. lipnja 2013. godine utvrđuje izabrani doktor opće obiteljske medicine,** prema nalazu izabranog doktora ginekologa iz obveznog zdravstvenog osiguranja.

Izmjena koja će stupiti na snagu 1. srpnja 2013. godine odnosi se na ovlast izabranog doktora primarne zdravstvene zaštite koji će utvrđivati dan očekivanog poroda te s tim u vezi i izdavati izvješće o bolovanju temeljem kojega će zaposlena ili samozaposlena trudnica, odnosno majka ostvarivati pravo na naknadu plaće za vrijeme roditeljskog dopusta. Prema izmjenama Zakona navedeno će utvrđivati **izabrani doktor ginekolog iz obveznog zdravstvenog osiguranja** te će on i izdavati izvješće o bolovanju, a sve u cilju pojednostavljenja ostvarivanja prava na obvezni rodiljni dopust.

3.1.2. Dodatni rodiljni dopust

Dodatni rodiljni dopust se koristi **od 71. dana nakon poroda do navršenih šest mjeseci** života djeteta. Pravo na dodatni rodiljni dopust majka može prenijeti u cijelosti ili u vremenski ograničenom trajanju i na oca djeteta, uz njegovu pisanu suglasnost. Dodatni rodiljni dopust može se koristiti i kao **rad s polovicom punog radnog vremena** na način da korisnik prava nakon navršenih 6 mjeseci života djeteta ima pravo raditi polovicu punog radnog vremena u onolikom trajanju u kojem je to pravo koristio do navršenih 6 mjeseci života djeteta, a **najduže do navršenih 9 mjeseci života djeteta** (članak 15. stavak 1. i 2. Zakona).

3.1.3. Produženi rodiljni dopust

Produženi rodiljni dopust se koristi u slučaju **prerano rođenog djeteta** kada se **produljuje obvezni ili dodatni rodiljni dopust** za onoliko dana za koliko je dijete prerano rođeno. **Pod prerano rođenim djetetom,** u smislu Zakona, smatra se dijete rođeno prije navršenog 37. tjedna, odnosno 259. dana trudnoće, a radi li se o prerano rođenom djetetu utvrđuje nadležno tijelo vještačenja HZZO-a na osnovi relevantne medicinske dokumentacije.

3.1.4. Naknada plaće za rodiljni dopust

U skladu s člankom 24. stavkom 1. Zakona o rodiljnim i roditeljskim potporama, naknada plaće za vrijeme rodiljnog dopusta (obveznog, dodatnog i produženog) ili prava na rad s polovicom punog radnog vremena iz članka 15. stavaka 1. i 2. Zakona iznosi **100% od osnovice** za naknadu plaće utvrđene prema propisima o obveznom zdravstvenom osiguranju (na osnovi prosjeka plaća isplaćenih u šestomjesečnom razdoblju koje prethodi mjesecu u kojem je započelo korištenje prava na rodiljni dopust).

Naknada plaće za vrijeme korištenja prava na rodiljni dopust, neovisno na način njegova korištenja, **nije limitirana najvišim iznosom naknade plaće koji se isplaćuje na teret sredstava HZZO-a.**[3] Stoga će korisnik ostvariti pravo na naknadu plaće u iznosu 100% od osnovice za naknadu preračunato na satnu osnovicu koja će se tada množiti s brojem sati korištenja prava.

Naknada plaće za vrijeme korištenja rodiljnog dopusta isplaćuje se na teret sredstava HZZO-a, s obzirom da se radi o pravu koje se u skladu sa Zakonom o obveznom zdravstvenom osiguranju ostvaruje kao pravo iz obveznog zdravstvenog osiguranja.

3.1.5. Staž osiguranja - uvjet za utvrđivanje iznosa naknade plaće za rodiljni i roditeljski dopust

Iznos naknade plaće zaposlenih i samozaposlenih korisnika za vrijeme korištenja prava na rodiljne i roditeljske potpore uvjetovan je **propisanim stažem osiguranja** (prethodno osiguranje), koji mora biti ispunjen prije početka korištenja pojedinog prava kako bi korisnik za potonje mogao ostvariti naknadu plaće u propisanom iznosu.

Pod stažem osiguranja podrazumijeva se staž koji je fizička osoba ostvarila na temelju svog nesamostalnog ili samostalnog rada, te na temelju naknade plaće nakon prestanka toga rada ostvarene prema propisima iz obveznoga zdravstvenog osiguranja.

Prema odredbama članka 24. Zakona o rodiljnim i roditeljskim potporama, **uvjet staža osiguranja** za ostvarivanje prava na propisanu visinu naknade plaće određuje se u trajanju **12 mjeseci neprekidno ili 18 mjeseci s prekidima u posljednje 2 godine.**

Slijedom navedenoga, zaposleni ili samozaposleni roditelj, koji ne ispunjava uvjet staža osiguranja od 12 mjeseci neprekidno ili 18 mjeseci s prekidima u posljednje dvije godine prije početka korištenja prava utvrđenih Zakonom, naknadu plaće za sve vrijeme priznatog prava ostvaruje u visini od 50%

[3] Prema odredbama članka 42. Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju, Nar. nov., br. 150/08. - 144/12., najviši mjesečni iznos naknade plaće utvrđen je u iznosu od 4.257,28 kuna mjesečno za puno radno vrijeme. Međutim, limitirani iznos naknade plaće ne primjenjuje se na naknadu plaće za vrijeme korištenja rodiljnog dopusta i prava na rad s polovicom radnog vremena iz članka 15. stavka 1. i 2. Zakona.

proračunske osnovice, odnosno u visini od 1.663,00 kune (proračunska osnovica utvrđena je u iznosu od 3.326,00 kuna - članak 24. stavak 8. Zakona).

3.2. Roditeljski dopust

Roditeljski dopust utvrđen je kao **samostalno pravo,** što znači da njegovo korištenje nije uvjetovano korištenjem rodiljnog dopusta, a što proizlazi iz formulacije da zaposleni ili samozaposleni roditelj **nakon navršenih 6 mjeseci života** djeteta ili **nakon proteka vremena iz članka 15. stavka 1. i 2., Zakona** (kada se pravo na dodatni rodiljni dopust koristi kao pravo na rad s polovicom punog radnog vremena) ima pravo na roditeljski dopust.

Roditeljski dopust utvrđen je kao **pravo oba zaposlena ili samozaposlena roditelja,** koji to pravo koriste, u pravilu u jednakom trajanju, a mogu ga koristiti pojedinačno, istodobno ili naizmjenično **do navršene 8. godine života djeteta**. I roditeljski dopust se može koristiti kao pravo na rad s polovicom punog radnog vremena, i to u dvostrukom trajanju prava.

Izmjenama i dopunama Zakona, koji će biti u primjeni od 1. srpnja 2013. godine **brisana je odredba** članka 13. stavka 4. Zakona koja je propisivala iznimku prema kojoj **pravo na roditeljski dopust može koristiti samo jedan od roditelja, ako se o tome pisano izjasne oba roditelja.**

3.2.1. Trajanje roditeljskog dopusta

Za **prvo i drugo dijete** roditeljski dopust prema sada važećim odredbama Zakona o rodiljnim i roditeljskim potporama traje **6 mjeseci**, a za **blizance, treće i svako sljedeće dijete roditeljski dopust traje 30 mjeseci.**

Prema izmijenjenim odredbama Zakona, **koje stupaju na snagu 1. srpnja 2013. godine**, trajanje roditeljskog dopusta za prvo i drugo dijete **umjesto dosadašnjih 6 mjeseci utvrđuje se u trajanju od 8 mjeseci.** Kao i prema važećem Zakonu, to pravo koriste u pravilu oba roditelja, svaki u trajanju **od 4 mjeseca** ili za blizance, treće i svako sljedeće dijete u trajanju od 15 mjeseci (trajanje toga dopusta ostalo je nepromijenjeno). **Međutim, ako roditeljski dopust za prvo i drugo dijete koristi samo jedan roditelj, onda on neće trajati 8 mjeseci već samo 6 mjeseci.**

Pri tome treba napomenuti da je, u skladu s člankom 6. stavkom 1. točkom 6. Zakona, određeno da **mjesec** u smislu Zakona predstavlja jediničnu vremensku vrijednost od **30 kalendarskih dana** koja služi za izračun trajanja prava propisanih Zakonom. Stoga korisnik na ime roditeljskog dopusta u trajanju 6 mjeseci koristi pravo u trajanju od 180 dana, odnosno za 4 mjeseca u trajanju od 120 dana, dok na ime roditeljskog dopusta od 30 mjeseci koristi 900 dana.

3.2.2. Produženje roditeljskog dopusta

Izmjenama i dopunama Zakona, koje se primjenjuju od 1. srpnja 2013. godine izmijenjena je odredba članka 14. stavka 4. Zakona koja je propisivala da ako roditeljski dopust otac djeteta koristi najmanje 3 mjeseca (90 dana) on se produžuje za 2 mjeseca (60 dana).

Prema izmijenjenim odredbama Zakona, ako roditeljski dopust, sukladno dogovoru, koristi samo jedan roditelj, isti se koristi u trajanju od 6 mjeseci za prvo i drugo rođeno dijete, odnosno 30 mjeseci za rođene blizance, treće i svako sljedeće dijete. Dakle, počevši od 1. srpnja 2013. godine Zakon propisuje **neprenosivost 2 mjeseca roditeljskog dopusta na drugog roditelja.** S obzirom da je dosadašnja praksa u primjeni Zakona pokazala da su u pravilu očevi prenosili pravo svog roditeljskog dopusta na majku djeteta ovom mjerom želi se potaknuti očeve da se što više aktivno uključe u podizanje i odgoj djeteta od najranije dobi.

3.2.3. Broj djece

Zakonom je utvrđeno da se u broj rođene djece zaposlenog ili samozaposlenog korisnika **uračunavaju i: mrtvorođena i umrla djeca, posvojena djeca, maloljetna djeca kojima je korisnik određen za skrbnika, maloljetna djeca kojima je korisnik određen za udomitelja, kao i djeca koja su odlukom nadležnog tijela povjerena na čuvanje i odgoj.**

Iz navedenoga proizlazi da se u broj rođene djece ne računaju samo djeca majke, već **djeca zaposlenog ili samozaposlenog roditelja** korisnika prava roditeljskog dopusta, neovisno radi li se o majci ili ocu.

Na primjer, otac iz drugog braka ima jedno dijete (za koje se utvrđuje pravo na roditeljski dopust) koje je ujedno prvo dijete majci, a iz prethodnog braka ima dvoje djece. U navedenom slučaju ako majka djeteta koristi pravo na roditeljski dopust u cijelosti ima ga pravo koristiti u trajanju od 6 mjeseci jer se radi o njezinom prvom djetetu, dok otac djeteta, ako ga koristi u cijelosti ima pravo na 30 mjeseci jer je to njemu treće dijete, odnosno ako pravo koriste oba roditelja majka može koristiti 3 mjeseca, a otac djeteta 27 mjeseci (nakon 1. srpnja 2013. godine, ako pravo koriste oba roditelja, majka može koristiti 4 mjeseca, a otac djeteta 26 mjeseci).

Pri tome treba napomenuti da u konkretnom slučaju otac djeteta ne može roditeljski dopust koji njemu pripada, s obzirom na činjenicu da je korisnik po osnovu troje djece, prenijeti na majku djeteta jer ona pravo na roditeljski dopust u tom trajanju ne bi mogla ostvariti.

3.2.4. Korištenje roditeljskog dopusta u dijelovima

Budući da se roditeljski dopust može iskoristiti do navršene 8. godine života djeteta roditelji ga mogu dakle koristiti u dijelovima. U slučaju da roditelji koriste roditeljski dopust u dijelovima mogu ga koristiti najviše 2 puta godišnje u trajanju od najmanje 30 dana.

3.2.5. Naknada plaće za roditeljski dopust

Prema odredbama Zakona o rodiljnim i roditeljskim potporama, važećim do 30. lipnja 2013. godine, iznos naknade plaće za vrijeme korištenja roditeljskog dopusta utvrđen odredbama članka 24. stavka 2., 3. i 4. Zakona, za prvih 6 mjeseci, odnosno prvih 8 mjeseci korištenja prava, uz uvjet ispunjenja propisanog staža osiguranja, iznosi 100% od osnovice za naknadu plaće utvrđene prema propisima o obveznom zdravstvenom osiguranju, s time da visina naknade plaće **ne može za puno radno vrijeme iznositi više od 80% proračunske osnovice mjesečno**, odnosno više od 2.660,80 kuna.

Za vrijeme korištenja roditeljskog dopusta u preostalom trajanju (nakon korištenja roditeljskog dopusta u trajanju od 6 mjeseci, odnosno 8 mjeseci), naknada plaće zaposlenom i sa-

mozaposlenom roditelju iznosi 50% od proračunske osnovice (1.663,00 kuna) za puno radno vrijeme.

Od 1. srpnja 2013. godine, prema izmijenjenim odredbama članka 24. stavka 2. i 3. Zakona, **a koje se odnose na neprenosivih 2 mjeseca roditeljskog dopusta**, za vrijeme korištenja prava na roditeljski dopust **naknada plaće za prvih 6 mjeseci ako to pravo koristi jedan roditelj, ili prvih 8 mjeseci ako to pravo koriste oba roditelja, iznosi 100% osnovice za naknadu plaće utvrđene u skladu sa propisima o obveznom zdravstvenom osiguranju,** a koja za puno radno vrijeme **ne može iznositi više od 80% proračunske osnovice mjesečno (2.660,80 kuna).**

Za vrijeme korištenja prava na roditeljski dopust u polovici punog radnog vremena naknada iznosi 50% proračunske osnovice mjesečno.

3.3. Dopust za slučaj smrti djeteta

Ako zaposlena ili samozaposlena majka rodi mrtvo dijete prije nego što je započela koristiti rodiljni dopust ili ako dijete umre prije nego što je protekao rodiljni ili roditeljski dopust, ima pravo na rodiljni dopust odnosno ima pravo nastaviti koristiti rodiljni, odnosno roditeljski dopust još 3 mjeseca računajući od idućeg dana od dana smrti djeteta.

3.4. Stanka za dojenje djeteta

Stanka za dojenje djeteta je pravo koje se koristi **tijekom rada u punom radnom vremenu** u trajanju od dva sata dnevno, neovisno od toga koristi li zaposleni ili samozaposleni otac u isto vrijeme i za isto dijete jedno od prava propisanih Zakonom.

Navedeno pravo može se koristiti **jednokratno ili dva puta u tijeku dana u trajanju od po sat vremena, a može se koristiti do navršene 1. godine života djeteta.**

Za vrijeme korištenja prava na stanku za dojenje djeteta, uz uvjet ispunjenja staža osiguranja, korisnica ima pravo na naknadu plaće u iznosu **100% proračunske osnovice, preračunate na satnu osnovicu** za mjesec za koji se obračunava naknada plaće.

Pod proračunskom satnom osnovicom podrazumijeva se propisani postotni iznos proračunske osnovice obračunat na satnu vrijednost s obzirom na puno radno vrijeme u mjesecu za koji se obračunava naknada plaće.

3.5. Pravo na rad s polovicom punog radnog vremena radi pojačane njege djeteta

Po iskorištenju roditeljskog dopusta ili prava na rad s polovicom punog radnog vremena, roditelj ima pravo na rad s polovicom punog radnog vremena **do navršene 3. godine života djeteta**, ako je u provedenom postupku zbog zdravstvenog stanja djeteta utvrđena potreba pojačane brige i njege (članak 16. Zakona o potporama).

Zaposleni i samozaposleni roditelj za vrijeme korištenja prava na rad s polovicom punog radnog vremena do 3. godine života djeteta ima pravo na **naknadu plaće u visini 50% proračunske osnovice preračunate na satnu osnovicu** za kalendarski mjesec za koji se naknada plaće obračunava, te se tako dobivena satna osnovica množi s brojem sati izostanka s posla.

3.6. Prava roditelja djeteta s težim smetnjama u razvoju

3.6.1. Dopust ili rad s polovicom punog radnog vremena

Pravo na dopust ili rad s polovicom punog radnog vremena do 8. godine života djeteta, a za njegu djeteta s težim smetnjama u razvoju zaposleni ili samozaposleni roditelj može ostvariti **nakon isteka prava na rodiljni dopust** (nakon navršenih 6 mjeseci djetetova života kod korištenja prava u punom radnom vremenu, odnosno navršenih 9 mjeseci ili ranije kod korištenja prava s polovicom punog radnog vremena) **ili u tijeku korištenja ili nakon isteka prava na roditeljski dopust.**

Pravo na rad u polovici punog radnog vremena može se nastaviti i nakon 8. godine djetetova života **sve dok ta potreba traje.**

Sva neiskorištena prava na roditeljski dopust za to dijete se **stavljaju u mirovanje s danom početka korištenja dopusta ili rada s polovicom punog radnog vremena za roditelja koji koristi pravo**, **kao i u slučaju da je pravo na roditeljski dopust prenio na drugog roditelja,** u kojem slučaju se svako daljnje korištenje prenijetog prava stavlja u mirovanje s danom koji prethodi početku korištenja prava na dopust ili rad u polovici punog radnog vremena, i to bez obzira na okolnost koristi li drugi roditelj trenutno to prenijeto pravo u obliku roditeljskog dopusta ili rada u polovici punog radnog vremena ili je samo najavio korištenje tog prava.

Dopust ili rad u polovici punog radnog vremena za dijete s težim smetnjama u razvoju može koristiti **samo jedan zaposleni ili samozaposleni roditelj** prema međusobnom dogovoru ili po odluci suda, **neovisno o broju djece s težim smetnjama u razvoju u obitelji.**

Navedena prava **ne mogu se priznati** u slučaju da:

- drugi roditelj već koristi to pravo za drugo dijete,
- jedan od roditelja za to dijete ima priznat status roditelja njegovatelja.

Iznimno, ako se utvrdi da roditelj koji koristi pravo za drugo dijete nije u mogućnosti pružati odgovarajuću njegu za dvoje ili više djece zbog težine njihova mentalnog ili tjelesnog oštećenja, odnosno teže psihičke bolesti, pravo na dopust ili rad u polovici punog radnog vremena **može ostvariti i drugi roditelj.** Nemogućnost pružanja odgovarajuće njege od strane roditelja koji je u korištenju prava utvrđuje nadležno tijelo vještačenja područnog ureda HZZO-a.

3.6.2. Novčana naknada za vrijeme korištenja prava na dopust do 8. godine života djeteta i rad s polovicom punog radnog vremena

Novčana naknada za vrijeme korištenja dopusta za dijete s težim smetnjama u razvoju do navršene 8. godine života djeteta uređena je člankom 24.a Zakona o potporama i iznosi mjesečno 65% proračunske osnovice (2.161,90 kuna).

Način obračuna **novčane naknade** za vrijeme rada s polovicom punog radnog vremena za dijete s težim smetnjama u razvoju uređeno je posebno za zaposlenog, a posebno za samozaposlenog roditelja.

Za zaposlenog roditelja novčana naknada se obračunava u visini iznosa isplaćene plaće umanjene za obračunane i obustavljene doprinose za mirovinsko osiguranje, predujam poreza na dohodak sukladno posebnim propisima, a koju je

ostvario radeći taj mjesec u polovici punog radnog vremena, prema ovjerenoj ispravi poslodavca o isplaćenoj plaći.

Z**a samozaposlenog roditelja** novčana naknada obračunava se u visini 50% od osnovice za obračun doprinosa za obvezno zdravstveno osiguranje **važeće za osnovu po kojoj je roditelj prijavljen na obvezno zdravstveno osiguranje i za razdoblje na koje se naknada odnosi** prema propisima o doprinosima za obvezna osiguranja, odnosno 50% od izabrane više mjesečne osnovice za obračun doprinosa pod uvjetom da je početak primjene više osnovice najmanje 6 mjeseci prije početka korištenja prava, prema podacima Porezne uprave. Podatke od Porezne uprave HZZO pribavlja službenim putem za svaku kalendarsku godinu. U slučaju promjene osnovice tijekom godine korisnik je obvezan dostaviti o istome potvrdu Porezne uprave.

3.7. Prava korisnika izjednačenih sa zaposlenim roditeljima

Roditelje koji se stručno osposobljavaju za rad bez zasnivanja radnog odnosa (članak 7. stavak 2. podstavak 3. Zakona)**, roditelje njegovatelje** (članak 7. stavak 2. podstavak 4. Zakona) i **osobe koje pružaju pomoć i njegu HRVI** (članak 7. stavak 2. podstavak 3. Zakona), Zakon je izjednačio sa zaposlenim roditeljima u pogledu korištenja pojedinih prava na rodiljne i roditeljske dopuste.

Za navedenu kategoriju korisnika utvrđeno je pravo **na novčanu naknadu u fiksnom iznosu od 50% proračunske osnovice** za vrijeme korištenja prava na:

- **rodiljni** dopust (obvezni i dodatni) ili **roditeljski dopust** (za prvih 6 mjeseci, odnosno 8 mjeseci), ili
- prava na rad s **polovicom punog radnog vremena** za **dodatni rodiljni i roditeljski dopust,**
- **dopust za slučaj smrti djeteta** ako je smrt djeteta nastala za vrijeme korištenja rodiljnog ili roditeljskog dopusta.

3.8. Naknade plaće na teret HZZO-a

U skladu s člankom 24.b Zakona naknade plaće zaposlenim i samozaposlenim roditeljima koje se isplaćuju na teret sredstava HZZO-a, odnosno obveznog zdravstvenog osiguranja odnose se samo na naknadu plaće **za rodiljni dopust** (članak 24. stavak 1.) **i dopust u slučaju mrtvorođenog djeteta ili smrti djeteta za vrijeme korištenja rodiljnog dopusta** (članak 24. stavak 1. Zakona).

Sve ostale naknade plaće, odnosno novčane naknade terete sredstva državnog proračuna.

3.9. Prijenos prava na jednog roditelja

Zakonom je omogućen prijenos prava s jednog na drugog roditelja ako jedan od zaposlenih ili samozaposlenih roditelja umre ili ako je iz bilo kojeg drugog opravdanog razloga spriječen započeti ili koristiti pripadajuće pravo.

Pod opravdanim razlozima za prijenos prava podrazumijeva se:

- kad je jedan roditelj lišen roditeljske skrbi; kad je jednom roditelju oduzeto pravo života sa svojim djetetom; kad je jedan roditelj potpuno lišen poslovne sposobnosti, djelomice lišen poslovne sposobnosti u odnosu na roditeljsku skrb, proglašen nestalim, nepoznat, nepoznatog prebivališta ili boravka ili je prema nalazu nadležnog centra za socijalnu skrb grubo zanemario skrb o djetetu napuštanjem djeteta,
- kad su radi zaštite dobrobiti djeteta susreti i druženje djeteta s jednim od roditelja zabranjeni ili ograničeni ili je jednom od roditelja, prema posebnim propisima, izrečena mjera za zaštitu prava i dobrobiti djeteta, zabrana približavanja djetetu ili udaljenja iz stana, kuće ili nekog drugog stambenog prostora u kojem dijete živi,
- kad je jedan od roditelja teško bolestan ili je ovisan o pomoći druge osobe radi čega je na duže vrijeme spriječen ili u znatnoj mjeri ograničen u obavljanju svoje roditeljske skrbi prema ocjeni nadležnog tijela vještačenja HZZO-a,
- kad je jedan od roditelja kao djelatna vojna osoba u vojnoj misiji izvan Republike Hrvatske ili na izdržavanju kazne zatvora u trajanju dužem od jedne godine neprekidno, a sve pod uvjetom da se taj roditelj, pisanom izjavom, odrekao prava na korištenje roditeljskog dopusta u korist drugog roditelja.

Prijenos prava s jednog na drugog roditelja (korisnika) **moguć je bez obzira što roditelji nemaju isti radnopravni status.** Roditelj na kojeg se pravo prenosi isto **pravo ostvaruje ovisno o svom radnopravnom statusu, a pod uvjetom da ispunjava sve uvjete propisane Zakonom** za ostvarivanje prava prema njegovom radnopravnom statusu.

4. PRAVA RODITELJA KOJI OSTVARUJU DRUGI DOHODAK, POLJOPRIVREDNIKA I NEZAPOSLENOG RODITELJA

Roditelji koji ostvaruju drugi dohodak (članak 7. stavak 1. točka 3. Zakona), roditelji poljoprivrednici (članak 7. stavak 1. točka 4. Zakona) te nezaposleni roditelji (članak 7. stavak 1. točka 5. Zakona) imaju pravo **na rodiljnu i roditeljsku poštedu od rada** te pravo na **novčanu naknadu** za vrijeme korištenja tih prava. Za razliku od roditelja koji ostvaruju drugi dohodak i roditelja poljoprivrednika koji prava iz Zakona ostvaruju samo osnovom svog statusa prema kojem su stekli status u obveznom zdravstvenom osiguranju, a poljoprivrednik i u mirovinskom osiguranju, Zakon je **za nezaposlene roditelje** utvrdio i druge **uvjete koji moraju biti ispunjeni na dan rođenja djeteta** (hrvatsko državljanstvo ili za stranca odobren stalni boravak u Republici Hrvatskoj, neprekidno prebivalište ili stalni boravak u Republici Hrvatskoj u trajanju od 3 godine, obvezno zdravstveno osiguranje te status nezaposlene osobe koja se vodi u evidenciji nezaposlenih osoba Hrvatskog zavoda za zapošljavanje u određenom vremenskom trajanju ili se u istu evidenciju javila u zakonom propisanim rokovima).

Pravo na rodiljnu i roditeljsku poštedu od rada mogu ostvariti i stranci sa statusom **azilanta** te **osobe pod supsidijarnom zaštitom** prema propisima o azilu **bez primjene uvjeta koji se odnose na državljanstvo i duljinu prebivališta ili stalnog boravka na području Republike Hrvatske.**

4.1. Rodiljna pošteda od rada

Rodiljna pošteda od rada utvrđena je kao pravo koje se ostvaruje **od rođenja djeteta** (pod uvjetom da je zahtjev podnesen u roku 30 dana od dana rođenja djeteta) **do navršenog 6. mjeseca života djeteta.** Ako zahtjev za rodiljnom

poštedom od rada nije podnesen u roku 30 dana od dana rođenja djeteta, ali je podnesen u roku 120 dana od dana rođenja djeteta rodiljna pošteda od rada se ostvaruje od dana podnošenja zahtjeva. Rodiljna pošteda od rada ne može se ostvariti u slučaju podnošenja zahtjeva nakon isteka 120 dana od dana rođenja djeteta (prekluzivni rok).

Trajanje rodiljne poštede od rada **koju obvezno koristi majka** djeteta nakon rođenja djeteta uređeno je istovjetno kao i za korištenje obveznog rodiljnog dopusta za zaposlenu i samozaposlenu majku - majka obvezno od rođenja djeteta pa **do 70. dana nakon rođenja koristi rodiljnu poštedu od rada**, a nakon toga može radi zaposlenja ili samozaposlenja prekinuti korištenje prava na rodiljnu poštedu od rada**, a otac djeteta ima pravo na korištenje preostalog dijela neiskorištenog prava uz majčinu pisanu suglasnost, i to sukladno svom radnopravnom statusu i neovisno o radnopravnom statusu majke.**

4.2. Roditeljska pošteda od rada

Roditeljska pošteda od rada utvrđena je u trajanju:

- do **navršene 1. godine** života djeteta - za prvo i drugo dijete,
- do **navršene 3. godine** života djeteta - za blizance, treće i svako sljedeće dijete.

U slučaju **prekida roditeljske poštede od rada** radi zaposlenja odnosno samozaposlenja, a **koje je trajalo manje od 9 mjeseci**, korisnik ima prava preostali dio roditeljske poštede od rada koristiti kao nezaposleni roditelj ili roditelj izvan sustava rada, ako ispunjava uvjete propisane Zakonom za ostvarivanje prava nezaposlenog roditelja odnosno roditelja izvan sustava rada (članak 29. stavak 4. Zakona).

4.3. Novčana naknada

Za vrijeme korištenja prava na rodiljnu i roditeljsku poštedu od rada korisnik ima pravo na novčanu naknadu u iznosu od 50% proračunske osnovice, odnosno u iznosu od 1.663,00 kune.

4.4. Pravo u slučaju smrti djeteta

Prema odredbi članka 30. stavka 2. Zakona pravo na isplatu novčane naknade za rodiljnu i roditeljsku poštedu od rada za slučaj smrti djeteta **korisnik, koji je zatečen u korištenju prava na rodiljnu ili roditeljsku poštedu od rada, ima pravo ostvarivati još 3 mjeseca (90 dana) od dana smrti djeteta,** računajući od idućeg dana od dana smrti djeteta.

Potrebno je naglasiti da predmetno **pravo može ostvariti samo roditelj koji je zatečen** u korištenju prava na rodiljnu ili roditeljsku poštedu od rada u trenutku smrti djeteta.

5. PRAVA RODITELJA IZVAN SUSTAVA RADA

5.1. Rodiljna i roditeljska briga o novorođenom djetetu

Roditelj izvan sustava rada (korisnik mirovine; korisnik prava na profesionalnu rehabilitaciju; korisnik prava na invalidsku mirovinu zbog profesionalne nesposobnosti za rad prema propisima o mirovinskom osiguranju Republike Hrvatske; osoba koja se prema propisima iz socijalne skrbi ne smatra sposobnom za rad ili se prema drugim propisima smatra uzdržavanom osobom; polaznik redovitog školovanja ili sveučilišnog ili stručnog studija; svaki drugi korisnik koji ispunjava uvjete za roditelja izvan sustava rada, a pravo ne može ostvariti po drugom osnovu) pravo na **rodiljnu i roditeljsku brigu o novorođenom djetetu** ostvaruje pod sljedećim **uvjetima** koji moraju biti ispunjeni **na dan rođenja** djeteta:

- hrvatsko državljanstvo ili status stranca s odobrenim stalnim boravkom;
- neprekidno prebivalište ili stalni boravak u RH najmanje 5 godina;
- obvezno zdravstveno osiguranje kod HZZO-a.

Roditelji izvan sustava rada pravo na rodiljnu i roditeljsku brigu o novorođenom djetetu ostvaruju na isti način i u istom trajanju kao što je to utvrđeno za korištenje prava na rodiljnu i roditeljsku poštedu od rada nezaposlenih roditelja.

Pravo na rodiljnu i roditeljsku brigu o novorođenom djetetu također mogu ostvariti i stranci sa statusom **azilanta** te **osobe pod supsidijarnom zaštitom** prema propisima o azilu **bez primjene uvjeta koji se odnose na državljanstvo i duljinu prebivališta ili stalnog boravka na području Republike Hrvatske.**

5.2. Novčana pomoć

Za vrijeme korištenja prava na rodiljnu i roditeljsku brigu o novorođenom djetetu korisnik ima pravo na novčanu pomoć u iznosu od 50% proračunske osnovice, odnosno u iznosu od 1.663,00 kune.

6. PRAVA POSVOJITELJA DJETETA

Prava s osnova posvojenja djeteta ostvaruju sve tri kategorije korisnika prava u trajanju i na način kako je to utvrđeno zakonom u skladu s njihovim radno pravnim statusom.

Dakle posvojitelj, pod uvjetom da je zdravstveno osiguran po propisima o obveznom zdravstvenom osiguranju, ima pravo na pripadajuće vremenske dopuste ili poštede od rada te pravo na naknadu plaće ili drugi oblik novčane naknade.

Ako su bračni drugovi zajednički posvojili dijete, prava s osnova posvojenja ostvaruju oba posvojitelja i koriste ga, u pravilu, u jednakom dijelu, osim ako se posvojitelji pisano izjasne da će prava s osnova posvojenja koristiti samo jedan od posvojitelja u kojem slučaju prava s osnova posvojenja koristi samo jedan od posvojitelja, neovisno o broju posvojene djece.

Pravo na posvojiteljski dopust zaposleni posvojitelj može najranije ostvariti s danom pravomoćnosti rješenja o posvojenju.

Budući da zajednički posvojitelji ne moraju biti u istom radnopravnom statusu, te da svaki posvojitelj ima prava s osnova posvojenja u opsegu sukladno svom radnopravnom statusu, u slučaju zajedničkog korištenja predmetnog prava u odnosu na trajanje prava svaki od posvojitelja **ima pravo korištenja pola propisane vremenske potpore prema svom radnopravnom statusu.**

Zaključno s 30. lipnjem 2013. godine zaposleni posvojitelj ili samozaposleni posvojitelj, ostvaruje posvojiteljski dopust u trajanju od:

- 6 mjeseci, za posvojenika mlađeg od 3 godine,
- 5 mjeseci, za posvojenika u životnoj dobi od 3. do navršene 5. godine života djeteta,
- 4 mjeseca, za posvojenika u životnoj dobi od 5. do navršene 18. godine života djeteta.

Izmjene koje će stupiti na snagu 1. srpnja 2013. godine odnose se na izjednačavanje trajanja posvojiteljskog dopusta neovisno o dobi djeteta koje se posvaja. S tim u vezi prema izmijenjenoj odredbi članka 36. stavka 1. i 3. Zakona, kojima je regulirano pravo zaposlenih i samozaposlenih posvojitelja, **posvojiteljski dopust utvrđuje se u trajanju od 6 mjeseci za posvojeno dijete do navršene 18. godine života**, a pravo na **roditeljski dopust** po iskorištenju posvojiteljskog dopusta utvrđuje se također **u trajanju od 6 mjeseci za posvojeno dijete do navršene 8. godine života.**

U slučaju posvojenja **blizanaca ili istodobnog posvojenja dvoje ili više djece** ili djeteta koje posvojenjem postaje treće ili svako sljedeće dijete u obitelji zaposlenog posvojitelja ili samozaposlenog posvojitelja, ili djeteta s teškoćama u razvoju, posvojiteljski dopust se produžuje za 60 dana.

Korisnik prava s osnova posvojenja ostvaruje pravo na **naknadu plaće u visini** kako slijedi:

- za vrijeme **posvojiteljskog dopusta** neovisno o dobi posvojenog djeteta - **100% od osnovice** za naknadu plaće utvrđene prema propisima obveznog zdravstvenog osiguranja (delimitirana naknada),
- za vrijeme **roditeljskog dopusta u trajanju od 6, odnosno 8 mjeseci** (članak 24 stavak 2. Zakona) **- 100% od osnovice** za naknadu plaće utvrđene prema propisima obveznog zdravstvenog osiguranja **čija visina naknade ne može za puno radno vrijeme iznositi više od 80% proračunske osnovice mjesečno** (2.660,80 kuna),
- za vrijeme korištenja prava na roditeljski dopust u polovici punoga radnog vremena - 50% proračunske osnovice mjesečno (1.663,00 kuna),
- za vrijeme korištenja drugih prava koja u skladu sa Zakonom posvojitelj ima pravo koristiti na istovjetan način kao i zaposleni ili samozaposleni roditelj pravo na naknadu plaće odnosno novčanu naknadu u visini i pod uvjetima propisanim člankom 24. odnosno 24.a Zakona.

Naknada plaće za vrijeme posvojiteljskog dopusta, kao i naknada plaće odnosno novčana naknada za vrijeme korištenja drugih prava posvojitelja prema odredbama Zakona isplaćuje se **na teret sredstava državnog proračuna.**

Osoba koja ostvaruje drugi dohodak, poljoprivrednik, nezaposlena osoba ili osoba izvan sustava rada, koja je do 30. lipnja 2013. godine posvojila dijete ima pravo na posvojiteljsku poštedu od rada ili pravo na posvojiteljsku brigu o djetetu u trajanju:

- 12 mjeseci, za posvojenika u dobi do 3 godine,
- 9 mjeseci, za posvojenika u dobi od 3. do navršene 5. godine života djeteta,
- 6 mjeseci, za posvojenika u dobi od 5. do navršene 8. godine života djeteta,
- 4 mjeseca, za posvojenika u dobi od 8. do navršene 18. godine života djeteta.

Od 1. srpnja 2013. godine, u skladu s izmijenjenim odredbama Zakona, posvojitelj - osoba koja ostvaruje drugi dohodak, poljoprivrednik, nezaposlena osoba ili osoba izvan sustava rada ima pravo na posvojiteljsku poštedu od rada ili posvojiteljsku brigu o djetetu u **trajanju od 12 mjeseci.**

Za slučaj posvojenja blizanaca **ili istodobnog posvojenja dvoje ili više djece** ili dijete koje posvojenjem postaje treće ili svako sljedeće dijete u obitelji posvojitelja ili posvojitelja izvan sustava rada, ili djeteta s teškoćama u razvoju, posvojiteljska pošteda od rada ili posvojiteljska briga o djetetu produžuje se za 60 dana.

Novčana naknada za vrijeme korištenja prava posvojitelja koji ostvaruje drugi dohodak, poljoprivrednik, nezaposlena osoba ili osoba izvan sustava rada iznosi od 50% proračunske osnovice mjesečno.

7. JEDNOKRATNA NOVČANA POTPORA

Zaposleni i samozaposleni roditelji, roditelji koji ostvaruju drugi dohodak te nezaposleni roditelji mogu ostvariti pravo na jednokratnu novčanu potporu ako **u vrijeme rođenja djeteta ispunjava sljedeće uvjete:**

- da je hrvatski državljanin s prebivalištem ili stranac sa stalnim boravkom u Republici Hrvatskoj u neprekidnom trajanju od najmanje 12 mjeseci,
- da je zdravstveno osiguran po propisima o obveznom zdravstvenom osiguranju.

Roditelj izvan sustava rada pravo na jednokratnu novčanu potporu može ostvariti pod uvjetom da u vrijeme rođenja djeteta ispunjava sljedeće uvjete:

- da je hrvatski državljanin s prebivalištem ili stranac sa stalnim boravkom u Republici Hrvatskoj u neprekidnom trajanju od najmanje 5 godina,
- da je zdravstveno osiguran po propisima o obveznom zdravstvenom osiguranju.

Zahtjev za ostvarivanje predmetnog prava može se podnijeti i ostvariti pravo na jednokratnu novčanu potporu **pod uvjetom da je dijete:**

- upisano u maticu rođenih,
- prijavljeno kao član njihovog kućanstva,
- zdravstveno osigurano po propisima o obveznom zdravstvenom osiguranju.

Jednokratna novčana potpora isplaćuje se u iznosu 70% proračunske osnovice, odnosno u iznosu od 2.328,20 kuna.

Pravo na jednokratnu novčanu potporu može ostvariti i **posvojitelj** djeteta **ako novčana potpora za to dijete nije ranije isplaćena drugom korisniku.**

Jasenka PAP, Nevenka MIRKOVIĆ, HZZO, Zagreb

Dr. sc. MARIJA ZUBER

Stručni članak UDK 330.5 - 331.2

Zapošljavanje radnika na obavljanju sezonskih poslova

Sezonsko zapošljavanje radnika uređuju dva zakona: Zakon o radu i Zakon o poticanju zapošljavanja. Zakon o radu omogućava sklapanje ugovora o radu na određeno vrijeme zbog povećanog opsega posla u sezoni i sklapanje ugovora o radu za stalne sezonske poslove, a Zakon o poticanju zapošljavanja uređuje uvjete i postupak sklapanja ugovora za obavljanje privremenih i povremenih poslova u poljoprivredi.

U sljedećem članku detaljnije pišemo o svakoj od ovih mogućnosti angažiranja radnika za obavljanje sezonskih poslova.

1. UVOD

Sezonske djelatnosti karakterizira neravnomjernost u intenzitetu i opsegu poslova tijekom kalendarskog razdoblja. Priroda sezonskog poslovanja je takva da je u jednom razdoblju godine opseg poslova smanjen, ali je zato u razdoblju sezone značajno povećan. Poslodavcima koji obavljaju djelatnosti sezonskog karaktera je u razdoblju trajanja sezone potreban veći broj radnika nego u drugim razdobljima tijekom kalendarske godine.

Radno angažiranje fizičkih osoba radi obavljanja povećanog opsega posla u razdoblju sezone uređuju dva zakona: Zakon o radu (Nar. nov., br. 149/09., 61/11. i 82/12.) i Zakon o poticanju zapošljavanja (Nar. nov., br. 57/12. i 120/12.). Zakon o radu uređuje zapošljavanje radnika u razdoblju vremenski ograničene povećane potrebe za radnicima, i to:

- sklapanjem ugovora o radu na određeno vrijeme za razdoblje trajanja sezone, i
- sklapanjem ugovora o radu na određeno vrijeme za obavljanje stalnih sezonskih poslova.

Zakon o poticanju zapošljavanja uređuje pojednostavljeni način sklapanja ugovora o sezonskom radu u poljoprivredi radi obavljanja povremenih i privremenih poslova.

2. UGOVOR O RADU NA ODREĐENO VRIJEME

2.1. Mogućnosti i ograničenja za sklapanje ugovora o radu na određeno vrijeme

Ugovor o radu na određeno vrijeme može se sklopiti za zasnivanje radnog odnosa čiji je prestanak unaprijed utvrđen objektivnim razlozima koji su opravdani **rokom, izvršenjem određenog posla ili nastupanjem određenog događaja** (čl. 10. st. 1. Zakona o radu). Povećani opseg posla za vrijeme trajanja sezone predstavlja opravdani razlog koji dozvoljava sklapanje ugovora o radu na određeno vrijeme. Takvi se ugovori najčešće sklapaju u poljoprivredi, graditeljstvu, turizmu i u drugim uslužnim djelatnostima kojima se zbog sezonskog karaktera povećava opseg poslovanja.

Ugovor o radu na određeno vrijeme mora biti sklopljen u **pisanom obliku**, prije početka rada. Obvezni sadržaj ugovora o radu propisan je Zakonom o radu, a ako stranke imaju interes, mogu u ugovoru utanačiti i neke dodatne uglavke (npr. pristanak zaštićenih kategorija radnika da rade u preraspodjeljenom radnom vremenu). U ugovoru o radu se mora navesti **trajanje ugovora**, a ono se može odrediti:

- vremenski - npr. na rok od tri mjeseca ili do određenog datuma, ili
- vezano uz ispunjenje neke činjenice - npr., dok traje turistička sezona, dok traje berba određenog poljoprivrednog proizvoda i sl.

Razdoblje za koje je dozvoljeno sklopiti ugovor o radu na određeno vrijeme s istim radnikom ograničeno je na najduže tri godine, osim kad se ugovor sklapa radi zamjene privremeno nenazočnog radnika i u posebnim slučajevima predviđenim kolektivnim ugovorom. Ugovor o radu na određeno vrijeme

zbog povećanog opsega posla u sezoni po prirodi stvari traje dok traju sezonski poslovi, ali su stranke ipak obvezne u samom ugovoru utanačiti razdoblje njegova trajanja. Ukoliko to propuste, smatra se da su sklopile ugovor na neodređeno vrijeme (čl. 10. st. 3. Zakona o radu).

Također, u ugovoru o radu na određeno vrijeme stranke moraju navesti **razloge zbog kojih se ugovor sklapa na određeno vrijeme.** Razlog je npr., povećani opseg posla u sezoni, rad sezonskih objekata koji su izvan sezone zatvoreni i dr.

Ugovor o radu na određeno vrijeme ne mora, ali može sadržavati odredbe o mogućnosti njegova otkazivanja. Preporuka je **da se mogućnost otkazivanja predvidi pri sklapanju ugovora o radu**, jer ga u protivnom nije dopušteno zbog poslovno uvjetovanih razloga otkazati prije isteka roka na koji je sklopljen.

Ugovor na određeno vrijeme može se sklopiti za rad u **punom** ili u **nepunom radnom vremenu**. Puno radno vrijeme ne može iznositi više od 40 sati tjedno. U slučaju sklapanja ugovora s nepunim radnim vremenom, poslodavac i radnik ugovaraju opseg nepunog tjednog radnog vremena. Najkraće moguće trajanje nepunog radnog vremena je jedan sat tjedno.

Nakon sklapanja ugovora o radu poslodavac je dužan prijaviti radnika nadležnim tijelima mirovinskog i zdravstvenog osiguranja na propisanim obrascima (za prijavu na mirovinsko osiguranje propisani obrazac je M-1P, a za prijavu na zdravstveno osiguranje propisani obrazac je Tiskanica 2). Prijava se mora dostaviti **u roku 8 dana** od početka rada odnosno od zasnivanja radnog odnosa. Poslodavac je obvezan u roku 15 dana od početka rada radniku uručiti kopiju prijave na mirovinsko i zdravstveno osiguranje.

2.2. Prava iz radnog odnosa radnika koji radi na određeno vrijeme

Za vrijeme trajanja radnog odnosa na određeno vrijeme radnik ima sva prava kao i radnici zaposleni na neodređeno vrijeme. Na njega se odnosi ograničenje o najdužem trajanju radnog tjedna od 40 sati u punom radnom vremenu, ima pravo na najmanje 24 sata tjednog odmora uvećanih za najmanje 12 sati dnevnog odmora (36 sati tjednog odmora), pravo na odmor između dva radna dana i pravo na dnevni odmor. Radnik na određeno vrijeme može raditi u preraspodijeljenom radnom vremenu, s tim da je jedino ograničenje da **za njega razdoblje preraspodjele ne može biti duže od razdoblja na koje je sklopljen ugovor o radu na određeno vrijeme.**

Kolektivni ugovori koji obvezuju poslodavca, pravilnici o radu i sporazumi sklopljeni između poslodavca i radničkog vijeća u dijelu koji uređuje prava radnika iz radnog odnosa, jednako se primjenjuju na radnike zaposlene na određeno vrijeme, kako se primjenjuju na radnike zaposlene na neodređeno vrijeme. To znači da se i na njih odnose sve odredbe o plaći, naknadama, potporama i nagradama.

Radnici zaposleni na određeno vrijeme imaju pravo na godišnji odmor za svaku kalendarsku godinu. Ako se radi o prvom zaposlenju ili ako je prekid između dva radna odnosa duži od 8 dana, pravo na puni godišnji odmor stječu tek nakon 6 mjeseci rada, u koje razdoblje se ubrajaju i razdoblja privremene spriječenosti za rad zbog bolesti ili drugog zakonom opravdanog razloga izostanka s posla. Ako radnik nije u kalendarskoj godini stekao pravo na puni godišnji odmor, tada ima pravo na razmjerni dio godišnjeg odmora koji se određuje u visini jedne dvanaestine za svaki navršeni mjesec rada. U praksi su česte situacije da radniku istekne ugovor na određeno vrijeme, a radnik za vrijeme trajanja tog ugovora nije iskoristio pravo na puni ili na razmjerni dio godišnjeg odmora na koji je stekao pravo. Ukoliko radnik nije do isteka ugovora na određeno vrijeme iskoristio godišnji odmor na koji je stekao pravo, poslodavac mu je dužan isplatiti naknadu za neiskorišteni godišnji odmor (čl. 61. Zakona o radu).

2.3. Prestanak ugovora o radu na određeno vrijeme

Ugovor o radu na određeno vrijeme se u pravilu ne otkazuje, već **prestaje istekom roka na koji sklopljen,** čak i u slučaju ako je radnik na dan isteka tog roka zatečen na bolovanju ili rodiljnom dopustu. Ukoliko je radnik na dan prestanka radnog odnosa **zatečen na bolovanju,** a ovlašteni liječnik mu i nadalje odobrava bolovanje, radnik za daljnjih **30 dana ima pravo na naknadu za bolovanje** koju mu isplaćuje Hrvatski zavod za obvezno zdravstveno osiguranje (dalje: HZZO). U slučaju ozljede na radu, komplikacija u trudnoći i rodiljnog dopusta, ostvaruje pravo na naknadu plaće na teret HZZO-a sve do isteka istog prava.

Ako radnik nastavi raditi i nakon isteka ugovora na određeno vrijeme, a ne sklopi se novi ugovor o radu u pisanom obliku, niti poslodavac radniku izda pisanu potvrdu o novom sklopljenom ugovoru na određeno vrijeme, tada se automatizmom propisa smatra da je ugovor o radu sklopljen **na neodređeno vrijeme**.

Ako je mogućnost otkazivanja predviđena ugovorom o radu na određeno vrijeme, pa poslodavac otkaže takav ugovor, a ne radi se o otkazu zbog skrivljenog ponašanja, radnik ima **pravo na otkazni rok**. Dužina otkaznog roka ovisi o trajanju radnog odnosa kod poslodavca koji otkazuje ugovor na određeno vrijeme, a najmanje dva tjedna. Načelno, radnik kojem poslodavac otkazuje ugovor o radu na određeno vrijeme ima i pravo na otpremninu, ali kako je pravo na otpremninu uvjetovano neprekidnim radnim odnosom kod istog poslodavca od najmanje dvije godine, objektivno nije realno pretpostaviti da radnik zaposlen na određeno vrijeme radi obavljanja sezonskih poslova, ostvari pravo na otpremninu za otkaz ugovora o radu.

2.4. Prava iz mirovinskog osiguranja radnika zaposlenog na određeno vrijeme

2.4.1. Mirovinski staž u razdoblju trajanja radnog odnosa

Razdoblje provedeno u radnom odnosu na određeno vrijeme uračunava se u mirovinski staž.

Osim ovog prava iz mirovinskog osiguranja koje je jednako za sve radnike u radnom odnosu, radnicima koji rade na određeno vrijeme radi obavljanja sezonskih poslova, priznaju se i **dodatna mirovinska prava**. U slučaju kad se ne radi o preraspodjeli radnog vremena, radnicima koji imaju radni odnos na određeno vrijeme na sezonskim poslovima na kojima je ostvaren veći broj sati od punog radnog vremena (zbog prekovremenog rada), mirovinski staž se priznaje u razdoblju

preračunatom na puno radno vrijeme (čl. 25. st. 5. Zakona o mirovinskom osiguranju, Nar. nov., br. 102/98. - 76/12.). Npr., radniku koji je u razdoblju trajanja sezone od 1. lipnja do 30. rujna radio po 50 sati tjedno (10 sati tjedno duže od punog radnog vremena), priznat će se u staž mirovinskog osiguranja razdoblje duže od četiri kalendarska mjeseca, koliko je stvarno radio. Trajanje mirovinskog staža odredit će se tako da se razdoblje rada preračuna u trajanje do opsega punog radnog vremena od 40 sati tjedno, pa će se radniku priznati više od četiri mjeseca mirovinskog staža.

2.4.2. Mogućnost produženog osiguranja nakon prestanka radnog odnosa

Nakon prestanka radnog odnosa i nakon proteka razdoblja koje je na temelju čl. 25. Zakona o mirovinskom osiguranju preračunato u mirovinski staž ostvaren od prekovremenih sati rada, radniku prestaje teći staž osiguranja. Ako radnik ima interesa ostvarivati pravo na mirovinski staž i nakon prestanka radnog odnosa, može **sam za sebe uplaćivati doprinos za produženo osiguranje** koristeći mogućnost iz čl. 17. Zakona o mirovinskom osiguranju. Uvjet je da radnik u roku 12 mjeseci od prestanka obveznog osiguranja podnese prijavu na produženo osiguranje kao dobrovoljni oblik osiguranja i da plati propisane iznose obveznih doprinosa. Trajanje produženog osiguranja nije vremenski ograničeno.

Obvezni doprinosi za produženo mirovinsko osiguranje propisani su Zakonom o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. - 144/12.). Osnovica za plaćanje doprinosa je najniža mjesečna osnovica nezavisno od stručne spreme radnika i za 2013. godinu iznosi **2.753,45 kn mjesečno.** Mirovinski doprinos se plaća po stopi od **20%,** što predstavlja mjesečnu obvezu u iznosu od **550,69 kn.** Osobe koje su osiguranici u sustavu obvezne individualne kapitalizirane štednje plaćaju 15% doprinosa za prvi stup, što iznosi 413,02 kn mjesečno i 5% doprinosa za drugi stup mirovinskog osiguranja, što iznosi 137,67 kn mjesečno. Doprinosi za dobrovoljno mirovinsko osiguranje po osnovi produženog osiguranja plaćaju se po rješenju Porezne uprave. **Uplaćeni doprinosi su uvjet ostvarivanja prava na mirovinski staž.**

Osnovica u visini 2.753,45 kn mjesečno je najniža propisana osnovica za plaćanje doprinosa za produženo mirovinsko osiguranje. Ako radnik ima interesa, može se obratiti Poreznoj upravi sa zahtjevom da doprinose uplaćuje na veću osnovicu. Iznosi i postupak izbora viših osnovica za obračun obveznih doprinosa regulirani su čl. 203. Zakona o doprinosima. Osiguranici osigurani na produženo mirovinsko osiguranje mogu izabrati jednu od šest viših osnovica za plaćanje doprinosa. Izabrane više osnovice izračunavaju se kao umnožak prosječne plaće ostvarene u Hrvatskoj u razdoblju siječanj - kolovoz prethodne godine i koeficijenata od 1 do 6, tako da za 2013. godinu mogu iznositi od **7.867,00** kn do **47.202,00** kn mjesečno.

2.5. Prava iz zdravstvenog osiguranja radnika zaposlenog na određeno vrijeme

2.5.1. Zdravstveno osiguranje u razdoblju trajanja radnog odnosa

Za vrijeme trajanja radnog odnosa radnik zaposlen na određeno vrijeme je zdravstveno osiguran i po osnovi radnog odnosa može zdravstveno osigurati članove obitelji. Ukoliko je za vrijeme trajanja radnog odnosa zbog bolesti spriječen izvršavati obveze iz ugovora o radu, ima pravo na naknadu za bolovanje pod jednakim uvjetima kao i radnici zaposleni na neodređeno vrijeme.

Međutim, zbog zahtjeva propisanog u čl. 43. Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju (Nar. nov., br. 150/08. - 144/12.), koji određivanje visine naknade za bolovanje od osnovice plaće isplaćene u prethodnih šest mjeseci uvjetuje prethodnim osiguranjem u trajanju od najmanje 12 mjeseci neprekidno ili 18 mjeseci s prekidima u posljednje dvije godine, radnik sezonac praktično nikada ne može ostvariti pravo na puni iznos naknade za bolovanje na teret HZZO-a, već u slučaju bolovanja na teret HZZO-a u pravilu ostvaruje pravo na najnižu naknadu (831,50 kn mjesečno).

2.5.2. Zdravstveno osiguranje nakon prestanka radnog odnosa

Nakon prestanka radnog odnosa na određeno vrijeme, radnik može ostvariti pravo na besplatno zdravstveno osiguranje ukoliko se u roku 30 dana od prestanka radnog odnosa prijavi nadležnoj službi HZZO-a.

3. UGOVOR O RADU ZA STALNE SEZONSKE POSLOVE

3.1. Sadržaj i trajanje ugovora o radu za stalne sezonske poslove

Za poslodavce koji posluju pretežito sezonski, čl. 14. Zakona o radu, predviđena je mogućnost sklapanja **ugovora o radu na određeno vrijeme za obavljanje stalnih sezonskih poslova.** Zakon ne uređuje po kojim se kriterijima prosuđuje posluje li poslodavac pretežito sezonski. To praktično znači da svaki poslodavac koji ima potrebu za angažiranjem radnika u određenom dijelu godine i ta se potreba ponavlja iz godine u godinu, može s radnicima sklapati ugovore za stalne sezonske poslove.

Obilježje ugovora o radu na određeno vrijeme za stalne sezonske poslove je u tome da radnik i nakon prestanka radnog odnosa **ima pravo na mirovinsko osiguranje kroz institut produženog osiguranja, a doprinose za produženo mirovinsko osiguranje za njega uplaćuje poslodavac.**

Ugovor o radu za stalne sezonske poslove mora sadržavati sve uglavke koji su propisani kao obvezni sadržaj ugovora o radu, ali i sljedeće **dodatne uglavke** (čl. 14. Zakona o radu):

1. uvjeti i vrijeme u kojem će poslodavac uplaćivati doprinose za dodatno mirovinsko osiguranje (u vezi s ovim, stranke se umjesto ugovaranja mogu pozvati na odgovarajuće odredbe pravilnika o radu ili kolektivnog ugovora),
2. rok u kojem je poslodavac dužan radniku ponuditi na sklapanje ugovor o radu za sljedeću sezonu, i
3. rok u kojem je radnik dužan izjasniti se o ponudi poslodavca, s tim da taj rok ne može biti kraći od 8 dana.

Ugovor o radu za stalne sezonske poslove je ugovor o radu na određeno vrijeme uz dodatak da ugovorne strane unaprijed polaze od namjere da će sklopiti novi ugovor o radu i za sljedeću sezonu, a u razdoblju dok radnik ne radi, poslodavac mu je obvezan plaćati doprinos za mirovinsko osiguranje. Radnik

može, ali nema obvezu prihvatiti poslodavčevu ponudu za sklapanje novog ugovora na određeno vrijeme. No, u tom slučaju prestaje poslodavčeva obveza da mu u razdoblju izvan sezone plaća doprinose za mirovinsko osiguranje.

3.2. Prava iz mirovinskog osiguranja radnika stalnog sezonca

3.2.1. Mirovinsko osiguranje za vrijeme trajanja radnog odnosa

U razdoblju trajanja radnog odnosa, radnik stalni sezonac je mirovinski osiguran temeljem radnog odnosa. Poslodavac je pri isplati plaće obvezan za njega obračunati i platiti zakonom propisane doprinose.

3.2.2. Produženo mirovinsko osiguranje nakon prestanka radnog odnosa na teret poslodavca

Po isteku ugovora o radu poslodavac je obvezan odjaviti radnika kao osiguranika temeljem radnog odnosa i **prijaviti novu osnovu osiguranja** - produženo mirovinsko osiguranje. Prema čl. 17. Zakona o mirovinskom osiguranju produženo osiguranje je institut dobrovoljnog osiguranja. No, kako je čl. 18. st. 2. Zakona o radu izrijekom propisano da je kod ugovora o radu na određeno vrijeme za stalne sezonske poslove poslodavac obveznik prijave radnika na produženo osiguranje i obveznik plaćanja doprinosa, proizlazi da se u tom slučaju ipak radi o obliku obveznog mirovinskog osiguranja radnika stalnog sezonca. Prema Zakonu o doprinosima, poslodavac je obveznik plaćanja doprinosa za produženo osiguranje radnika stalnog sezonca.

Obveza poslodavca da u razdoblju između dva sezonska radna odnosa za radnika uplaćuje mirovinski doprinos, ne utječe na mogućnost preračunavanja trajanja mirovinskog staža prema čl. 25. Zakona o mirovinskom osiguranju, ako je radnik za vrijeme trajanja radnog odnosa ostvario veći fond sati od punog radnog vremena. Tada mu se trajanje mirovinskog staža preračunava na puno radno vrijeme, a obveza poslodavca na uplatu doprinosa trebala bi obuhvaćati period nakon razdoblja u kojem je staž priznat temeljem preračunavanja fonda sati.

U razdoblju nakon prestanka radnog odnosa, poslodavac ne isplaćuje naknadu radniku, već samo za njega plaća doprinos za mirovinsko osiguranje i to na najnižu propisanu osnovicu u iznosu (za 2013. od 2.753,45 kn mjesečno). Obveza plaćanja doprinosa dospijeva 15-og u mjesecu za prethodni mjesec.

Poslodavac je kao obveznik plaćanja doprinosa za produženo mirovinsko osiguranje obvezan za radnika stalnog sezonca ispostavljati obrazac **R-Sm za cijelo razdoblje produženog mirovinskog osiguranja.** Pri tome se na stranici B obrasca R-Sm za osnovu osiguranja koristi šifra osnove obračuna **15** - *za stalnog sezonskog radnika izvan sezone rada*. Uz pretpostavku da se ispunjava obrazac R-Sm za mjesec listopad 2013. g. (npr. ako je radni odnos na određeno vrijeme trajao do 30. rujna 2013. g.) stranica B obrasca R-Sm će sadržavati sljedeće podatke:

REGOS - Središnji registar osiguranika **Identifikacijski broj obveznika 11111111111 Identifikator obrasca 1322 Godina 2013.** **OBRAZAC R-Sm**

Stranica B
Broj stranice 1
Iznosi u kunama s lipama

IV. PODACI PO OSIGURANICIMA

Red. br.	Identifikacijski broj osiguranika	Prezime i ime osiguranika	Šifra općine/ grada rada	Osnova obračuna		Razdoblje s istom osnovom obračuna		Iznos obračunane plaće/naknade/ drugog dohotka	Iznos osnovice za obračun doprinosa	Iznos obračunanog doprinosa za I. stup	Iznos obračunanog doprinosa za II. stup	Iznos isplaćene plaće/naknade/ drugog dohotka
				OO	B	OD	DO					
1	2	3	4	5		6		7	8	9	10	11
1.	55555555555	**Pavlović Pavle**	3590	**15**	0	01	31	0,00	**2.753,45**	**413,02**	**137,67**	0,00
...	...											

Na stranci A obrasca R-Sm iskazuju se zbrojni podaci za sve radnike (ako se doprinosi za stalnog sezonskog radnika plaćaju istovremeno s isplatom plaće radnicima koji su u radnom odnosu) ili zbrojeno samo za radnike za koje se izvan sezone plaća doprinos za mirovinsko osiguranje, pri čemu se u oba slučaja kao vrsta obveznika plaćanja koristi šifra **01** - *poslodavac (obveznik) pravna osoba* ili šifra **02** - *poslodavac (obveznik) fizička osoba*.

Podaci o dospjelim i uplaćenim doprinosima za mirovinsko osiguranje za radnika stalnog sezonca za razdoblje izvan sezone rada, iskazuju se u **zasebnom obrascu ID** koji se dostavlja Poreznoj upravi, odvojeno od podataka za radnike u radnom odnosu. Obrazac ID za stalnog sezonskog radnika za razdoblje izvan sezone rada označava se **identifikatorom 9**, a sadrži samo podatke pod III. - *Obračunani doprinosi za obvezna osiguranja*.

3.2.3. Mogućnost izbora više osnovice osiguranja na teret radnika

Radnik stalni sezonac kojem poslodavac uplaćuje doprinos za produženo mirovinsko osiguranje također može izabrati **plaćanje doprinosa na višu osnovicu osiguranja,** ali tada razliku doprinosa između najniže propisane osnovice i izabrane više osnovice, **snosi sam radnik**. O obvezi plaćanja razlike doprinosa na višu izabranu osnovicu Porezna uprava također donosi rješenje. Radnik osiguranik drugog stupa obveznog mirovinskog osiguranja ne može izabrati da na višu osnovicu plaća samo

doprinos za mirovinsko osiguranje individualne kapitalizirane štednje, već je na razliku između osnovice na koju mu doprinose plaća poslodavac i više izabrane osnove, dužan plaćati oba obvezna mirovinska doprinosa.

3.3. Zdravstveno osiguranje radnika stalnog sezonca

Radnik stalni sezonac, jednako kao i svaki drugi radnik kojem je prestao radni odnos, može pravo na zdravstveno osiguranje ostvariti samom činjenicom prijave nadležnoj službi HZZO-a u roku **30 dana od prestanka radnog odnosa.** Riječ je o besplatnom zdravstvenom osiguranju, bez obveze plaćanja doprinosa, nezavisno od socijalnog i materijalnog statusa radnika odnosno njegove obitelji.

4. ZAPOŠLJAVANJE NA POVREMENIM I PRIVREMENIM SEZONSKIM POSLOVIMA U POLJOPRIVREDI

4.1. Poslodavci kojima je dozvoljeno zapošljavanje na povremenim odnosno privremenim sezonskim poslovima

Poslodavci - pravne i fizičke osobe koji su registrirani za **djelatnost poljoprivrede** mogu zaposliti radnika na pojednostavljen način sklapanjem ugovora o obavljanju povremenih i privremenih poslova. Poslodavac može biti i nositelj obiteljskog poljoprivrednog gospodarstva evidentiranog u upisniku Ministarstva poljoprivrede. Poslodavci mogu biti i pravne i fizičke osobe registrirane za **djelatnost ribarstva**. Pojednostavljen način sezonskog zapošljavanja mogu koristiti svi poslodavci koji su u registru trgovačkog suda, obrtnom registru ili drugom nadležnom upisniku registrirani za poljoprivredu i ribarstvo, neovisno o tome je li im to **jedina djelatnost ili jedna od registriranih djelatnosti.** Nakon izmjene Zakona o poticanju zapošljavanja iz listopada 2012. godine, poslodavac može biti bilo koja **fizička osoba**, iako nije registrirana za obavljanje poljoprivredne djelatnosti, niti je upisana u odgovarajući upisnik.

Iako možda imaju objektivne potrebe za radno angažiranje radnika na kraće vrijeme, poslodavci u drugim djelatnostima ne mogu koristiti pojednostavljeni model zapošljavanja radnika uređen Zakonom o poticanju zapošljavanja, već moraju sklopiti ugovor o radu na određeno vrijeme sukladno Zakonu o radu, što uključuje obvezu prijave i odjave radnika nadležnim tijelima mirovinskog i zdravstvenog osiguranja.

4.2. Poslovi na koje je dozvoljeno zaposliti radnika

Poslovi na kojima se može zaposliti radnik su povremeni i privremeni poslovi u bilinogojstvu, stočarstvu i ribarstvu. Poslovi u **bilinogojstvu** obuhvaćaju:

- pripremu zemljišta, sjetvu, sadnju, cijepljenje, uzgojne mjere, rezidbu, plijevljenje, prorjeđivanje, pikiranje, presađivanje, zaštitu bilja, žetvu, berbu, sakupljanje, premještanje uroda, sortiranje, doradu, preradu i pakiranje, te utovar i istovar poljoprivrednih proizvoda ili repromaterijala.

U **stočarstvu** je moguće zaposliti radnika na poslovima:

- striženja, mužnje, janjenja, jarenja, prikupljanja i čuvanja stada, premještanja košnica i vrcanje meda, poslovima sakupljanja i sortiranja jaja, prikupljanja i utovara peradi, na čišćenju objekata između proizvodnih ciklusa, te na utovaru i istovaru stoke ili hrane za životinje.

Povremeni poslovi u **ribarstvu** obuhvaćaju:

- gospodarski ribolov na moru i slatkim vodama, uzgoj slatkovodne i morske ribe i školjkaša te preradu ribe i drugih vodenih organizama.

Nema zapreke da poslodavac angažira radnike za rad na nabrojanim poslovima na temelju Zakona o poticanju zapošljavanja, **čak i ako na tim poslovima zapošljava druge radnike na temelju ugovora o radu** sklopljenog prema Zakonu o radu, bilo na neodređeno ili na određeno vrijeme. To će se u pravilu i događati u danima sezone kad postoji potreba za većim brojem izvršilaca.

4.3. Osobe s kojima je dozvoljeno sklopiti ugovor o sezonskom radu

Na sezonskim poslovima u poljoprivredi mogu raditi samo **punoljetne osobe** koje se vode u evidenciji nezaposlenih osoba, ali i tražitelji posla koji nisu u evidenciji Zavoda za zapošljavanje. Npr., na sezonskim poslovima mogu raditi domaćice koje se u evidenciji Zavoda za zapošljavanje ne vode kao tražitelji posla. Za osobe koje se vode u evidenciji Zavoda za zapošljavanje sklapanje ugovora o sezonskom radu u poljoprivredi ne utječe na korištenje prava koja ostvaruju preko Zavoda za zapošljavanje. Ako su korisnici novčane naknade, **ne obustavlja im se isplata naknade.**

Na povremenim sezonskim poslovima u poljoprivredi mogu raditi i **umirovljenici**, osim umirovljenika koji su korisnici invalidske mirovine zbog opće nesposobnosti za rad. Umirovljenicima koji rade na sezonskim poslovima **ne obustavlja se isplata mirovine**, a umirovljenicima koji su korisnici invalidske mirovine zbog profesionalne nesposobnosti za rad, ne smanjuje se iznos mirovine.

Poslodavac koji sklapa ugovor o sezonskom radu u poljoprivredi trebao bi, ako postoje indicije da se radi o korisniku invalidske mirovine, od umirovljenika pribaviti presliku rješenja o mirovini, kako bi u slučaju nadzora dokazivao da ugovor nije sklopljen s osobom kojoj je utvrđena opća nesposobnost za rad. Mišljenja sam da bi i pisana izjava same fizičke osobe u slučaju nadzora jednako štitila poslodavca.

U praksi se javljaju pitanja vezana uz sezonski rad **učenika srednjih škola i redovitih studenata**. Učenici srednjih škola mogu preko ovlaštenih posrednika raditi za vrijeme školskih praznika na temelju Pravilnika o obavljanju djelatnosti u svezi sa zapošljavanjem (Nar. nov., br. 19/11.), a redoviti studenti tijekom cijele godine na temelju Pravilnika o posredovanju pri zapošljavanju redovitih studenata (Nar. nov., br. 16/96. - 30/08.). Ako rade na temelju ovih propisa, što podrazumijeva sklapanje ugovora preko ovlaštenih posrednika, zarada im se ne oporezuje do iznosa od 50.000 kn godišnje. Zbog porezne privlačnosti, za njih i za poslodavca je to fiskalno povoljniji oblik radnog angažiranja. No, ako nema mogućnosti radnog angažiranja preko ovlaštenih posrednika, nema izričite zakonske zabrane da se punoljetni učenici srednjih škola i redoviti studenti angažiraju na temelju ugovora o sezonskom radu u poljoprivredi.

Na povremenim sezonskim poslovima **ne smiju raditi** osobe koje su u radnom odnosu, niti osobe koje koriste pravo na bolovanje, te pravo na rodiljni ili roditeljski dopust. Ne smiju raditi ni radnici stalni sezonci koji su kod poslodavca zaposleni na određeno vrijeme na temelju ugovora iz čl. 14. Zakona o radu, ali samo u razdoblju dok obavljaju ugovorene poslove. Na primjer, ako je radnik stalni sezonac zaposlen na određeno vrijeme u razdoblju od 1. lipnja do 30. rujna, u tom periodu ne smije raditi na povremenim poslovima u poljoprivredi, ali izvan tog perioda, tj. do 31. svibnja i od 1. listopada može raditi na temelju ugovora o sezonskom radu u poljoprivredi.

Maloljetne osobe ne smiju raditi na temelju ugovora o sezonskom radu u poljoprivredi.

4.4. Osobe koje mogu bez sklapanja ugovora o sezonskom radu pomagati u obavljanju poslova u poljoprivredi

Izmjenama i dopunama Zakona o poticanju zapošljavanja iz listopada 2012. godine propisan je krug osoba koje mogu za fizičke osobe obavljati poslove u poljoprivredi, **bez obveze sklapanja ugovora** o povremenim i privremenim poslovima.

Fizičkoj osobi koja obavlja poljoprivrednu djelatnost mogu u obavljanju poslova **pomagati članovi obitelji**, bez obveze sklapanja ugovora za obavljanje povremenih i privremenih sezonskih poslova u poljoprivredi. Ta je mogućnost propisana za sljedeće članove obitelji: za supružnika, srodnike po krvi u ravnoj lozi i njihove supružnike (djedove i bake, roditelje, djecu, unuke i praunuke), srodnike po krvi u pobočnoj lozi i njihove supružnike (braću i sestre te njihove potomke, braću i sestre oca i majke te njihove potomke), srodnike po tazbini i njihove supružnike (roditelje supružnika, braću i sestre supružnika te njihove potomke), pastorčad i posvojenike i njihove supružnike, korisnike udomiteljstva kojima fizička osoba pruža uslugu udomiteljske skrbi, osobe koje je fizička osoba dužna uzdržavati te za osobu s kojom fizička osoba živi u izvanbračnoj zajednici.

Fizičkoj osobi koja nije upisana u upisnik poljoprivrednih gospodarstava, koja kao poslodavac zapošljava radnike na povremenim i privremenim poslovima u poljoprivredi, mogu u obavljanju tih poslova **pomagati prijatelji i susjedi**, bez obveze sklapanja ugovora o sezonskom radu, ali **uz uvjet da rade bez plaće i druge materijalne koristi.**

4.5. Sklapanje ugovora o sezonskom radu

Sklapanje ugovora o povremenim i privremenim poslovima je vrlo jednostavno. Zainteresirani radnik ili poslodavac trebaju u knjižari Narodnih novina, u poslovnici Hrvatske pošte ili u poslovnici Financijske agencije kupiti **knjižicu za sklapanje ugovora o sezonskom radu** u poljoprivredi (obrazac USP-1). Ugovor glasi na ime radnika, **vrijedi za određenu kalendarsku godinu,** a složen je kao knjižica s predviđenih 90 redaka za unos podataka, raspoređenih na 30 stranica. Kad se poslodavac i radnik usmeno dogovore o dnevnom poslu, radnik od poslodavca preuzima **vrijednosni kupon** koji nalijepi u knjižicu. Preuzimanjem i lijepljenjem dnevnog kupona u knjižicu sezonskog radnika, sklopljen je ugovor.

Osim prostora za lijepljenje vrijednosnog kupona, svaka rubrika knjižice sezonskog radnika sadrži i sljedeće podatke:

- dan mjesec i godina rada - upisuje se svaki dan rada (ne razdoblje od - do, već svaki pojedinačni dan),
- o poslodavcu (podaci mogu biti otisnuti pečatom), te
- podatke o dnevnoj plaći (iznos, rok i način isplate).

Dnevna zarada se može ugovoriti u neto ili u bruto iznosu (neto svota uvećana za 25% poreza na dohodak i prirez, ako je propisan prema prebivalištu radnika). S obzirom da je najniži dnevni iznos plaće odlukom nadležnog ministra određen u neto iznosu, uputno je ugovoriti neto iznos dnevne zarade. Najniži dnevni iznos **neto plaće** koju je poslodavac dužan isplatiti sezonskom radniku koji obavlja privremene odnosno povremene poslove u poljoprivredi za 2013. godinu ne može biti niži od **71,40 kuna** (Odluka o najnižem dnevnom iznosu plaće sezonskog radnika u poljoprivredi za 2013. godinu, Nar. nov., br. 147/12.).

Primjer upisivanja podataka u knjižici sezonskog radnika:

Dan, mj. i god. rada	Naziv, sjedište i OIB poslodavca	Dnevna plaća	Prostor za lijepljenje vrijednosnog kupona
27. 05. 2013.	"Proljeće" d.o.o. Gradina Zagrebačka 15. OIB: 11111111111	Iznos **100 kn neto** Rok isplate **10. 6. 2013.** Način isplate **na blagajni**	

Rokove i način isplate dnevne zarade stranke slobodno ugovaraju.

Radnik može tijekom jedne godine raditi na sezonskim poslovima **najviše 90 dana**, bilo u kontinuitetu, bilo s prekidima, kod jednog ili kod više poslodavca, tako da u knjižici može imati najviše 90 kupona. S istom knjižicom radnik radi kod različitih poslodavaca, jer se svaki ugovor sklapa kao dnevni ugovor.

Sezonski radnik je dužan tijekom rada imati knjižicu kod sebe (čl. 2. st. 4. Pravilnika o sadržaju i obliku ugovora o sezonskom radu u poljoprivredi i vrijednosnog kupona, Nar. nov., br. 64/12.).

4.6. Plaćanje doprinosa kupnjom vrijednosnih kupona

Poslodavac ne prijavljuje sezonskog radnika nadležnim tijelima mirovinskog i zdravstvenog osiguranja kao što prijavljuje radnike s kojima je sklopio ugovor o radu prema odredbama Zakona o radu. Osoba koja radi na temelju ugovora o obavljanju privremenih odnosno povremenih sezonskih poslova u poljoprivredi je obvezno osigurana u sustavu **mirovinskog osiguranja** i u sustavu **zdravstvenog osiguranja od posljedica ozljede na radu** i profesionalnog oboljenja.

Dopunama Pravilnika o pravima, uvjetima i načinu ostvarivanja prava iz obveznoga zdravstvenog osiguranja u slučaju ozljede na radu i profesionalne bolesti (Nar. nov., br. 1/11. - 38/13.), koje su na snazi od 30. ožujka 2013. godine, pro-

pisana je iznimka od obvezne prijave sezonskog radnika na obvezno zdravstveno osiguranje za slučaj ozljede na radu odnosno profesionalne bolesti. Dok se ostale osobe osigurane u posebnim okolnostima obvezno prijavljuju HZZO-u na propisanom obrascu Tiskanica-5, osobe koje rade na temelju ugovora o obavljanju privremenih odnosno povremenih sezonskih poslova u poljoprivredi prijavljene su po osnovi ugovora sklopljenog prema Zakonu o poticanju zapošljavanja.

Plaćanje doprinosa za obvezno osiguranje radnika zaposlenog na temelju ugovora o povremenim odnosno privremenim poslovima u poljoprivredi obavlja se kupnjom dnevnih vrijednosnih kupona. Kupone izdaje Ministarstvo financija, a prodaje ih Financijska agencija. Cijena jednog dnevnog kupona za 2013. godinu iznosi **20,38 kn** (dnevna osnovica iznosi 91,78 kn, a zbrojna stopa doprinosa iznosi 22,2%). Kupnjom vrijednosnog kupona poslodavac plaća doprinose za sezonskog radnika za jedan dan rada, i to unaprijed, prije obavljenog rada. Svaki kupon je dokaz da je za taj dan za radnika plaćen doprinos za mirovinsko osiguranje, za osiguranje od posljedica ozljede na radu i za zapošljavanje. Doprinos za obvezno zdravstveno osiguranje se ne plaća.

Financijska agencija poslodavcu kupcu vrijednosnih kupona izdaje račun, a primljene uplate doznačuje u državni proračun. Dio uplaćenih doprinosa koji se odnosi na drugi stup obveznog mirovinskog osiguranja će naknadno, najkasnije do 25. siječnja sljedeće godine biti doznačen Središnjem registru osiguranika radi usmjeravanja na osobni račun radnika osiguranog u sustavu individualne kapitalizirane mirovinske štednje. Ministarstvo financija vodi registar izdanih, a Financijska agencija registar prodanih vrijednosnih kupona. Podaci se vode na temelju serijskih brojeva kupona, tako da je za svaki vrijednosni kupon moguće utvrditi koji ga je poslodavac kupio.

Kupnja odgovarajućeg broja dnevnih vrijednosnih kupona suštinski predstavlja plaćanje doprinosa unaprijed, ali ne u trenutku kupnje, nego **tek kad se vrijednosni kupon stvarno iskoristi za sklapanje ugovora** o sezonskom radu u poljoprivredi. Poslodavac koji namjerava zapošljavati radnike na ovaj način, mora ranije nabaviti vrijednosne kupone. Vrijednosni kuponi se u poslovnim knjigama vode kao kratkotrajna imovina (na klasi 1), a **vrijednost utrošenih kupona se prenosi na troškove rada**. Uputno je u kontom planu predvidjeti zasebna konta na kojima će se ti podaci evidentirati.

Knjiženje nabavke i utroška vrijednosnih kupona:

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Nabava vrijednosnih kupona i plaćanje sa žiroračuna ili gotovinom (1.000 kom, ser. br. od 786. do 1.785.)	20.380,00	117 (Vrijednosni kuponi za doprinose)	100 ili 102 (Žiroračun ili blagajna)
2.	Utrošeni vrijednosni kuponi za doprinose sezonskih radnika (npr. utrošeno je 900 kupona x 20,38 kn)	18.342,00	4730 (Doprinosi za sezonski rad u poljoprivredi)	117

Doprinose plaćene za sezonsko zapošljavanje radnika u poljoprivredi ne treba specificirati prema vrstama doprinosa. U financijskim izvještajima trgovačkog društva podaci o plaćenim doprinosima će se iskazati zajedno s doprinosima radnika koji su zaposleni na temelju Zakona o radu.

Za poslodavce fizičke osobe obveznike poreza na dohodak kupnju vrijednosnih kupona treba iskazati kao **izdatak prema načelu blagajne**, tj. na dan plaćanja računa Financijskoj agenciji.

Ako poslodavcu ostane neutrošenih kupona, može ih najkasnije do kraja siječnja sljedeće godine vratiti i **ponovno zamijeniti za novac**. **Kupone koji su oštećeni nije moguće vratiti**, pa njihova vrijednost predstavlja financijski rashod poslodavca.

Ako pretpostavimo da je od 100 neutrošenih kupona, njih 95 vraćeno Financijskoj agenciji, a za 5 kupona je na inventuri utvrđeno da su oštećeni, izgubljeni ili zbog drugog razloga neupotrebljivi, u poslovnim knjigama trgovačkog društva treba evidentirati sljedeće:

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
3.	Povrat neutrošenih vrijednosnih kupona (95 kom x 20,38 kn)	1.936,10	100 ili 102	117
4.	Oštećeni i izgubljeni vrijednosni kuponi (5 kom x 20,38 kn)	101,90	739 ili 7334	117

U poslovnim knjigama poslodavca fizičke osobe će se **primici od povrata neutrošenih kupona** u Knjizi primitaka i izdataka evidentirati na dan kad Financijska agencija vrati novac za neutrošene kupone. Kako je povratak kupona moguć do 31. siječnja sljedeće godine, ako se povrat realizira nakon proteka poslovne godine za koju su kuponi nabavljeni, taj će primitak tek u sljedećoj kalendarskoj godini poslodavcu utjecati na osnovicu za plaćanje poreza na dohodak. Oštećeni i izgubljeni vrijednosni kuponi neće u Knjizi primitaka i izdataka biti još jednom knjiženi kao izdatak, jer je izdatak iskazan ranije, u trenutku kupnje kupona.

4.7. Isplata zarade radniku

Rok za isplatu svake dnevne zarade mora biti upisan u ugovor o sezonskom radu u poljoprivredi. Poslodavac i radnik mogu ugovoriti da se radniku zarada isplaćuje dnevno (npr. na kraju radnog dana), tjedno (npr. svakog ponedjeljka za dane odrađene u prethodnom tjednu), mjesečno (npr. do 15-og u mjesecu za dane rada u prethodnom mjesecu) ili u drugim rokovima. Neto svotu zarade poslodavac može radniku isplatiti **u gotovini**, na tekući račun ili na žiroračun (čl. 2. st. 2. Pravilnika o sadržaju i obliku ugovora o sezonskom radu u poljoprivredi).

Zarada koju radnik ostvari na temelju ugovora o sezonskom radu u poljoprivredi oporezuje se kao **drugi dohodak**, ali **bez obračunavanja i plaćanja doprinosa na taj primitak**. Doprinosi se plaćaju putem vrijednosnih kupona i ne ovise o iznosu radnikove zarade. Predujam poreza na dohodak se plaća **po stopi od 25%,** bez umanjenja porezne osnovice za iznos osobnog odbitka. Ako se osim zarade u novcu, radniku

osigurava prehrana tijekom rada ili plaćaju drugi izdaci, ti se primici također oporezuju kao drugi dohodak.

Obveza plaćanja poreza dospijeva do posljednjeg dana u mjesecu u kojem je izvršena isplata zarade odnosno drugo davanje. Dakle, porez se može uplatiti na dan isplate zarade, a može i kasnije tijekom istog mjeseca, s tim da mora biti plaćen **do posljednjeg dana u mjesecu u kojem je izvršena isplata ili davanje.** Pri plaćanju poreza na dohodak poslodavac obvezno navodi **OIB radnika**, što značajno povećava administriranje (poslodavac mora ispuniti toliko naloga za plaćanje poreza na dohodak za koliko sezonskih radnika plaća porez na dohodak). Oznaka uplatnog računa za plaćanje poreza na dohodak je **1813**.

Primjer:

Radnik N.N. je tijekom svibnja 2013. godine deset dana radio na temelju ugovora o sezonskom radu u poljoprivredi i to pet dana za ugovorenu dnevnu neto zaradu od 100 kn, a pet dana za dnevnu neto zaradu od 150 kn neto. Zarada za svibanj radniku je isplaćena 10. lipnja 2013. Prebivalište radnika je u mjestu s obvezom plaćanja prireza po stopi od 10%.

Rad je obavljen u svibnju, a isplata zarade se obavlja u lipnju 2013., pa je poslodavac dužan najkasnije do 30. lipnja obračunati i uplatiti porez na dohodak i prirez za odnosnog radnika. U ovom primjeru, poslodavac mora radi pravilnog obračuna poreza preračunati ugovoreni neto iznos radnikove zarade na svotu dohotka koja uključuje porez i prirez. Obračun je sljedeći:

Opis	Iznos u kn
Neto zarada radnika (5 x 100,00 + 5 x 150,00)	1.250,00
Bruto dohodak (koef. 1,379310)	1.724,14
Porez na dohodak - 25%	431,04
Prirez porezu na dohodak - 10%	43,10
Porez na dohodak i prirez - ukupno	474,14

Dakle, isplaćeni bruto dohodak radnika iznosi 1.724,14 kn. Taj će iznos primitka poslodavac iskazati u obrascu IDD koji treba Poreznoj upravi dostaviti do 15. srpnja za isplate drugog dohotka i plaćanje poreza u lipnju 2013. godine.

OBRAZAC IDD

IZVJEŠĆE

o drugom dohotku, obračunanom i uplaćenom porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja u mjesecu 06 godine 2013.

(iznosi u kunama i lipama)

I.	PODACI O PODNOSITELJU IZVJEŠĆA	
1.	NAZIV/IME I PREZIME	**PROLJEĆE d.o.o.**
2.	SJEDIŠTE/PREBIVALIŠTE/BORAVIŠTE	**Gradina, Zagrebačka 15**
3.	OIB:	**11111111111**

II.	OPIS PODATAKA, VRSTE DOPRINOSA I PRIMITAKA							
A)	OPIS	B) VRSTE PRIMITAKA OD KOJIH SE UTVRĐUJE DRUGI DOHODAK						
		PRIMICI IZ ČL. 32. ST. 3. ZAKONA I OSTALI		PRIMICI IZ ČLANKA 32. STAVAK 5. ZAKONA			PRIMITAK UČENIKA I STUDENATA	UKUPNO (3+4+5+6+7+8)
		PROPISANA OBVEZA DOPRINOSA	IZUZETI OD OBVEZE DOPRINOSA	AUTORSKO I UMJET. DJELO	ŠPORTAŠI UMJETNICI NOVINARI	NEREZIDENTI		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	BROJ PRIMATELJA		**1**					**1**
2.	ISPLAĆENI PRIMICI		**1.724,14**					**1.724,14**
3.	IZDACI							
4.	OSNOVICA ZA OBRAČUN DOPRINOSA							
5.	IZNOS OBRAČUNANIH DOPRINOSA							
5.1	doprinos za mirovinsko osiguranje							
5.2	doprinos mir. osiguranje u određenim okolnostima							
5.3	doprinos za mir. osig. na temelju individ. kap. šted.							
5.4	doprinos za zdravstveno osiguranje							
5.5	posebni doprinos za zdr. osig. zaštite zdr. na radu							
5.6	posebni doprinos za korištenje zdr. zaštite u inoz.							
6.	IZDACI ZA DOPRINOSE (čl. 32. st. 4. Zakona)							
7.	OSNOVICA ZA OBRAČUN POREZA (2-3-6)		**1.724,14**					**1.724,14**
8.	predujam poreza na dohodak		**431,04**					**431,04**
9.	prirez porezu na dohodak		**43,10**					**43,10**
10.	UPLAĆEN POREZ NA DOHODAK I PRIREZ		**474,14**					**474,14**

Datum sastavljanja **15. 07. 2013.**

POTVRDA PRIMITKA **15. 07. 2013.**

(PEČAT I POTPIS OVLAŠTENE OSOBE)

U knjigovodstvu poslodavca su već iskazani troškovi za doprinose plaćene iskorištenjem vrijednosnog kupona pri sklapanju ugovora o sezonskom radu, a radnikova zarada će biti evidentirana na klasi 4, također u okviru skupine konta troškova rada. Poslodavac trgovačko društvo provodi sljedeća knjiženja:

Red. br.	Opis	Iznos u kn	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Bruto zarada za rad na sezonskim poslovima	1.724,14	4731	270
2.	Obračun poreza, prireza i neto iznosa	1.724,14 1.250,00 474,14	270	271 275
3.	Isplata neto zarade radniku	1.250,00	271	102
4.	Plaćanje poreza na dohodak i prireza po odbitku od drugog dohotka	474,14	275	100

Poslodavac ne podnosi obrazac R-Sm. Istekom kalendarske godine, najkasnije do kraja siječnja sljedeće godine (za 2013. do 31. siječnja 2014.) poslodavac je dužan isplaćene primitke od drugog dohotka iskazati u godišnjem obrascu ID-1, a radniku dostaviti potvrdu o primicima od drugog dohotka isplaćenima tijekom prethodne godine. Porez koji je poslodavac obračunao i platio kao porez po odbitku smatra se konačnim i radnik ne mora zbog tog dohotka podnositi godišnju poreznu prijavu.

4.8. Prava radnika koji radi po ugovoru o povremenim odnosno privremenim sezonskim poslovima u poljoprivredi

Osoba zaposlena na temelju ugovora o sezonskom radu u poljoprivredi može raditi najviše 12 sati dnevno, a tijekom svakih 24 sata ima pravo na **dnevni odmor** od najmanje 12 sati. Ako dnevno radi najmanje 6 sati, ima pravo na **dnevnu stanku** u trajanju od najmanje 30 minuta. **Tjedni odmor** sezonskog radnika iznosi najmanje 36 sati (24 sata uvećano za 12 sati dnevnog odmora). Radnik nema pravo na plaćeni godišnji odmor.

Propisi koji uređuju zaštitu na radu se na odgovarajući način primjenjuju i na sezonskog radnika. Ako radnik radi sa strojevima koji traže poznavanje zaštite na radu, s otrovnim kemikalijama ili u drugim okolnostima koje zahtijevaju brigu o zaštiti na radu, poslodavac mora osigurati dokaz o tome da je prije početka rada uputio radnika za rad na siguran način.

Poslodavac za sezonskog radnika **ne vodi evidenciju o radnom vremenu,** niti tog radnika ne vodi u evidenciji o zaposlenima. Isto tako, nije obvezan radniku izdavati isprave o ostvarenoj i isplaćenoj zaradi, pa slijedom toga ni isprave o ostvarenoj zaradi koja nije isplaćena u ugovorenom roku. U slučaju spora između sezonskog radnika i poslodavca, radnik može sudskim putem utužiti neisplaćene iznose ugovorene dnevne zarade.

Na temelju ugovora o sezonskom radu u poljoprivredi ne stječe se status osiguranika u obveznom zdravstvenom osiguranju. Propisi polaze od pretpostavke da su osobe koje imaju interesa povremeno raditi na temelju ugovora o sezonskom radu u poljoprivredi zdravstveno osigurane po nekoj drugoj osnovi, kao članovi obitelji, nezaposlene osobe, korisnici mirovine i dr. Posljedično to znači da u slučaju eventualne spriječenosti za rad zbog bolesti, nemaju pravo na naknadu plaće. U slučaju **ozljede na radu**, ove osobe imaju pravo na liječenje i punu zdravstvenu zaštitu povezanu s otklanjanjem posljedica ozljede na radu (liječenje, lijekovi, ortopedska pomagala i dr.).

Sezonski rad u poljoprivredi se **uračunava u mirovinski staž radnika**. Radnik ostvaruje toliko dana mirovinskog staža koliko je dnevnih vrijednosnih kupona zalijepljeno u njegovoj knjižici. Ako je radio 90 dana, ostvarit će 3 mjeseca mirovinskog staža.

Osnovica za određivanje visine mirovine za razdoblje provedeno u osiguranju je **osnovica na koju su plaćeni obvezni doprinosi**, a ne ostvarena zarada radnika. Ukoliko se radi o osobi koja je osiguranik u sustavu mirovinskog osiguranja individualne kapitalizirane štednje, nadležna državna tijela na temelju broja dana mirovinskog staža izračunom utvrđuju svotu mirovinskog doprinosa za drugi stup, ispostavljaju obrazac R-Sm i prosljeđuju doprinos na radnikov osobni mirovinski račun.

Dakle, sav posao oko evidentiranja staža, ispunjavanja obrasca R-Sm i prosljeđivanja doprinosa obavljaju državne institucije, a ne poslodavac koji je zaposlio radnika na povremenim sezonskim poslovima u poljoprivredi.

Dr. sc. Marija ZUBER, HZRIF, Zagreb

Napomena:

Nakon zaključenja ovoga članka, Vlada RH je na sjednici održanoj 24. svibnja 2013. godine uputila Saboru na donošenje Konačni prijedlog Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o radu kojim se predlaže izmjena čl. 10. Zakona o radu. Predložene izmjene će utjecati na sklapanje ugovora o radu na određeno vrijeme u trajanju dužem od 3 godine i na sklapanje više uzastopnih ugovora na određeno vrijeme, ali ne mijenjaju prava i obveze ugovornih strana koje sklapaju ugovore na određeno vrijeme radi obavljanja sezonskih poslova.

DRAŽEN OPALIĆ

Stručni članak UDK 330.5 - 331.2

Doprinos za ostvarivanje prava na korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu

U okviru prava koja se ostvaruju u sustavu obveznog zdravstvenog osiguranja, osiguranici imaju pravo i na zdravstvenu zaštitu u inozemstvu. U članku se obrađuju razlozi korištenja prava na zdravstvenu zaštitu u inozemstvu i obveze koje proizlaze temeljem korištenja toga osiguranja, te najavljuju promjene povezane s obvezom plaćanja posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu nakon 1. srpnja 2013. godine.

1. ZAKONODAVNI OKVIR KORIŠTENJA PRAVA NA ZDRAVSTVENU ZAŠTITU U INOZEMSTVU

Prema čl. 20. Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju (Nar. nov., br. 150/08. - 144/12.), pravo na zdravstvenu zaštitu u inozemstvu podrazumijeva pravo na upućivanje na liječenje u inozemstvo, pravo na korištenje zdravstvene zaštite za vrijeme boravka u inozemstvu u skladu s međunarodnim ugovorima te drugu zdravstvenu zaštitu u inozemstvu u skladu s općim aktima Hrvatskog zavoda za obvezno zdravstveno osiguranje (dalje: Zavod).

Uvjeti i način korištenja prava na zdravstvenu zaštitu u inozemstvu propisani su Pravilnikom o pravima, uvjetima i načinu korištenja zdravstvene zaštite u inozemstvu (Nar. nov., br. 50/09. - 76/12.). U bitnome, postupak ostvarivanja prava na korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu ovisi o razlozima boravka osiguranika u inozemstvu, a ti razlozi mogu biti:

1. upućivanje na rad ili stručno usavršavanje, odnosno obrazovanje u inozemstvo, i to:
   - osobe u radnom odnosu kod domaćeg ili stranog poslodavca sa sjedištem u Republici Hrvatskoj (dalje: RH),
   - osobe koja je izabrana ili imenovana na stalne dužnosti u određenim tijelima državne vlasti, odnosno jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave,
   - člana uprave trgovačkog društva,
   - osobe koja na području RH obavljaju gospodarsku djelatnost obrta i s obrtom izjednačene djelatnosti, osobe koja samostalno u obliku zanimanja obavljaju profesionalnu djelatnost, te osobe koja obavlja djelatnost poljoprivrede i šumarstva,
   - osobe koja je prekinula rad jer ju je pravna ili fizička osoba uputila na obrazovanje ili stručno usavršavanje ili poslijediplomski studij u inozemstvo,
   - osobe upućene u inozemstvo u sklopu međunarodne tehničko-prosvjetne i kulturne suradnje,
2. boravak u inozemstvu radi privatnog posla,
3. školovanje u inozemstvu učenika i studenata prema vlastitom opredjeljenju, i
4. liječenje u inozemnoj zdravstvenoj ustanovi osobe kojoj je Zavod prethodno, rješenjem, odobrio takvo liječenje.

2. OBVEZE DOPRINOSA RADI PRAVA NA KORIŠTENJE ZDRAVSTVENE ZAŠTITE U INOZEMSTVU

Obvezu plaćanja doprinosa radi korištenja prava na korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu uređuju dva zakona:

1. Zakon o obveznom zdravstvenom osiguranju (i provedbeni propisi toga Zakona) - u vezi obveza za vrijeme privremenog boravka u inozemstvu radi privatnog posla, i
2. Zakon o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. - 144/12.) - u vezi obveza za vrijeme rada ili stručnog usavršavanja, odnosno obrazovanja u inozemstvu i obveza za vrijeme službenog puta/službenog boravka u inozemstvu.

3. OBVEZE DOPRINOSA ZA VRIJEME PRIVREMENOG BORAVKA U INOZEMSTVU RADI PRIVATNOG POSLA

Odlukom o osnovici i stopi posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu osiguranih osoba Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje koje u inozemstvu borave radi privatnog posla (Nar. nov., br. 93/11.) propisano je da se posebni doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu osigurane osobe koja **u inozemstvu boravi radi privatnog posla** plaća po stopi od najviše **0,51% na proračunsku osnovicu** važeću u vrijeme uplate posebnog doprinosa, po danu boravka u inozemstvu.

Iznos sredstava posebnog doprinosa po osiguranoj osobi ovisi o **duljini boravka u inozemstvu,** a ako se doprinos obračunava za više osiguranika, tada i o broju prijavljenih osiguranih osoba za boravak u inozemstvu radi privatnog posla.

Tablica 1. Iznosi posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu kad osiguranik u inozemstvu boravi radi privatnog posla

Vremensko razdoblje	Iznos u kn		
	Po osiguranoj osobi	Po osiguranoj osobi za više od 8 osiguranika	Za obitelj **
1 dan	17,00	17,00	35,00
8 dana	75,00	30,00	90,00
15 dana	105,00	65,00	220,00
45 dana	195,00	-	-
1 godina	3.150,00	-	-

4. OBVEZE DOPRINOSA PREMA ZAKONU O DOPRINOSIMA

Što se tiče obveze plaćanja doprinosa za pravo na korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu, mjerodavne su sljedeće odredbe Zakona o doprinosima:

1. članak 14. Zakona koji propisuje vrste doprinosa za financiranje obveznog zdravstvenog osiguranja, u st. 1. toč. 2. kao jedan od doprinosa za to osiguranje određuje **poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu - koji se obračunava po stopi od 10%,** a u st. 3. istog članka propisano je da se, iznimno od odredbe st. 1. toč. 2. toga članka, **za osiguranu osobu koja boravi u inozemstvu na službenom putu poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu obračunava po stopi od 20%,**
2. st. 3. čl. 14. Zakona propisano je da se doprinosi za obvezno zdravstveno osiguranje plaćaju u korist računa državnog proračuna, a
3. čl. 188. do čl. 192. Zakona propisana je obveza posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu, i to:
   - obveznik doprinosa (nositelj tereta), obveznik obračunavanja i plaćanja,
   - stope za obračun doprinosa,
   - osnovica za obračun,
   - rokovi obračunavanja i dospijeća za uplatu, i
   - obveza izvješćivanja.

4.1. Obveza doprinosa za vrijeme rada u inozemstvu u svojstvu izaslanog radnika

Za osiguranika obveznoga zdravstvenog osiguranja u svojstvu **izaslanog radnika** obveznik posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu te obveznik obračunavanja i plaćanja toga doprinosa je poslodavac.

Osnovica za obračun doprinosa jest ista osnovica koja je propisana i za obračun ostalih doprinosa za osiguranika - izaslanog radnika, a to je iznos što ga utvrđuje poslodavac polazeći od najviše mjesečne plaće koju bi izaslani radnik ostvario za iste, odnosno slične poslove u RH prema ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu, uvećana za 20%.

Ako bi poslodavac radniku - osiguraniku sa statusom izaslanog radnika isplatio i **ostale primitke** oporezive porezom na dohodak a **koji su podložni i obvezi doprinosa**, prema tim primicima nije propisana obveza posebnog doprinosa za pravo na korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu.

Doprinos se obračunava po stopi od **10%**, istodobno s obračunom ostalih doprinosa i dospijeva na naplatu **u roku propisanom za uplatu ostalih doprinosa** za tog osiguranika a to je istovremeno s isplatom plaće odnosno do zadnjega dana u mjesecu za prethodni mjesec, ako se plaća za prethodni mjesec ne isplati do zadnjega dana u mjesecu.

O vrsti i iznosu obveze doprinosa, osnovici prema kojoj je doprinos obračunan, razdoblju na koje se obveza odnosi i o drugim podacima koje utvrdi, obveznik obračunavanja sastavlja obračunsku ispravu za svakoga osiguranika te sastavlja izvješće i dostavlja ga Poreznoj upravi, na Obrascu ID s identifikatorom 6.

4.2. Obveza doprinosa za vrijeme rada u inozemstvu osiguranika po osnovi obrta, a u svojstvu izaslanog radnika

Osiguranik po osnovi obavljanja samostalne djelatnosti obrta, u slučaju da ima ugovoren rad u inozemstvu, a istovremeno ostaje u sustavu obveznih osiguranja RH u trajanju sukladno međudržavnom ugovoru, **stječe status osiguranika izaslanog na rad u inozemstvo.**

Osnovica za obračun doprinosa jest **najniža mjesečna osnovica**.

Doprinos se obračunava po stopi od 20%, do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec i dospijeva na naplatu do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec.

O vrsti i iznosu obveze doprinosa, osnovici prema kojoj je doprinos obračunan, razdoblju na koje se obveza odnosi i o drugim podacima koje utvrdi, obveznik obračunavanja sastavlja obračunsku ispravu te sastavlja izvješće i dostavlja ga Poreznoj upravi, na izvješću Obrazac - ID s identifikatorom 12.

4.3. Obveza doprinosa za vrijeme službenog boravka u inozemstvu

Za osiguranika obveznoga zdravstvenog osiguranja koji po nalogu poslodavca službeno boravi u inozemstvu, obveznik posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu te obveznik obračunavanja i plaćanja toga doprinosa je:

- **poslodavac**: za osiguranika po osnovi radnog odnosa,
- **predstavničko tijelo ili izvršno tijelo** državne vlasti, jedinice područne (regionalne) samouprave ili jedinice lokalne samouprave: za osiguranika po osnovi izabrane ili imenovane osobe.

Osnovica za obračun doprinosa je ista osnovica koja je propisana za obračun ostalih doprinosa za osiguranika po osnovi radnog odnosa odnosno za obračun ostalih doprinosa za osiguranika po osnovi izabrane ili imenovane osobe. Ukoliko se osiguraniku za vrijeme službenog boravka u inozemstvu **ne isplaćuje plaća** (jer je tako dogovoreno s poslodavcem),

tada je osnovica za obračun doprinosa iznos prosječne plaće. Ako bi poslodavac radniku odnosno izabranoj ili imenovanoj osobi, pored plaće, isplatio i ostale primitke oporezive porezom na dohodak koji su podložni i obvezi doprinosa, prema tim primicima nije propisana obveza posebnog doprinosa za pravo na korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu.

Doprinos se obračunava **po stopi od 10%**, istodobno s obračunom ostalih doprinosa i dospijeva na naplatu u roku propisanom za uplatu ostalih doprinosa za tog osiguranika, tj. istovremeno s isplatom plaće odnosno do zadnjega dana u mjesecu za prethodni mjesec, ako se plaća za prethodni mjesec ne isplati do zadnjega dana u mjesecu.

O vrsti i iznosu obveze doprinosa, osnovici prema kojoj je doprinos obračunan, razdoblju na koje se obveza odnosi i o drugim podacima koje utvrdi, obveznik obračunavanja sastavlja obračunsku ispravu za svakoga osiguranika te sastavlja izvješće i dostavlja ga Poreznoj upravi na Obrascu ID s identifikatorom 1 (za osiguranike u radnom odnosu) odnosno s identifikatorom 2 (za osiguranike po osnovi izabrane ili imenovane osobe).

4.4. Obveza doprinosa za vrijeme službenog puta u inozemstvu

Za osiguranika obveznoga zdravstvenog osiguranja po osnovi radnog odnosa te izabrane ili imenovane osobe koji po nalogu poslodavca ili tijela uprave boravi na službenom putu u inozemstvu, a radi prava na korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu, obveznik posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu te obveznik obračunavanja i plaćanja toga doprinosa je:

- **poslodavac** - za osiguranika po osnovi radnog odnosa (i osobe koje su na stručnom osposobljavanju bez zasnivanja radnog odnosa),
- **predstavničko tijelo ili izvršno tijelo** državne vlasti, jedinice područne (regionalne) samouprave ili jedinice lokalne samouprave - za osiguranika po osnovi izabrane ili imenovane osobe.

Osnovica za obračun doprinosa jest najniža mjesečna osnovica koja za 2013. godinu iznosi 2.753,45 kn (razmjerno broju dana trajanja službenog puta u inozemstvu).

Doprinos se obračunava **po stopi od 20%,** do 15. dana u mjesecu za dane provedene na službenom putu u prethodnom mjesecu i dospijeva na naplatu do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec.

O vrsti i iznosu obveze doprinosa, osnovici prema kojoj je doprinos obračunan, razdoblju na koje se obveza odnosi i o drugim podacima koje utvrdi, obveznik obračunavanja sastavlja obračunsku ispravu za svakoga osiguranika te sastavlja izvješće i dostavlja ga Poreznoj upravi, na Obrascu ID, označeno, istim identifikatorom kojim se označava obrazac ID za plaću odnosno primitke izjednačene s plaćom.

4.5. Obveza doprinosa za vrijeme službenog puta u inozemstvu osiguranika po osnovi obavljanja samostalnih djelatnosti

Osiguranik obveznoga zdravstvenog osiguranja po osnovi obavljanja samostalnih djelatnosti obrta ili slobodnog zanimanja ili poljoprivrede i šumarstva ili ostalih samostalnih djelatnosti te osiguranik koji obavlja drugu djelatnost (bez obzira na način oporezivanja primitaka po osnovi obavljanja tih djelatnosti) sam je obveznik posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu te obveznik obračunavanja i plaćanja toga doprinosa.

Osnovica za obračun doprinosa jest **najniža mjesečna osnovica, razmjerno broju dana trajanja službenog puta u inozemstvu.** Doprinos se obračunava **po stopi od 20%,** do 15. dana u mjesecu za dane na službenom putu iz prethodnog mjeseca i dospijeva na naplatu do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec.

O vrsti i iznosu obveze doprinosa, osnovici prema kojoj je doprinos obračunan, razdoblju na koje se obveza odnosi i o drugim podacima koje utvrdi, obveznik obračunavanja sastavlja obračunsku ispravu te sastavlja izvješće i dostavlja ga Poreznoj upravi, na Obrascu ID s identifikatorom 12 (obveznici poreza na dohodak) odnosno identifikatorom 3 (obveznici poreza na dobit).

4.6. Obveza doprinosa za vrijeme službenog puta u inozemstvu osiguranika po osnovi primitaka od kojih se utvrđuje drugi dohodak

Za osiguranika obveznoga zdravstvenog osiguranja koji ostvaruje primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak koji, po nalogu isplatitelja tog primitka i po potrebi ugovorenog posla boravi na službenom putu u inozemstvu, a radi prava na korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu, obveznik posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu te obveznik obračunavanja i plaćanja toga doprinosa je **isplatitelj primitka.**

Obveza doprinosa za osiguranike po ovoj osnovi postoji i u slučaju kad je primitak izuzet od obveze doprinosa.

Osnovica za obračun doprinosa jest najniža **mjesečna osnovica, razmjerno broju dana trajanja službenog puta u inozemstvu.** Doprinos se obračunava **po stopi od 20%,** do 15. dana u mjesecu za dane na službenom putu iz prethodnog mjeseca i dospijeva na naplatu do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec.

O vrsti i iznosu obveze doprinosa, osnovici prema kojoj je doprinos obračunan, razdoblju na koje se obveza odnosi i o drugim podacima koje utvrdi, obveznik obračunavanja sastavlja obračunsku ispravu za svakoga osiguranika te sastavlja izvješće i dostavlja ga Poreznoj upravi, na izvješću - Obrascu IDD.

5. PROMJENE OD 1. SRPNJA 2013.

Ulaskom RH u punopravno članstvo Europske unije, za službena i privatna putovanja u zemlje Europske unije, zemlje Europskog gospodarskog prostora i Švicarske konfederacije **više neće postojati obveza obračuna i plaćanja posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu.** U tom je smislu potrebno do 1. srpnja 2013. izmijeniti Zakon o doprinosima i provedbene propise Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju.

Dražen OPALIĆ, Zagreb

MIHOVIL RISMONDO

Stručni članak UDK 658.6

Socijalna sigurnost hrvatskih građana po pristupanju Hrvatske Europskoj uniji

Hrvatska će kao punopravna članica Europske unije primjenjivati pravila kojima je unutar država članica EU uređena koordinacija sustava socijalne sigurnosti. Ta su pravila određena dvjema uredbama, od kojih jedna uređuje koordinaciju socijalnih sustava između država članica, a druga način i postupke ostvarivanja socijalnih prava. Od 1. srpnja 2013. hrvatski će građani ostvarivati određena prava iz nacionalnih socijalnih sustava drugih država članica pod istim uvjetima kao i građani tih država. Kako je Hrvatska još uvijek uglavnom zemlja emigracije, to je iznimno važno za njezine građane.

Od 1. srpnja 2013. prestaje primjena međunarodnih ugovora o socijalnom osiguranju koje je Hrvatska zaključila s pojedinim državama članicama EU, a u odnosima s tim državama primjenjivat će se uredbe EU. Istovremeno se koordinacija sustava socijalne sigurnosti širi i na druge članice EU i države Europskog gospodarskog prostora s kojima Hrvatska sada ne primjenjuje dvostrane ugovore o socijalnom osiguranju.

Autor obrađuje sadržaj Uredbe 883/2004 i ukazuje na obveze određene Uredbom 987/2009, te njihovu primjenu u slučaju ostvarivanja socijalnih prava građana državljana članica EU.

1. UVOD

Hrvatska od 1. srpnja 2013. postaje punopravnom članicom Europske unije (EU), a hrvatski građani će time postati i državljanima EU. Za njih to neće značiti samo slobodu kretanja po cijelom području EU, nego, u slučaju nastanka nekoga o socijalnih rizika za vrijeme rada odnosno prebivanja u nekoj od država članica EU,[1] hrvatski građani ostvarivat će određena prava na davanja iz nacionalnih socijalnih sustava tih država članica pod istim uvjetima kao i ostali njihovi građani, u pravnom režimu uređenom Uredbom 883/2004 od 29. travnja 2004. o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti.[2] Za primjenu te Uredbe EU 16. rujna 2009. donesena je Uredba 987/2009 o određivanju načina primjene Uredbe br. 883/2004 o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti.[3] Sukladno članku 91. Uredbe 883/2004 i članku 97. Uredbe 987/2009, obje uredbe EU primjenjuju se od 1. svibnja 2010.

Kako se već iz naslova može zaključiti, Uredba 883/2004 sadržava **materijalno pravne odredbe,** a Uredba 987/2009 odredbe o **postupku za primjenu nacionalnih zakonodavstava država** članica EU prigodom ostvarivanja prava iz socijalne sigurnosti (osiguranja) radnika migranata i članova njihovih obitelji unutar EU. Po ulasku Hrvatske u članstvo te asocijacije europskih država, zbog primjene ove Uredbe, **prestat će primjena dvostranih ugovora o socijalnom osiguranju s njezinim državama članicama**. U broju 5/2013. časopisa „Računovodstvo i financije“ dali smo prikaz primjene Uredbe 883/2004 u vezi s pravima za slučaj nezaposlenosti, a u ovom se članku načelno obrađuje sadržaj i karakteristike te Uredbe i njezina primjena u slučajevima ostvarivanja socijalnih prava.

[1] Pod socijalnim rizicima ovdje se podrazumijevaju slučajevi obuhvaćeni zaštitom u sklopu pojedinih grana nacionalnih sustava socijalne sigurnosti (osiguranja), kao što je bolest i majčinstvo, ozljeda na radu i profesionalna bolest, nezaposlenost, invalidnost, starost i smrt, kao i potreba podizanja odnosno uzdržavanja članova obitelji.

[2] *Journal officiel L 166 od 30. 4. 2004.* Ova je uredba EU u međuvremenu izmijenjena i dopunjena Uredbom 988/2009 od 16. 9. 2009. o izmjenama i dopunama Uredbe 883/2004 o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti, *Journal officiel L 294/09,* Uredbom 1244/2010 od 9. 12. 2010. o izmjenama i dopunama Uredbe 883/2004 o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti, *Journal officiel L 338/10,* Uredbom 465/2012 od 22. 5. 2012. o izmjenama i dopunama Uredbe 883/2004 o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti, *Journal officiel L 149/12* i Uredbom 1224/2012 od 18. 12. 2012. o izmjenama i dopunama Uredbe 883/2004 o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti, *Journal officiel L 349/12.*

[3] *Journal officiel L 284 od 30. 10. 2009.* Za izmjene i dopune ove uredbe - v. prethodnu napomenu.

2. SADRŽAJ I VAŽENJE UREDBE 883/2004

2.1. Temelj za donošenje Uredbe

Uredba 883/2004, kao i ona koja joj prethodi, ima **strukturu međunarodnog ugovora o socijalnom osiguranju.** Naime, ta je Uredba donesena s istovjetnom svrhom, s razlikom što se ovdje radi o propisu EU, koji je u odnosu na nacionalna zakonodavstva država članica nadnacionalne naravi i izravno se primjenjuje na odnose koje uređuje, ali s istim praktičnim učincima u ovome području. Temelj za ovu Uredbu određen je čl. 48. Ugovora o osnivanju Europske unije, koji je sljedećeg sadržaja:

"*Vijeće EU u području socijalne sigurnosti usvaja potrebne mjere za uređivanje slobodnog kretanja radnika, osobito uspostavljajući sustav koji radnicima migrantima i osobama koje od njih izvode pravo omogućuje:*

- *zbrajanje svih razdoblja uzetih u obzir prema nacionalnim zakonodavstvima, u svrhu ostvarivanja, čuvanja i izračuna davanja,*
- *isplatu davanja osobama koje prebivaju u državama članicama.*"[4]

Kako proizlazi iz navedene odredbe Ugovora o osnivanju EZ, Uredba 883/2004 u funkciji je **ostvarivanja i podržavanja slobode kretanja radnika** (osoba), jedne od četiri slobode, na kojima, između ostalog, počiva sustav EU.[5] U svrhu osiguranja slobode kretanja osoba članak 48. Ugovora o osnivanju EU sadržava još dva elementa:

1. **zbrajanje svih relevantnih razdoblja** zavisno od zakonodavstava država članica[6] u svrhu ostvarivanja, čuvanja i određivanja (izračuna) davanja iz socijalne sigurnosti, i
2. **mogućnost korištenja (isplata) davanja na čitavom području EU.**

Za razliku od dvostranih ugovora o socijalnom osiguranju prema kojima je zbrajanje ovih razdoblja ograničeno na razdoblja navršena u dvije države ugovornice (iznimno u trećoj državi), u ovom se slučaju zbrajaju sva relevantna razdoblja navršena u svim državama članicama EU. Na taj se način ostvaruje potpunija zaštita zainteresiranih osoba pri ostvarivanju pojedinih prava, koja se zasnivaju na prethodno navršenom stažu. Isto vrijedi i za isplatu davanja, koja se bez ograničenja koriste na čitavom području EU, a ne samo u državama u kojima je navršen određeni staž.

2.2. Sadržaj i svrha Uredbe

Ova Uredba, sama po sebi, ne predstavlja temelj za ostvarivanje prava iz socijalne sigurnosti (osiguranja) u pojedinim slučajevima, već služi kao **pravni okvir** (sredstvo) za ostvarivanje tih prava odnosno davanja, kao i međunarodni ugovor o socijalnom osiguranju. Naime, prava iz socijalne sigurnosti ostvaruju se iz socijalnih sustava i prema uvjetima iz zakonodavstava pojedinih država članica, a svrha je Uredbe da omogući njihovo **ostvarivanje i tada, kada se pojedinac ne nalazi u državi svojega rada i osiguranja, već u drugoj državi članici EU.** Drugo što je ovdje značajno, jest da se u postupku ostvarivanja prava pojedinaca Uredba primjenjuje kada je zainteresirani tijekom svojega rada odnosno prebivanja u EU bio **podvrgnut zakonodavstvu dvije ili više njezine države članice**.[7] Polazeći od svega toga, Uredba 883/2004 ima sljedeće dijelove:

- opće odredbe (definicije, obuhvaćene osobe, obuhvat zakonodavstava, načela, odnosi prema ostalim instrumentima koordinacije),
- određivanje zakonodavstva koje se primjenjuje,
- odredbe o pojedinim vrstama davanja (davanja za slučaj bolesti i majčinstva, davanja za ozljede na radu i profesionalne bolesti, posmrtna pripomoć, davanja za slučaj invalidnosti, starosti i smrti, davanja za nezaposlenost, predmirovinska davanja, obiteljska davanja, posebna nedoprinosna novčana davanja, odredbe o administrativnoj komisiji i ostalim tijelima za provedbu uredbe, ostale odredbe),
- prilozi (ukupno 11 priloga, s izjavama država članica relevantnim za primjenu pojedinih dijelova uredbe i nacionalnih zakonodavstava).

2.3. Teritorijalno važenje Uredbe

Uredba se primjenjuje **u državama članicama EU**, što vrijedi i za Hrvatsku, po njezinom pristupanju i što znači proširenje koordinacije sustava socijalne sigurnosti na ostale države članice EU, s kojima Hrvatska nije imala ugovor o socijalnom osiguranju (Estonija, Finska, Grčka, Irska, Letonija, Litva, Malta, Portugal, Rumunjska[8] i Španjolska). Osim država članica EU, ova se Uredba primjenjuje i na koordinaciju sustava socijalne sigurnosti između EU i Švicarske.[9] Međutim, na temelju članka 90. Uredbe, do daljnjeg će na države Europskog gospodarskog prostora (Island, Liechenstein i Norveška) i Grenland ostati u primjeni Uredba 1408/71 i Uredba 574/72, koje su prethodile Uredbama 883/2004 i 987/2009.

Primjena koordinacije sustava socijalne sigurnosti na jedinstvenom tržištu rada i pravnom području EU znači i **višestrano zbrajanje relevantnih razdoblja** (staža) navršenih u svrhu čuvanja, ostvarivanja i korištenja prava odnosno davanja pojedinaca iz nacionalnih sustava socijalne sigurnosti u Hrvatskoj i ostalim državama članicama EU. To će za one koji u njima ostvaruju svoja prava biti znatno povoljnije od dosadašnjeg dvostranog uređivanja, kakvo ima danas Hrvatska, a za hrvatske građane proširit će mogućnosti ostvarivanja prava iz socijalne sigurnosti:

- tako što će im se ubuduće pri ostvarivanju prava pribrajati i razdoblja koja se sada još ne pribrajaju, i
- tako što će zbrajanjem razdoblja staža moći ostvarivati prava i iz onih država, s kojima Hrvatska nije imala ugovor o socijalnom osiguranju.

[4] Izvorno, to je odredba članka 42. Ugovora o osnivanju Europske ekonomske zajednice od 1957. U međuvremenu je stupio na snagu Lisabonski ugovor od 13. prosinca 2007., kojim je EU uređena na novim osnovama, a ova je odredba našla mjesto u njegovom članku 48. Izvor za tekst Lisabonskog ugovora: ADRIAS, Zbornik Zavoda za znanstveni i umjetnički rad HAZU, br. 16, Split - Zagreb 2009.

[5] To je još sloboda kretanja roba, sloboda pružanja usluga i sloboda kretanja kapitala. Na toj osnovi, također, Sud pravde EU u Luksemburgu tumači i primjenjuje njezine odredbe.

[6] Prema članku 6. Uredbe, zbrajaju se razdoblja osiguranja, zaposlenja, samostalne djelatnosti ili prebivanja, navršena prema zakonodavstvu svake države članice.

[7] Svrha Uredbe (1408/71) je koordinacija sustava socijalne sigurnosti više država, a ne primjena zakonodavstva samo jedne države članice EU To se odnosi i na Uredbu o kojoj je ovdje riječ. (Sud pravde EU, mišljenje br. 51/01.).

[8] S ovom državom primjenjuje se samo ugovor koji se primjenjuje samo na zdravstvenu zaštitu.

[9] Décision du 31. mars 2012. du Comité mixte par l`accord entre la Communauté européenne et ses états membres, d`une part, et la Confédération suisse d`autre part, sur la libre circulation des personnes, *Journal officiel L 103 od 13. 4. 2012.* Ova je odluka na snazi od 1. 4. 2012.

2.4. Važenje Uredbe s obzirom na osobe

Prema članku 2. Uredba se primjenjuje na sve **državljane država članica EU**, sve njihove **članove obitelji** (bez obzira na njihovo državljanstvo), te na **izbjeglice** i **osobe bez državljanstva** koji su definirani u članku 1. Uredbe, u skladu s konvencijama UN o izbjeglicama i apatridima iz 1954. godine. Također, a na temelju *Uredbe 1231/2010 od 24. studenoga 2010. o širenju primjene Uredbe 883/2004 i Uredbe 987/2009 na državljane trećih zemalja koji nisu obuhvaćeni tim uredbama zbog njihovog državljanstva,*[10] ova Uredba primjenjuje se i na građane trećih zemalja, samo ako se nalaze i dok se nalaze na području EU.

2.5. Materijalno važenje Uredbe

Uredba se primjenjuje na zakonodavstva sljedećih grana socijalne sigurnosti (osiguranja):

- davanja za bolest,
- davanja za majčinstvo i roditeljstvo,
- davanja za slučaj invalidnosti,
- davanja za starost,
- davanja članovima obitelji povodom smrti,
- davanja za ozljede na radu i profesionalne bolesti,
- posmrtna pripomoć,
- davanja za nezaposlenost,
- predmirovinska davanja, i
- obiteljska davanja.

Pri određivanju obuhvata zakonodavstva ovom Uredbom, poslužila je Konvencija br. 102 Međunarodne organizacije rada (MOR) o najnižim standardima socijalne sigurnosti, 1952.,[11] kojom su univerzalno uređene osnove sustava socijalne sigurnosti (osiguranja). Razlog za to bio je u činjenici što zapadnoeuropske države koje su bile prvotne osnivačice EU imaju zakonodavstvo o socijalnom osiguranju (sigurnosti) s pokrićem svih rizika obuhvaćenih tom konvencijom MOR i pri tome primjenjuju najviše standarde, pa su na isti način još u Uredbi 1408/71 (koja je prethodila Uredbi 884/2003) odredili obuhvat i standarde prema njoj, što je ponovljeno ovom Uredbom. Konvencija br. 102 MOR ne sadržava i predmirovinska davanja koja je, za razliku od Uredbe 1408/71, obuhvatila ova Uredba.[12]

Uredba se primjenjuje na zakonom uređene (opće i posebne) obvezne sustave socijalne sigurnosti, ali **ne i na dodatna odnosno strukovna osiguranja**, koja se uvode kolektivnim ugovorima, aktima poslodavaca, sindikata i strukovnih udruga i provode u njihovu sklopu. U odnosu na Hrvatsku, Uredba se primjenjuje na zakonodavstvo o obveznom zdravstvenom osiguranju, obveznom mirovinskom osiguranju na temelju generacijske solidarnosti, osiguranju za slučaj nezaposlenosti, doplatku za djecu i roditeljske naknade. U pogledu osiguranja za slučaj ozljeda na radu i profesionalnih bolesti u Hrvatskoj, to se osiguranje provodi u sklopu zdravstvenog osiguranja za kratkoročna davanja (liječenje i bolovanje), odnosno, u sklopu mirovinskog osiguranja na temelju generacijske solidarnosti za dugoročna davanja (invalidske i obiteljske mirovine, novčane naknade za tjelesno oštećenje i profesionalna rehabilitacija).

Ako se usporedi ovaj dio Uredbe s ugovorima o socijalnom osiguranju, onda se može zapaziti da neki od tih ugovora koje primjenjuje Hrvatska ne obuhvaćaju sve rizike odnosno davanja, već u njima nema doplatka za djecu[13] i nezaposlenosti[14]. U tom pogledu, pristupanjem Hrvatske u EU i primjenom ove Uredbe EU, za hrvatske građane se proširuje obuhvat zaštite povodom tih socijalnih rizika i na države s kojima nije bila ugovorena zaštita od njih.

Uredba u ovome dijelu sadržava i **mogućnost uspostavljanja određenih ograničenja** u pogledu obuhvata zakonodavstava pojedinih država članica. Tako, a s obzirom na specifičnost profesije pomoraca i obveze brodara, koje proizlaze iz njihovog poslovanja, Uredba određuje da odredbe njezine Glave III[15] "*ne utječu na zakonodavne odredbe bilo koje države članice glede obveza vlasnika broda*".

Uredba 883/2004 se **ne primjenjuje:**

- na zakonodavstva o socijalnoj i medicinskoj pomoći, i
- na zakonodavstva o žrtvama rata i njegovih posljedica.

U hrvatskom pravnom i socijalnom sustavu, to su zakonodavstva o socijalnoj skrbi i zaštiti hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji. Na kraju, ova Uredba ostavlja mogućnost državama članicama da iz njezine primjene, zbog određenih specifičnosti, **izuzmu pojedine dijelove svojega zakonodavstva**, na temelju članka 51. stavka 3. (ispunjavanje uvjeta za ostvarivanje davanja postojanjem svojstva osiguranka na dan osiguranog slučaja), članka 56. stavka 1. (dodatne odredbe o određivanju davanja u slučaju preklapanja mirovinskih davanja) i članka 83. (posebne provedbene odredbe). Ovo izuzeće obavlja se izjavom u Prilogu XI. uz Uredbu, a sadržaj toga priloga utvrđuje i objavljuje Europski parlament i Vijeće.

3. ODNOS UREDBE 883/2004 PREMA MEĐUNARODNIM UGOVORIMA

Na temelju njezinog članka 8., Uredba 883/2004 zamjenjuje sve ugovore o socijalnom osiguranju zaključene između država članica, koji se odnose na isto područje primjene, što može biti s obzirom na materiju i s obzirom na osobe. U slučaju Hrvatske, to znači da će se njezinim pristupanjem u EU **prestati primjenjivati ugovori o socijalnom osiguranju koje Hrvatska sada provodi s njezinim državama članicama,** bez obzira na to obuhvaćaju li sve rizike i davanja iz ove Uredbe ili ne.[16] Međutim, u slučaju potrebe, pojedine odredbe

[10] *Journal officiel L 344 od 29. 12. 2010.* Ova je uredba na snazi od 1. 1. 2011.

[11] Hrvatska je članica ove konvencije MOR na temelju sukcesije bivše SFRJ, *Narodne novine - međunarodni ugovori (NN - MU) br. 1/02*.

[12] To su davanja na temelju kolektivnih ugovora ili posebnih utanačenja u kojima sudjeluje država, koja se pružaju radnicima do umirovljenja, koji su još uvijek članovi poduzeća, ali su izvan procesa rada.

[13] Od ugovora s državama članicama EU, to su ugovori s Austrijom, Bugarskom, Mađarskom, SR Njemačkom i Slovenijom.

[14] Od ugovora s državama članicama EU, to su ugovori s Danskom, Francuskom, Njemačkom, Poljskom, Švedskom, a od ostalih država, sa Švicarskom.

[15] Ova glava sadržava odredbe kojima je uređena primjena uredbe po pojedinim davanjima.

[16] Hrvatska je sklopila i primjenjuje ugovore o socijalnom osiguranju s Australijom, Austrijom, Belgijom, Bosnom i Hercegovinom, Bugarskom, Češkom Republikom, Danskom, Italijom, Kanadom, Québecom, Luksemburgom, Mađarskom, Makedonijom, Nizozemskom, SR Njemačkom, Slovačkom, Slovenijom, Srbijom i Crnom Gorom (SR Jugoslavijom), Švicarskom i Turskom, a na temelju sukcesije SFR Jugoslavije primjenjuje ugovore s Francuskom, Norveškom, Poljskom, Rumunjskom, Švedskom i Velikom Britanijom. Po pristupanju u EU, a prema sadašnjem stanju, primjenjivat će se dalje ugovori s Australijom, Bosnom i Hercegovinom, Crnom Gorom, Kanadom, Québecom, Makedonijom, Srbijom i Turskom.

tih dvostranih ugovora **mogu ostati** i nakon toga u primjeni između pojedinih država članica, što se naznačuje **izjavom u Prilogu II. uz Uredbu.** S gledišta mirovinskog osiguranja, a polazeći od primjera Slovenije i budući da se radi o obvezama trajne naravi, i u slučaju Hrvatske je za očekivati da budu i dalje na snazi barem odredbe ugovora o socijalnom osiguranju s Austrijom[17], Italijom[18], Mađarskom[19] i SR Njemačkom[20] o međusobnom preuzimanju obveza iz mirovinskog osiguranja.

Iako za države članice sadržava obvezu zamjene dosadašnjih dvostranih ugovora o socijalnom osiguranju, Uredba istom odredbom određuje da one "*mogu, ako se pojavi potreba, međusobno sklapati ugovore utemeljene na načelima ove Uredbe i u njezinom duhu*." S obzirom na to da su Uredbom uređeni okviri za te ugovore između država članica, to se može očekivati u slučajevima dvostranog (ili višestranog) uređivanja modaliteta za provedbu nekih odredaba ili dijelova Uredbe.

4. NAČELA KOORDINACIJE SUSTAVA SOCIJALNE SIGURNOSTI U EU

4.1. Načela na kojima se zasniva koordinacija sustava

Slično međunarodnim ugovorima o socijalnom osiguranju, tako i Uredba sadržava načela na kojima se zasniva koordinacija sustava socijalne sigurnosti,[21] međutim, a s obzirom na specifičnosti uređivanja odnosa unutar EU i njenu svrhu, ova Uredba sadržava **više načela** za koordinaciju sustava socijalne sigurnosti između njezinih država članica, i to:

- načelo određivanja zakonodavstva koje se primjenjuje (članak 3.),
- načelo jednakog postupanja (tretmana) prema svim osobama, na koje se ona primjenjuje (članak 4.),
- načelo izjednačavanja pravnih područja i činjenica (članak 5.),
- načelo čuvanja prava (članak 6.),
- načelo korištenja davanja u drugoj državi (članak 7.),
- načelo sprječavanja preklapanja davanja (članak 10.), i
- načelo lojalne suradnje nadležnih tijela i ustanova država članica.[22]

Ova su načela značajna za tumačenje i primjenu odredaba Uredbe i nacionalnih zakonodavstava u pojedinim slučajevima, a osobito u sporovima koji se tim povodom vode povodom žalba i pred Sudom pravde EU. Pri tome, u provedbi Uredbe, ova načela ne mogu se tretirati izolirano jedna od drugih, jer su **međusobno povezana i služe istoj svrsi**, a to je omogućavanje ostvarivanja prava pojedinaca ili članova njihovih obitelji u odnosnim slučajevima, na temelju ove Uredbe i nacionalnih zakonodavstava.

4.2. Određivanje zakonodavstva

Određivanje zakonodavstva u ovome slučaju znači **utvrđivanje materijalnog opsega** primjene ove Uredbe na zakonodavstva o socijalnoj sigurnosti (osiguranju) pojedinih država članica. U Uredbi je to određeno člankom 3. o pojedinim granama socijalne sigurnosti (osiguranja) odnosno davanjima koja su njome obuhvaćena, o čemu je pobliže bilo riječi u prethodnom dijelu o materijalnom važenju Uredbe.

4.3. Jednako postupanje

Načelo jednakog postupanja sadržano je u članku 4. Uredbe, prema kojemu "*osobe na koje se ona primjenjuje uživaju ista prava na davanja i podliježu istim obvezama, u skladu s zakonodavstvom svake države članice kao i njezini državljani*". Osobe na koje se primjenjuje Uredba državljani su njezinih država članica i članovi njihovih obitelji (članak 1. pod i), izbjeglice i osobe bez državljanstva, koje prebivaju u EU, a taj status imaju na temelju konvencija UN iz 1954. godine (članak 1. pod g. i h), kao i državljani trećih država dok se nalaze na području EU.

Načelo jednakosti postupanja ima dvojako značenje. U **pozitivnom smislu**, ovo načelo znači: pod istim uvjetima - ista prava i dužnosti iz socijalnog osiguranja (sigurnosti) za sve na koje se Uredba odnosi, a u **negativnom smislu** - znači primjenu propisa u odnosnom slučaju bez diskriminacije u bilo kojem pogledu. Diskriminacija može biti izravna i neizravna. **Izravna diskriminacija** znači izričito isključivanje određene osobe (ili skupine) iz mogućnosti ostvarivanja nekoga prava. **Neizravnom ili skrivenom diskriminacijom** obično se u pravnim normama za ostvarivanje subjektivnih prava uspostavljaju određeni uvjeti, za koje se unaprijed zna ili pretpostavlja da ih neka osoba (ili skupina) ne može ispuniti. Do diskriminacije može doći u primjeni materijalno-pravnih odredaba, kao i odredaba o postupku koji se primjenjuje pri ostvarivanju nekoga subjektivnog prava. Ovaj potonji oblik diskriminacije znači ograničavanje pristupa pravima nejednakim načinom vođenja postupka u pojedinim slučajevima. Utvrđivanje postojanja diskriminacije prepušteno je praksi, u kojoj se povreda načela jednakog postupanja utvrđuje od slučaja do slučaja.

U hrvatskom pravnom sustavu zabrana diskriminacije je u članku 14. Ustava RH, ali je posebno uređena i **Zakonom o suzbijanju diskriminacije**[23], prema kojemu su, prema članku 8. točki 3. toga Zakona, u području socijalne sigurnosti obvezna postupati sva tijela vlasti, sudovi i tijela s javnim ovlaštenjima u Republici Hrvatskoj. Tim se zakonom osigurava "*zaštita i promicanje jednakosti kao najviše vrednote ustavnog poretka Republike Hrvatske, stvaraju se pretpostavke za ostvarivanje jednakih mogućnosti i uređuje zaštita od diskriminacije na osnovi rase ili etničke pripadnosti ili boje kože, spola, jezika, vjere, političkog ili drugog uvjerenja, nacionalnog ili socijalnog podrijetla, imovnog stanja, članstva u sindikatu, obrazovanja,*

[17] Članak 35. Ugovora o socijalnom osiguranju između Republike Hrvatske i Republike Austrije, *NN - MU, br. 15/97., 13/98.*

[18] Članak 44. stavak 3. Ugovora o socijalnom osiguranju između Republike Hrvatske i Republike Italije, *NN - MU, br. 21/97., 15/03.* i Sporazum između Jugoslavije i Italije o reguliranju međusobnih obveza iz socijalnog osiguranja u vezi s Paragrafom 7. Priloga XIV. Ugovora o miru od 5. veljače 1959, *Službeni list FNRJ - Dodatak MUIDS, br. 2/60.*

[19] Članak 46. stavak 2. Ugovora o socijalnom osiguranju između Republike Hrvatske i Republike Mađarske, *NN - MU, br. 11/05., 3/06.*

[20] Članak 41. Ugovora o socijalnom osiguranju između Republike Hrvatske i SR Njemačke, *NN - MU, br. 7/98., 17/98.*

[21] To je načelo jednakog postupanja, određivanja zakonodavstva, čuvanja prava i isplate davanja.

[22] Pierre Rodière, u svojem prilogu *Le droit communautaire de la protection sociale* u knjizi *Union européenne et protection sociale,* La documentation Française, Paris 2002., str. 9. - 111., navodi ovo načelo, koje ne proizlazi izravno iz Uredbe, već iz Ugovora o osnivanju EU (EEZ). Također, Sean Van Raepenbusch obrađuje ovo načelo, kao posebno, u *La sécurité sociale des travailleurs européens,* De Boeck, Bruxelles, 2001., str. 155. - 159.

[23] *Nar. nov., br. 85/08.*

društvenog položaja, bračnog ili obiteljskog statusa, dobi, zdravstvenog stanja, invaliditeta, genetskog naslijeđa, rodnog identiteta, izražavanja ili spolne orijentacije" (članak 1. stavak 1. Zakona). Pod diskriminacijom, prema tome Zakonu, smatra se:

- "*stavljanje u nepovoljniji položaj bilo koje osobe po osnovi iz stavka 1. ovoga članka, kao i osobe povezane s njom rodbinskim ili drugim vezama*", i
- "*stavljanje neke osobe u nepovoljniji položaj na temelju pogrešne predodžbe o postojanju osnove za diskriminaciju iz stavka 1. ovoga članka*" (članak 1. stavak 2. i 3. Zakona).

Zakon o suzbijanju diskriminacije sadržava još pojmove izravne i neizravne diskriminacije (članak 2. st. 1. i 2.), kao i težeg oblika diskriminacije (članak 6.).

4.4. Izjednačavanje pravnih područja i činjenica

Načelo izjednačavanja pravnih područja i činjenica sadržano je u članku 5. Uredbe, prema kojemu:

- *kada prema zakonodavstvu jedne države članice "korištenje davanja ili dohotka ima određene pravne učinke", onda se "odgovarajuće odredbe toga zakonodavstva također primjenjuju na korištenje istovjetnih davanja i dohodak ostvaren … u drugoj državi ugovornici", i*
- *kada se prema zakonodavstvu jedne države članice "pravni učinci pripisuju pojavi određenih činjenica i događaja, ta država članica uzima u obzir slične činjenice ili događaje koji nastanu u bilo kojoj državi članici, kao da su nastali na njezinom vlastitom području."*

Odredbe ovoga ili sličnog sadržaja imaju i neki ugovori o socijalnom osiguranju koje primjenjuje Hrvatska[24], a temelje se na uspostavljanju pravne veze između sustava i zakonodavstava socijalne sigurnosti država koje su u pitanju, u ovome slučaju, između država članica EU. To izjednačavanje pravnih činjenica u praktičnoj primjeni može imati za posljedicu ograničavanje prava, kao na primjer, obustavu isplate mirovine u jednoj državi u slučaju zaposlenja odnosno uspostavljanja obveznog osiguranja u drugoj državi, kada se prema zakonodavstvu prve države obustavlja isplata mirovine u slučaju uspostavljanja obveznog mirovinskog osiguranja. S obzirom da se radi o preklapanju davanja i određenih činjenica nastalih u različitim državama članicama, ovo se načelo razmatra i primjenjuje zajedno s načelom i odredbama o preklapanju davanja (članak 10. Uredbe).

4.5. Čuvanje prava

Načelo čuvanja prava nalazi se u članku 6. Uredbe, prema kojemu su nadležne ustanove država članica, čije zakonodavstvo primjenjuje uvjete za ostvarivanje, čuvanje ili korištenje prava, obuhvat zakonodavstvom ili mogućnost izuzeća iz osiguranja, **dužne uzeti u obzir** "*razdoblja osiguranja, samostalne djelatnosti, ili prebivanja navršena prema zakonodavstvu bilo koje druge države članice, kao da se radi o razdobljima zakonodavstva koje primjenjuje*". Kako proizlazi iz ove odredbe, njome je uspostavljena **obveza zbrajanja relevantnih razdoblja navršenih u drugim državama članicama EU**. Ova se odredba najčešće primjenjuje na prava iz tzv. dugoročnog osiguranja, kao što je osiguranje za slučaj starosti, invalidnosti ili smrti (mirovinsko osiguranje), ali može biti primijenjena i u drugim granama, u kojima je postojanje prava uvjetovano navršenim izvjesnim mirovinskim stažem.

Načelo čuvanja prava obuhvaća **stečena** (ostvarena) prava i **očekivana** prava (prava u tijeku stjecanja). Pod očekivanim pravima podrazumijevaju se buduća individualna prava osoba, koje za njih još ne ispunjavaju sve uvjete prema zakonodavstvu koje se primjenjuje. Očekivana prava sadržana su u razdobljima osiguranja (mirovinski staž) i uplatama doprinosa u sklopu osiguranja odnosne države, koji se obično izražavaju kod nositelja osiguranja u obliku njihovih plaća evidentiranih u određenom razdoblju rada, stanovanja ili osiguranja i, zajedno s razdobljima osiguranja, određuju opseg prava u pojedinom slučaju. Pod ostvarenim pravima podrazumijevaju se prava iz socijalnog osiguranja pojedine države, koja su već realizirana i koja se koriste ili za koja predstoji njihovo korištenje. Prema ovome načelu, ne može se ne ostvariti odnosno izgubiti pravo samo zbog činjenice prestanka osiguranja u jednoj državi, kada je osiguranje nastavljeno ili ponovno uspostavljeno u drugoj državi članici. Ovo se načelo ostvaruje:

- u odredbama Uredbe o zbrajanju relevantnih razdoblja u državama članicama (čl. 45., 50., 51. i 61.), i
- u odredbama Uredbe o ponovnom određivanju davanja, po ispunjavanju uvjeta prema zakonodavstvu druge države članice (čl. 47., 48. i 50.).

Načelo čuvanja prava osobito je važno u mirovinskom osiguranju, u kojemu od stupanja u osiguranje, pa do ostvarivanja prava na mirovinu, protječe čitav radni vijek osiguranika, u kojemu je on često puta bio sukcesivno osiguran u različitim razdobljima, u različitim pravnim režimima i pod različitim zakonodavstvima (državama).

4.6. Korištenje davanja u drugoj državi

Načelo korištenja davanja u drugoj državi nalazi se u članku 7. Uredbe i usko je vezano s načelom čuvanja prava, a obuhvaća stečena prava. To proizlazi i iz toga što je u EU Lisabonskim ugovorom (i ovom Uredbom) uspostavljena pravna veza između sustava i zakonodavstava o socijalnom osiguranju (sigurnosti) država članica EU. Ono se u većoj mjeri primjenjuje na dugoročna davanja (davanja iz mirovinskog osiguranja), ali obuhvaća i kratkoročna davanja (zdravstveno osiguranje, osiguranje za slučaj nezaposlenosti), i temelj je za ostvarivanje prava korisnika koji prebivaju na teritoriju druge države članice. Prema Uredbi, ovo se načelo, u pravilu bez ograničenja u pogledu vrste i naravi davanja, primjenjuje na čitavom području EU.[25] Primjena ovoga načela znači i **jamstvo za korištenje osobnog prava ostvarenog u određenoj državi izvan te države,** u ovome slučaju, u sklopu jedinstvenog pravnog uređenja na cijelom teritoriju EU, iako eventualno prema zakonodavstvu države kod koje je ostvareno pravo nema mogućnosti za korištenje davanja izvan njezinog teritorija.

[24] Članak 12. Ugovora s Australijom, članak 20. Ugovora s Austrijom, članak 28. i 31. Ugovora s Belgijom, članak 5. Ugovora s Bosnom i Hercegovinom, članak 5. i 18. Ugovora s Češkom, članak 21. Ugovora s Italijom, članak 5. Ugovora s SR Jugoslavijom, članak 6. i 22. Ugovora s Luksemburgom, članak 5. Ugovora s Mađarskom, članak 5. Ugovora s Makedonijom, članak 5. i 16. Ugovora s SR Njemačkom, članak 5. i 6. Konvencije s Poljskom, članak 5. i 17. Ugovora s Slovačkom, članak 6. Sporazuma s Slovenijom i članak 12. Konvencije s Švedskom.

[25] Pojedina ograničenja, ako za njih postoje razlozi, države članice naznačuju u prilozima uz Uredbu.

Ovo je načelo, kao i prethodna, od osobitog značaja za korisnike prava na mirovinu, koji se, nakon okončanog rada u inozemstvu, vraćaju u svoje zemlje podrijetla, u kojima će moći koristiti davanja stečena na temelju svojega rada i osiguranja u drugim državama.

4.7. Sprječavanje preklapanja davanja

Načelo sprječavanje preklapanja davanja sadržano je u članku 10. Uredbe, a prema njemu "*ova uredba ne omogućava stjecanje niti zadržavanje prava na nekoliko istovrsnih davanja na osnovi jednog te istog razdoblja obveznog osiguranja*". Za primjenu ove odredbe, potrebno je ispunjavanje sljedećih uvjeta:

- da se radi o dva ili više davanja ostvarenih u različitim državama članicama EU,
- da se radi o davanjima iste vrste (dvije mirovine i sl.), i
- da se radi o davanjima ostvarenim na temelju istih razdoblja osiguranja.

Pod preklapanjem davanja, općenito, podrazumijeva se **istodobno korištenje dva ili više davanja iz socijalne sigurnosti.** Pri tome, može se raditi o preklapanju istovrsnih davanja ili različitih davanja, kao i o preklapanju davanja ostvarenih u jednoj državi s davanjima ostvarenima u drugoj državi. U Uredbi, ovo je načelo još posebno uređeno u odredbama o davanjima za bolest i majčinstvo (članak 34.: preklapanje davanja za dugotrajnu njegu), o mirovinama (članak 53., 54. i 55.: opća pravila, preklapanje istovrsnih i različitih davanja) i o obiteljskim davanjima (članak 68.: prednost u slučaju preklapanja).

Načelo sprječavanja preklapanja davanja u nacionalnim razmjerima primjenjuje se i u hrvatskome sustavu socijalne sigurnosti (osiguranja), u odredbama pojedinih zakona iz područja mirovinskog osiguranja, zdravstvenog osiguranja i zapošljavanja, prema kojima se isplata davanja iz jednoga sustava ne može uspostaviti dok ne prestane isplata davanja u drugim sustavima.

4.8. Suradnja nadležnih institucija

Za razliku od međunarodnih ugovora o socijalnom osiguranju, ovo načelo nije sadržano u Uredbi, već **u osnivačkim aktima EU** i uvedeno je još Rimskim ugovorom od 1957.,[26] a sadržano je i u Ugovoru o osnivanju Europske zajednice, koji ga je zamijenio. U Lisabonskom ugovoru, ova se obveza nalazi u članku 4. stavku 3. i sljedećeg je sadržaja: "*Države članice poduzimaju sve odgovarajuće mjere kako bi osigurale obveze koje proizlaze iz Ugovora ili su rezultat akata institucija Unije*".

U međunarodnim ugovorima o socijalnom osiguranju ovo se načelo nalazi u odredbama o pravnoj i administrativnoj pomoći između državnih tijela, sudova, nositelja osiguranja i drugih nadležnih ustanova koje provode odnosni ugovor. Europski sud EU ovo načelo naziva "*načelom lojalne suradnje*". Ta suradnja je najvažnija u pojedinačnim slučajevima ostvarivanja prava i obveza njome obuhvaćenih osoba, pri čemu su **nadležne institucije dužne jedne drugima pružati pravnu i administrativnu pomoć** kompletiranjem i obradom zahtjeva, provjerom i obavješćivanjem o podacima u pojedinim slučajevima, te vođenjem poslova ovrhe, naknade štete i naplate potraživanja, a obuhvaća i zajedničko razmatranje i rješavanje spornih pitanja i međusobno periodično informiranje u provedbi Uredbe. Ovdje valja spomenuti i međusobnu pomoć u obavljanju liječničkih pregleda u jednoj državi članici, a za potrebe nositelja osiguranja druge države, koja se obavlja po službenoj dužnosti ili na zahtjev. Ovaj oblik pomoći provode ovlašteni liječnici vještaci nositelja osiguranja država članica EU. Pomoć u ovim slučajevima zapravo je međunarodna pravna pomoć u upravnim stvarima i u pravilu je besplatna, a od njezine efikasnosti i funkcioniranja najviše zavise prava pojedinaca koja se ostvaruju primjenom Uredbe odnosno međunarodnih ugovora.

5. PRIMJENA UREDBE

Za primjenu Uredbe 883/2004 u EU nadležna je **Administrativna komisija**, koja donosi tumačenja i odluke u provedbi Uredbe, prati i ujednačava njezinu primjenu i usklađuje rad i suradnju između nadležnih ustanova i tijela, a po potrebi obavlja druge poslove (članak 72.). Osim te komisije, Uredbom su na razini EU uspostavljena još sljedeća tijela za provedbu uredbe (čl. 73., 74. i 75.), koja pomažu Administrativnoj komisiji. To su:

- **Tehnička komisija** (obrada i razmjena informatičkih podataka),
- **Revizijski odbor** (određivanje i izračun godišnjih troškova i potraživanja u međusobnim obračunima između država članica), i
- **Savjetodavni odbor** za usklađivanje sustava socijalne sigurnosti (čine ga predstavnici vlada, sindikata i poslodavaca).

Za provedbu Uredbe 883/2004 donesena je prethodno navedena Uredba br. 987/2009 o određivanju načina primjene Uredbe br. 883/2004 od 16. rujna 2009. o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti. Tom Uredbom su potanje uređeni postupak i ostali modaliteti njezine primjene. Na kraju, valja napomenuti da je člankom 78. Uredbe predviđeno da se razmjena podataka između nadležnih ustanova i tijela država članica EU u postupcima za ostvarivanje i korištenje prava pojedinaca obavlja uz podršku informatičke tehnologije (to je još u fazi pripreme).

Svaka država članica, također, dužna je odrediti svoje tijelo nadležno za koordinaciju sustava socijalne sigurnosti, te ustanove i tijela za vezu, za primjenu Uredbe.[27]

[26] Rimski ugovor od 1957., članak 10.: "*Države članice poduzimaju sve opće i posebne mjere radi izvršavanja obveza koje proizlaze iz ovoga ugovora ili iz akata institucija Zajednice*". Izvor: Pasquale Ciriello: *Trattati dell`Unione e della Comunità europea esplicati articolo per Articolo,* Edizioni Giuridiche Simone, Agnano 2001., str. 126.

[27] U Hrvatskom saboru u tijeku je postupak donošenja Prijedloga zakona o provedbi uredbi Europske unije o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti, s Konačnim prijedlogom zakona, kojim će biti određena nadležna tijela, nadležne ustanove i tijela za vezu za provedbu uredaba 883/2004 i 987/2009 (i uredaba kojima su te uredbe mijenjane i dopunjavane). Tim zakonskim prijedlogom predviđeno je da nadležna tijela za provedbu tih uredaba EU budu:

- za mirovinsko osiguranje i zapošljavanje - ministarstvo nadležno za rad i mirovinski sustav,

- za zdravstveno osiguranje - ministarstvo nadležno za zdravlje,

- za obiteljska davanja - ministarstvo nadležno za socijalnu politiku i mlade.

Rad tih tijela koordinirat će ministarstvo nadležno za rad i mirovinski sustav.

6. ZAKLJUČAK

Kako se može vidjeti iz prethodnog prikaza, Uredba 883/2004 (i Uredba 987/2009) ima za Hrvatsku, po njezinom pristupanju u EU, sljedeće učinke:

- **širi se i upotpunjuje obuhvat zaštite** od socijalnih rizika za hrvatske građane koji rade, ili su radili u EU, kao i članova njihovih obitelji,
- **prestaju se primjenjivati ugovori o socijalnom osiguranju** koje Hrvatska sada provodi s Austrijom, Belgijom, Bugarskom, Češkom, Danskom, Francuskom, Italijom, Luksemburgom, Mađarskom, Nizozemskom, Norveškom, SR Njemačkom, Poljskom, Rumunjskom, Slovačkom, Slovenijom, Švedskom, Švicarskom i Velikom Britanijom, a na koordinaciju sustava socijalne sigurnosti primjenjuju se navedene uredbe EU,
- **koordinacija sustava socijalne sigurnosti širi se** na Estoniju, Finsku, Grčku, Irsku, Letoniju, Litvu, Maltu, Portugal, Rumunjsku i Španjolsku,
- do daljnjega, a u odnosima s Islandom, Liechtensteinom, Norveškom i Grenlandom primjenjivat će se uredbe EU 1408/71 i 574/72,
- širenjem koordinacije socijalne sigurnosti na države članice EU otvara se mogućnost višestranog zbrajanja relevantnih razdoblja navršenih u Hrvatskoj i državama članicama EU, te povećava mogućnosti ostvarivanja i korištenja prava za hrvatske građane (i članove njihovih obitelji) na čitavom području EU, a osobito iz država, s kojima Hrvatska nije imala ugovor o socijalnom osiguranju (ali i mogućnosti za građane država članica EU, koji sada još to ne mogu, da ostvaruju prava iz hrvatskog socijalnog osiguranja),
- **postupci za ostvarivanje prava pojedinaca obavljat će se uz informatičku podršku**, što će podići kvalitetu i brzinu rada pri obradi i rješavanju pojedinih zahtjeva zainteresiranih osoba primjenom navedenih uredaba EU.

Hrvatska je još uvijek država emigracije, pa proširivanje koordinacije sustava socijalne sigurnosti Hrvatske s državama članicama EU i Europskog gospodarskog prostora, koje slijedi po njezinom pristupanju u EU, donosi nesumnjive koristi prvenstveno njezinim građanima i članovima njihovih obitelji, a za hrvatska nadležna tijela i ustanove, određene dodatne obveze u primjeni ove europske regulative.

Nadležne ustanove za provedbu navedenih odredaba EU bit će Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje, Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje, Hrvatski zavod za zapošljavanje i Središnji registar osiguranika. Ovaj potonji bit će pristupna točka za razmjenu podataka u postupku ostvarivanja prava pojedinaca primjenom uredaba EU (*EU Access Point*), a Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje će, osim poslova iz svoje nadležnosti, obavljati još poslove utvrđivanja zakonodavstva koje se primjenjuje na pojedinca (obvezu na osiguranje) povodom njegove radne aktivnosti u drugoj državi članici EU. Tijela za vezu bit će središnje jedinice navedenih zavoda, svaka za poslove iz nadležnosti pojedinog od njih. Izvor: www.sabor.rh.

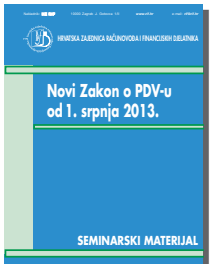
Mihovil RISMONDO, Zagreb

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

Hrvatski sabor bi trebao do kraja svibnja odnosno početkom lipnja usvojiti Zakon o PDV-u koji će se primjenjivati od 1. srpnja 2013. godine. Novi Zakon donosi značajne novine u obračunu PDV-a kako za poduzetnike koji će poslovati na jedinstvenom europskom tržištu tako i za sve ostale porezne obveznike. Sa ciljem upoznavanja poreznih obveznika s ovim novinama organiziramo seminar:

NOVI ZAKON O PDV-u

10. 06. 2013.	OSIJEK	HOTEL OSIJEK, Šamačka 4
11. 06. 2013.	ZAGREB	Hotel THE WESTIN, Kršnjavoga 1
12. 06. 2013.	SPLIT	HOTEL ATRIUM, Domovinskog rata 49a
13. 06. 2013.	VARAŽDIN	Hotel TURIST, Aleja kralja Zvonimira 1
14. 06. 2013.	ČAKOVEC	KATOLIČKI DOM, Franjevački trg 1
17. 06. 2013.	RIJEKA	Hotel BONAVIA, Dolac 4
18. 06. 2013.	PULA	Hotel PARK PLAZA HISTRIA, Punta Verudela
19. 06. 2013.	BJELOVAR	NASTAVNI CENTAR, A. B. Šimića 1
21. 06. 2013.	DUBROVNIK	Hotel PETKA, Obala Stjepana Radića 38



Mr. sc. MIRJANA MAHOVIĆ KOMLJENOVIĆ

Stručni članak UDK 336.64

Obvezna primjena novih naloga za plaćanje i IBAN konstrukcije računa od 1. lipnja 2013.

Kao nastavak usklađivanja hrvatskog zakonodavstva sa zakonodavstvom Europske unije, a prema Odluci o načinu otvaranja transakcijskih računa, od 1. lipnja 2012. kreditne institucije - HNB i poslovne banke, omogućile su uporabu IBAN konstrukcije transakcijskih računa, za izvršavanje nacionalnih platnih transakcija, kada su u platni promet uvedeni i novi obrasci naloga za plaćanje, i to: HUB 3 i HUB 3A.

Međutim, od 1. lipnja 2013. IBAN konstrukcija transakcijskih računa koristit će se za izvršavanje svih platnih transakcija (za nacionalna i inozemna plaćanja), a novi obrasci platnog prometa HUB 3 i HUB 3A u potpunosti će zamijeniti dosadašnje naloge za plaćanje - obrasce HUB 1 i HUB 1-1 koji se još mogu upotrebljavati samo do 31. svibnja 2013.

Uplatni računi po općinama/gradovima za plaćanje nekih vrsta javnih davanja i to: poreza na dohodak, poreza na dobit, članarine turističkim zajednicama te poreza na potrošnju s IBAN konstrukcijom, dani su u RIF-ovim obavijestima za 2013. kao prilog časopisu RIF br. 1/2013., a u nastavku članka pročitajte na koji se način popunjavaju novi obrasci HUB 3 i HUB 3A za nacionalna plaćanja i plaćanja prema inozemstvu, s obveznom primjenom od 1. lipnja 2013.

1. UVOD

Na temelju Zakona o platnom prometu (Nar. nov., br. 133/09.), koji je u primjeni od 1. siječnja 2011., a radi standardiziranja obrazaca platnog prometa unutar EU, Hrvatska narodna banka donijela je Odluku o načinu otvaranja transakcijskih računa (Nar. nov., br. 3/11. do 56/12.) te Odluku o nalozima za plaćanje (Nar. nov., br. 3/11.), prema kojim odredbama je od 1. lipnja 2012. propisano:

- uvođenje IBAN konstrukcije računa (eng. *International Bank Account Number*), koji se mogu koristiti za izvršavanje nacionalnih platnih transakcija odnosno za sva plaćanja unutar RH, te
- uvođenje novih obrazaca za plaćanje koji omogućavaju korištenje IBAN konstrukcije računa, i to: **Obrasca HUB 3 - Univerzalni nalog za plaćanje** - koji se koristi za provođenje nacionalnih i međunarodnih platnih transakcija, te **Obrasca HUB 3A - Nalog za nacionalna plaćanja** - koji se koristi isključivo za provođenje nacionalnih plaćanja.

Radi uvođenja IBAN transakcijskih računa te novih naloga za plaćanje, Hrvatska udruga banaka je u travnju 2012. donijela i Uputu o obliku, sadržaju i upotrebi standardiziranih naloga za plaćanje (HUB 3 i HUB 3A) u platnom prometu, u kojoj je navedeno da se u domaćem platnom prometu IBAN konstrukcija računa može početi koristiti od 1. 6. 2012. dok će se od 1. lipnja 2013. IBAN konstrukcija transakcijskih računa koristiti za izvršavanje svih platnih transakcija.

Prema tome, u prijelaznom razdoblju od 1. 6. 2012. do 1. 6. 2013. kod provođenja nacionalnih platnih transakcija, sudionici u platnom prometu mogli su koristiti:

- dosadašnji transakcijski račun (žiroračun, tekući račun ili račun za posebne namjene) u formatu VBDI od 17 znamenaka (vodeći broj depozitne institucije u kojoj se vodi transakcijski račun) + broj računa, **ili**
- novi transakcijski račun u IBAN formatu od 21 alfanumeričkog znaka.

Međutim, Odlukom o načinu otvaranja transakcijskih računa, od 1. lipnja 2013. propisano je obvezno korištenje IBAN konstrukcije transakcijskih računa za izvršavanje svih platnih transakcija, kako za nacionalna, tako i za inozemna plaćanja.

Iz navedenoga proizlazi da se najkasnije do 31. svibnja 2013. mogu koristiti dosadašnji nalozi za plaćanje Obrasci HUB 1 i HUB 1-1, a od 1. lipnja 2013. samo standardizirani nalozi za plaćanje Obrasci HUB 3 i HUB 3A. Obveznim korištenjem IBAN konstrukcije računa i novih naloga za plaćanje od 1. lipnja 2013., sudionici u platnom prometu podmirivat će zakonska javna davanja odnosno obavljati uplatu poreza i doprinosa, sva plaćanja prema dobavljačima, kao i primati uplate od svojih dužnika.

2. ŠTO SE PROMIJENILO U IBAN KONSTRUKCIJI RAČUNA?

IBAN je broj transakcijskog računa koji je kreiran prema međunarodnom standardu ISO 13613, pri čemu se konstrukcija transakcijskog računa sastoji se od 21 alfanumeričkog znaka. U odnosu na dosadašnji transakcijski račun u formatu VBDI banke (7) + broj računa (10) od 17 znamenki, a koji se još može koristiti najkasnije do 31. 5. 2013., IBAN transakcijski račun razlikuje se po:

- dvoslovnoj oznaci za zemlju Republiku Hrvatsku - HR koja se upisuje na početku IBAN transakcijskog računa, te
- dvoznamenkastom kontrolnom broju kojeg prema Odluci o načinu otvaranja transakcijskih računa, posebno za svakog korisnika izračunava banka, a koji se upisuje na sljedeća dva mjesta IBAN transakcijskog računa.

Dosadašnji VBDI od 7 znamenki koji je dodijeljen od Hrvatske narodne banke te broj računa od 10 znamenki kojeg banka posebno formira svakom sudioniku platnog prometa, nisu se mijenjali i ostali su isti i u IBAN konstrukciji računa.

Prema tome, IBAN konstrukcija računa razlikuje se od dosadašnjeg starog transakcijskog računa u formatu VBDI, samo prema broju znakova, pri čemu IBAN konstrukcija transakcijskog računa sadržava 4 znaka više u odnosu na stari transakcijski račun koji sadrži 17 znakova.

Gotovo sve kreditne institucije su u prijelaznom razdoblju svojim klijentima već dodijelile broj transakcijskog računa u IBAN formatu za sva plaćanja i priljeve na račune, a koji se može vidjeti u izvatku o prometima i stanju po računu, dok je u Naredbi o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa i prihoda za financiranje drugih javnih potreba u 2013. (Nar. nov., br. 2/13.), prema kojoj svi sudionici u platnom prometu u ovoj godini obavljaju svoja zakonska plaćanja javnih davanja, uz svaki račun proračuna koji je otvoren na državnoj razini, na razini županija odnosno gradova ili općina, upisan i broj računa po IBAN konstrukciji, a koji sadrži slovnu oznaku naše zemlje HR te dvoznamenkasti kontrolni broj izračunan od banke.

Nastavno se daje primjer računa za plaćanje prihoda državnog proračuna, koji se uplaćuje:

Naziv računa i primjena	broj računa
IBAN konstrukcija transakcijskog računa - za sve platne transakcije od 1. 6. 2013.	**HR12**1001005186300160
dosadašnji transakcijski račun u formatu VBDI + broj računa - do 31. 5. 2013.	1001005-1863000160

3. POPUNJAVANJE NOVOG NALOGA ZA PLAĆANJE HUB 3

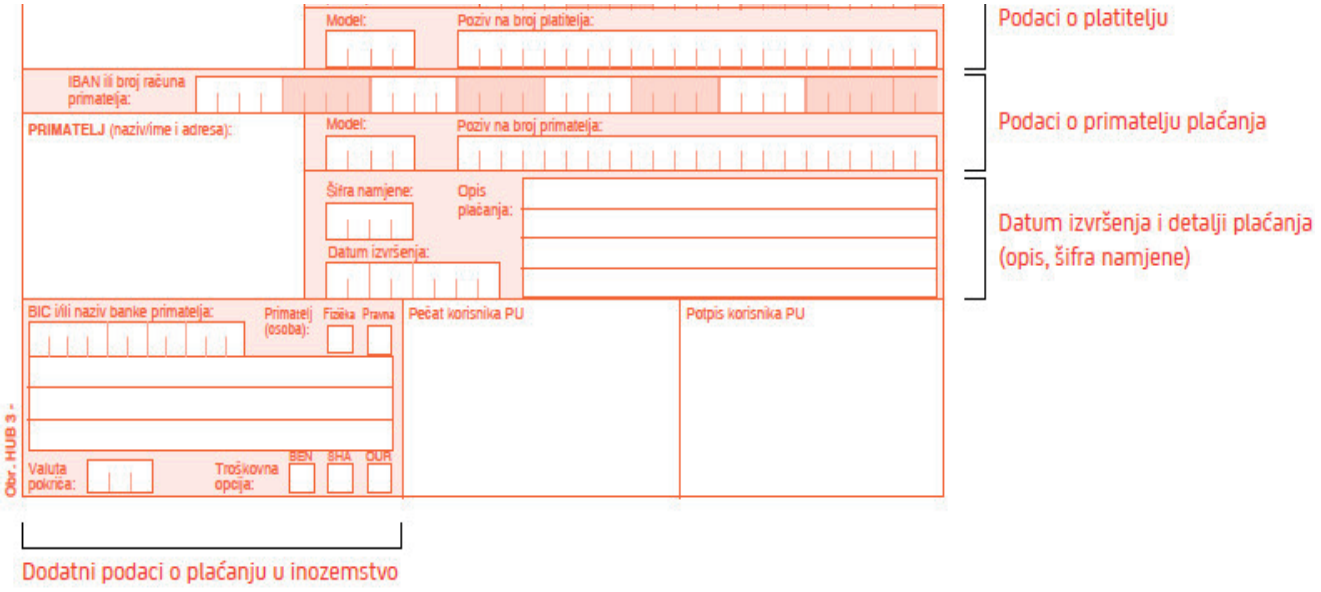
Obrazac za plaćanje HUB 3 je komplet od dva lista koji se sastoji iz originala crvene boje (broj stranice naloga 1) i kopije zelene boje (broj stranice naloga 2), a sadrži sve potrebne podatke za bezgotovinski prijenos sredstava te za isplatu i uplatu gotovine sudionika platnog prometa. Nalog HUB 3 namijenjen je računalnom i ručnom ispunjavanju podataka, pri čemu se kod:

- **ručnog ispunjavanja** u svaku kućicu upisuje velikim tiskanim slovima po jedno slovo ili brojka bez razmaka, s obveznom upotrebom tamne olovke crne ili plave boje, dok kod
- **strojnog ispunjavanja** - nije obvezno upisivanje slova ili brojki u kućice i tekst se ne mora upisivati velikim tiskanim slovima, te je dopuštena upotreba neproporcionalnog fonta (npr. Courier).

Sva polja na obrascu, osim polja "iznos" i "model", popunjavaju se tako da su poravnana na lijevoj strani, dok se polje "iznos" i "model" popunjavaju s poravnanjem na desnoj strani.

Nalog HUB 3 može se koristiti za plaćanja u zemlji i prema inozemstvu, a sastoji se od 5 grupa podataka:

- Valuta i iznos plaćanja
- Podaci o platitelju
- Podaci o primatelju plaćanja
- Podaci o datumu izvršenja i drugi podaci o plaćanju (opis, šifra namjene)
- Dodatni podaci o plaćanju u inozemstvo.



Izvor: Uputa za popunjavanje obrasca naloga za plaćanje HUB 3, www.zaba.hr

3.1. Popunjavanje pojedinih polja na nalogu za plaćanje HUB 3

Pri popunjavanju naloga za plaćanje, sudionici u platnom prometu dužni su se pridržavati Upute o obliku, sadržaju i upotrebi standardiziranih naloga za plaćanje koju je donijela Hrvatska udruga banaka, prema kojoj se upisuju sijedeći podaci:

- valuta i iznos plaćanja

Naziv polja	Upisivanje podataka
Hitno	Upisuje se znak "X" po dogovoru s bankom o mogućim opcijama hitnog slanja naloga, pri čemu hitnost ovisi o uvjetima pojedinog pružatelja platnih usluga. Navedeno polje nije potrebno obvezno popuniti.
Valuta plaćanja	Upisuje se kao troslovna oznaka valute u kojoj se obavlja transakcija. Za plaćanje u kunama, upisuje se - HRK, za plaćanje u stranoj valuti - oznake stranih valuta: EUR, USD, CHF, AUD, CAD, DKK, JPY, NOK, SEK, GBP, RSD, BAM.
Iznos	Upisuje se s dvije decimale pri čemu se ispred iznosa stavlja znak zaštite "-" (dvije vodoravne crtice) ili zvjezdica " * ". U polje iznos - podaci se upisuju s poravnanjem na desnoj strani - desno poravnanje.

- podaci o platitelju

Naziv polja	Upisivanje podataka
Naziv platitelja	Naziv / ime i prezime i adresa platitelja
IBAN ili broj računa platitelja	- IBAN se upisuje u obliku HRxxxxxxxxxxxxxxxxxxx (21 znak). - do 31. 5. 2013. može se koristiti sadašnja konstrukcija računa VBDI banke + broj računa. xxxxxxx-xxxxxxxxxx (17 znakova). Kod upisivanja podataka za oba računa, potrebno je lijevo poravnanje. Pri uplati gotovine, ovo polje se ne popunjava.
Model	Upisuje se "HR" i dvoznamenkasti model kontrole poziva na broj. Ako ispred broja modela nije ništa upisano, pretpostavlja se da piše "HR". Dopušteni modeli koji se koriste pri plaćanju javnih davanja propisani su Naredbom o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa i prihoda za financiranje drugih javnih potreba. Pri uplati gotovine, ovo polje se ne popunjava.
Poziv na broj platitelja	Navedeno polje nije obvezno za popunjavanje, a može imati najviše 22 numerička znaka s crticama, ako ga je platitelj sam definirao u skladu s modelom i u svrhu vlastite evidencije. Pri uplati gotovine, ovo polje se ne popunjava.

- Podaci o primatelju plaćanja

Naziv polja	Upisivanje podataka
Naziv primatelja	Naziv / ime i prezime i adresa primatelja
IBAN ili broj računa primatelja	- Upisuje se IBAN primatelja u obliku HRxxxxxxxxxxxxxxxxxxx (21 znak), ili - sadašnja konstrukcija računa VBDI banke + broj računa. xxxxxxx-xxxxxxxxxx (17 znakova), ali samo do 31. 5. 2013. Za oba računa podaci se trebaju upisivati počevši od prve kućice na lijevoj strani - lijevo poravnanje. Pri uplati gotovine, ovo polje se ne popunjava.
Model	Upisuje se "HR" i dvoznamenkasti model kontrole poziva na broj. Ako ispred broja modela nije ništa upisano, pretpostavlja se da piše "HR". Dopušteni modeli koji se koriste pri plaćanju javnih davanja propisani su Naredbom o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa i prihoda za financiranje drugih javnih potreba. Pri uplati gotovine, ovo polje se ne popunjava.
Poziv na broj primatelja	Navedeno polje nije obvezno za popunjavanje, a može imati najviše 22 numerička znaka s crticama, ako ga je primatelj definirao u skladu s modelom. Pri isplati gotovine, ovo polje se ne popunjava.

- Datum izvršenja i drugi podaci o plaćanju

Naziv polja	Upisivanje podataka
Šifra namjene	Upisuje se četveroslovna šifra namjene transakcije prema ISO 20022 standardu, ako je ista definirana od strane primatelja plaćanja. Šifra namjene je novi podatak koji se ne mora obvezno upisivati na nalogu za plaćanje. Pregled nekih šifri namjene kojeg mogu koristitl sudionici u platnom prometu, posebno je dan pod točkom 4.
Opis plaćanja	Upisuje se tekstualni opis plaćanja u najviše 4 retka koristeći slobodnu formu.
Datum izvršenja	Datum na koji podnositelj naloga želi obaviti terećenje svog računa odnosno izvršenje naloga koje se upisuje u formatu dan, mjesec i godina (dd.mm.yyyy.).
Pečat korisnika PU	Stavlja se pečat korisnika platne usluge, koji je razdvojen prostorom od potpisa korisnika PU.
Potpis korisnika PU	U skladu s pravilima autorizacije, na obrazac se stavljaju jedan ili dva potpisa.

- Dodatni podaci o plaćanju u inozemstvo

BICi/ili naziv banke primatelja	Upisuju se podaci o BIC (SWIFT) oznaci banke primatelja plaćanja u inozemstvu. Ako je na nalogu upisan BIC, tada naziv banke nije potreban.
Primatelj (osoba)	Znakom "X" označava se je li primatelj u inozemstvu pravna ili fizička osoba. Ako kućica nije popunjena, pretpostavlja se da je primatelj pravna osoba.
Valuta pokrića	Navodi se kratica valute u kojoj se tereti račun platitelja, ako to nije valuta u kojoj se izvršava nalog.
Troškovna opcija	Znakom "X" označava se način naplate troškova. a) "BEN" - primatelj snosi sve troškove b) "SHA" - i platitelj i primatelj snose svaki svoje troškove c) "OUR" - platitelj snosi sve troškove. Ako troškovna opcija na nalogu nije označena, pretpostavlja se opcija "SHA"

3.2. Popunjavanje novog naloga za plaćanje HUB 3A

Za razliku od Obrasca HUB 3 koji se koristi za nacionalna i inozemna plaćanja, Obrazac HUB 3A koristi se samo za nacionalna plaćanja u kunama, i predviđen je za popunjavanje korištenjem stroja odnosno računala, te sadrži mjesto za bar kod.

Obrazac HUB 3A sadrži i talon, te kada se radi o uplati, ovjereni talon obrasca može poslužiti poreznom obvezniku kao potvrda o izvršenom plaćanju. Ako se radi o prijenosu sredstava, ovjereni talon obrasca HUB 3A služi kao potvrda primitka naloga za plaćanje u banci.

Popunjavanje određenih polja u nalogu za plaćanje HUB 3A, obavlja se na isti način kao i kod naloga za plaćanje HUB 3, a jedina razlika je u tome što se kod upisivanja u polje valuta plaćanja na nalogu HUB 3A može koristiti samo oznaka HRK za nacionalnu valutu u našoj zemlji. Za strojno ispunjavanje naloga HUB 3, može se koristiti neproporcionalni font (npr. Courier), te nije obvezno popunjavanje podataka u kućice.

Na nalogu HUB 3A umjesto dodatnih podataka za inozemna plaćanja, na njihovom se mjestu stavlja 2DBK (2D bar code), čija je struktura i tehnički opis reguliran posebnom Uputom, ili se taj prostor može ostaviti praznim.

- Sadržaj talona kod obrasca HUB 3A

Budući su sva polja talona neformatirana u njih se mogu upisivati skraćeni nazivi platitelja ili primatelja, kao i skraćeni opis plaćanja. Jedino se podatak o iznosu, broju računa pri-

matelja i pozivu na broj primatelja, moraju ponoviti u cijelosti kako su upisani i na prvom dijelu obrasca. Na talonu obrasca HUB 3A dopuštena je upotreba proporcionalnih fontova.

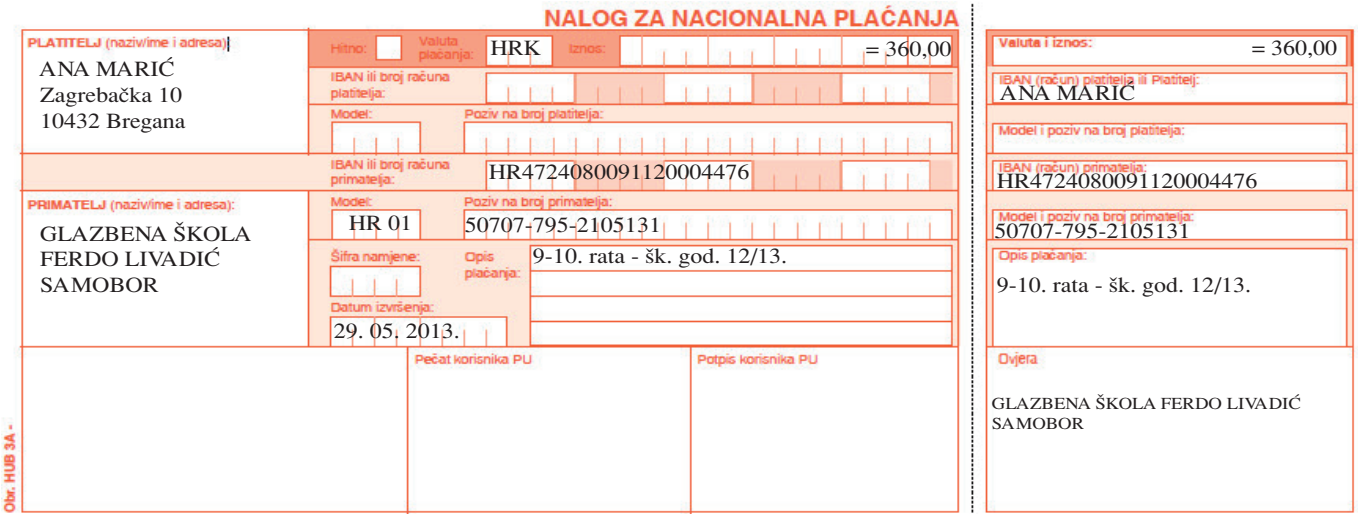
Kao i kod obrasca HUB 3, kod upisivanja podataka u polja traži se izravnanje na lijevoj strani, osim iznosa koji je definiran s obveznim desnim poravnanjem.

Nastavno se daje primjer ispravno popunjenog naloga za plaćanje kojim platitelj Ana Marić iz Bregane, obavlja uplatu prema dostavljenom nalogu za plaćanje HUB 3A od strane glazbene škole iz Samobora.

4. ŠIFRE NAMJENA KAO PODATAK NA NALOGU ZA PLAĆANJE

Šifra namjene je novi ali nije obvezan podatak koji se mora upisati na nalogu za plaćanje, obrascu HUB 3 i HUB 3A. No, ako se upisuje, predstavlja oznaku transakcije koja se obavlja prema standardu ISO 20022.

Nastavno se daje pregled dijela šifri namjena, dok se pregled svih ostalih šifri namjena može naći na internetskoj stranici Hrvatske udruge banaka www.hub.hr.


NALOG ZA NACIONALNA PLAĆANJA

PLATITELJ (naziv/ime i adresa)
ANA MARIĆ
Zagrebačka 10
10432 Bregana

Hitno: Valuta plaćanja: HRK Iznos: = 360,00
IBAN ili broj računa platitelja:
Model: Poziv na broj platitelja:
IBAN ili broj računa primatelja: HR4724080091120004476
PRIMATELJ (naziv/ime i adresa):
GLAZBENA ŠKOLA
FERDO LIVADIĆ
SAMOBOR
Model: HR 01 Poziv na broj primatelja: 50707-795-2105131
Šifra namjene: Opis plaćanja: 9-10. rata - šk. god. 12/13.
Datum izvršenja: 29. 05. 2013.
Pečat korisnika PU
Potpis korisnika PU
Obr. HUB 3A -

Valuta i iznos: = 360,00
IBAN (račun) platitelja ili Platitelj: ANA MARIĆ
Model i poziv na broj platitelja:
IBAN (račun) primatelja: HR4724080091120004476
Model i poziv na broj primatelja: 50707-795-2105131
Opis plaćanja: 9-10. rata - šk. god. 12/13.
Ovjera
GLAZBENA ŠKOLA FERDO LIVADIĆ
SAMOBOR

Klasifikacija	Šifra	Naziv	Definicija
porez	TAXS	plaćanje poreza	transakcija predstavlja plaćanje poreza
porez	VATX	plaćanje PDV-a	transakcija predstavlja plaćanje PDV-a
porez	WHLD	porez po odbitku	transakcija se odnosi na plaćanje poreza po odbitku
porez	INTX	porez na dohodak	transakcija se odnosi na plaćanje poreza na dohodak
porez	NITX	porez na neto dohodak	transakcija se odnosi na plaćanje poreza na neto dohodak
porez	EXTX	porez na nasljedstvo	transakcija se odnosi na plaćanje poreza na nasljedstvo
plaća i naknada	SALA	plaće	transakcija predstavlja isplatu plaće
plaća i naknada	SSBE	socijalna pomoć	transakcija predstavlja naknadu za socijalnu pomoć odnosno plaćanje kojeg izvršava država kao socijalnu potporu pojedincima
plaća i naknada	PAYR	platni spisak	transakcija se odnosi na isplatu plaće prema platnom spisku
plaća i naknada	PENS	mirovine	transakcija predstavlja isplatu mirovine
plaća i naknada	PRCP	plaćanje troškova	transakcija se odnosi na plaćanje troškova
plaća i naknada	BECH	dječji doplatak	transakcija se odnosi na plaćanje kojim se pomaže roditelju/staratelju u uzdržavanju djeteta
plaća i naknada	BENE	naknada za nezaposlenost/invaliditet	transakcija se odnosi na plaćanje osobi koja je nezaposlena /invalid
plaća i naknada	BONU	novčana naknada (bonus)	transakcija se odnosi na plaćanje novčane naknade (bonusa)
plaća i naknada	COMM	provizija	transakcija se odnosi na plaćanje PROVIZIJE
plaća i naknada	BONU	novčana naknada (bonus)	transakcija se odnosi na plaćanje novčane naknade (bonusa)
općenito	ADVA	predujam	transakcija predstavlja plaćanje predujma/avansa
općenito	CCRD	plaćanje kreditnom karticom	transakcija odnosi na plaćanje kreditom karticom
općenito	INSM	rata	transakcija odnosi na plaćanje rate/obroka
općenito	WEBI	plaćanje putem interneta	transakcija odnosi na plaćanje koje je incinirano internetom
komunalne usluge	PFON	račun za telefon	transakcija odnosi na plaćanje računa telefonom
komunalne usluge	WTER	račun za vodu	transakcija odnosi na plaćanje računa za vodu
komercijalna plaćanja	SUPP	plaćanje dobavljaču	transakcija se odnosi na plaćanje dobavljaču
komercijalna plaćanja	BEXP	poslovni troškovi	transakcija se odnosi na plaćanje poslovnih troškova
komercijalna plaćanja	GDSV	kupoprodaja roba i usluga	transakcija se odnosi na kupovinu i prodaju roba i usluga
općenito	REFU	povrat	transakcija predstavlja povrat sredstava
upravljanje sredstvima	CSDB	gotovinska isplata	transakcija se odnosi na gotovinsku isplatu
kartiamira	CDCB	kartično plaćanje uz gotovinski povrat	kupovina roba i usluga uz dodatnu isplatu gotovine na prodajnom mjestu

5. UPISIVANJE OBVEZNIH POLJA PRI POPUNJAVANJU NALOGA ZA PLAĆANJE

Kako bi ovlaštena organizacija za platni promet mogla izvršiti nalog za plaćanje, potrebno je da isti, a ovisno od vrste transakcije koja se obavlja - uplata, isplata ili prijenos sredstava, ima popunjena barem obvezna polja sa sljedećim elementima:

Obvezna polja pri popunjavanju naloga za plaćanje

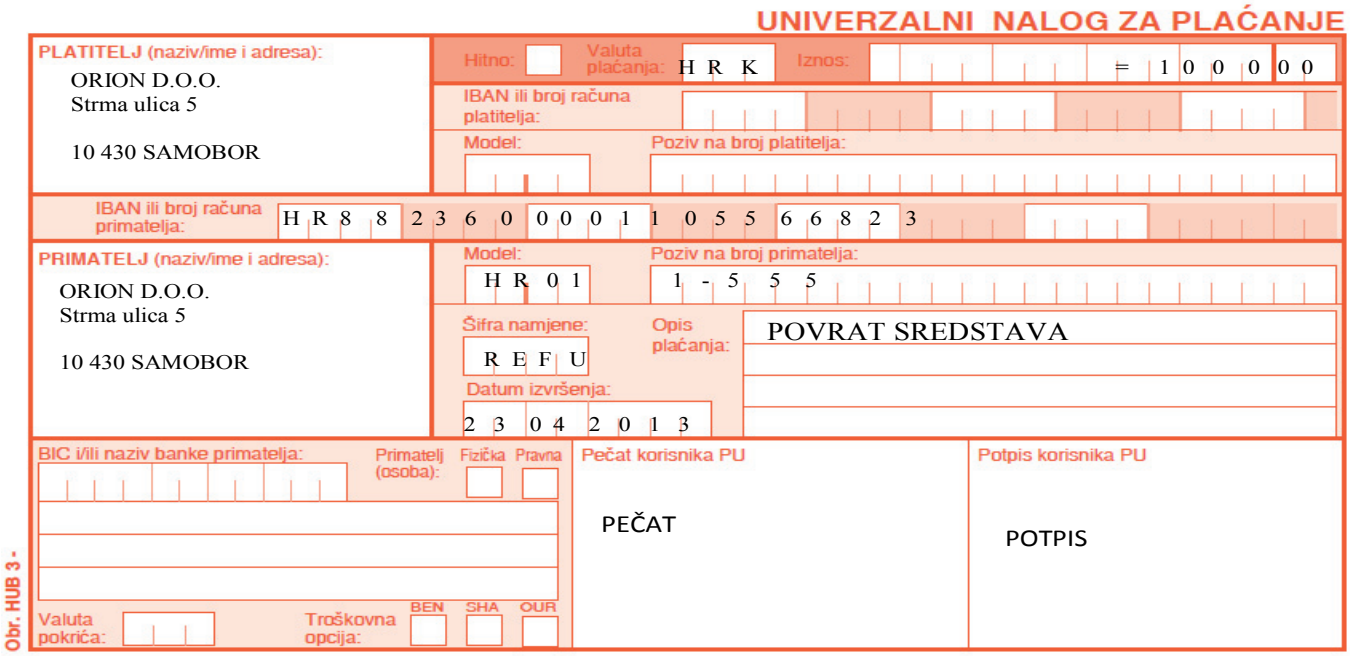
Potrebni elementi	Vrsta transakcije		
	Nalog za uplatu	Nalog za isplatu	Nalog za bezgotovinsko plaćanje - prijenos sredstava
Naziv (ime) primatelja		√	
Naziv (ime) platitelja	√		
Broj računa platitelja		√	√
Broj računa primatelja	√		√ za međunarodna plaćanja potrebno je upisati i naziv (ime) primatelja te njegovu adresu
Valuta plaćanja	√	√	√
Iznos	√	√	√
Datum izvršenja	√	√	√
Ovjera platitelja		√	√

U odnosu na stare Obrasce HUB 1 i HUB 1-1 koji se još mogu koristiti zaključno do kraja svibnja 2013., na novim obrascima HUB 3 i HUB 3A, nema više oznake za vrstu plaćanja koja se obavlja - uplata, isplata ili prijenos, već namjenu naloga za plaćanje određuju popunjeni obvezni elementi platitelja ili primatelja.

Na svim nalozima, upisivanje podataka započinje u prvoj kućici na lijevoj strani obrasca, osim iznosa koji se na obrascu popunjava s desnim poravnanjem.

Primjeri ispravno popunjenih novih naloga za plaćanje za pravnu osobu Orion d.o.o. iz Samobora, Strma ulica 5, koja je obavila sljedeće transakcije:

- Nalogom za uplatu gotovine - obavio se povrat sredstava na žiroračun u iznosu od 1.000,00 kn (slika 1)


UNIVERZALNI NALOG ZA PLAĆANJE

PLATITELJ (naziv/ime i adresa):
ORION D.O.O.
Strma ulica 5
10 430 SAMOBOR

Hitno: | Valuta plaćanja: HRK | Iznos: = 1000,00

IBAN ili broj računa platitelja:

Model: | Poziv na broj platitelja:

IBAN ili broj računa primatelja: HR8823600001105566823

PRIMATELJ (naziv/ime i adresa):
ORION D.O.O.
Strma ulica 5
10 430 SAMOBOR

Model: HR01 | Poziv na broj primatelja: 1-555

Šifra namjene: REFU | Opis plaćanja: POVRAT SREDSTAVA

Datum izvršenja: 23.04.2013

BIC i/ili naziv banke primatelja: | Primatelj (osoba): Fizička Pravna

Valuta pokrića: | Troškovna opcija: BEN SHA OUR

Pečat korisnika PU: PEČAT

Potpis korisnika PU: POTPIS

Obr. HUB 3 -

www.rif.hr
@ mailing lista
BRŽE DO AKTUALNIH INFORMACIJA !
Prijavite se na našu mailing listu!
Povremeno ćemo Vam slati obavijesti o novim propisima i aktualnostima te našim publikacijama i aktivnostima.

- Nalogom za isplatu gotovine - obavila se isplata gotovine zaposlenoj radnici Maji Ivić u iznosu od 600,00 kn (slika 2)

UNIVERZALNI NALOG ZA PLAĆANJE

PLATITELJ (naziv/ime i adresa):
ORION D.O.O.
Strma ulica 5

10 430 SAMOBOR

Hitno: | Valuta plaćanja: HRK | Iznos: = 600 00

IBAN ili broj računa platitelja: HR8823600001000000015

Model: HR01 | Poziv na broj platitelja: 5-2504

IBAN ili broj računa primatelja: HR8823600011055668 23

PRIMATELJ (naziv/ime i adresa):
MAJA IVIĆ
JAZBINA 10

10 432 BREGANA

Model: | Poziv na broj primatelja:

Šifra namjene: CDCB | Opis plaćanja: ISPLATA GOTOVINE ZA KARTIČNO PLAĆANJE

Datum izvršenja: 26 04 2013

BIC i/ili naziv banke primatelja: | Primatelj (osoba): Fizička Pravna

Valuta pokrića: | Troškovna opcija: BEN SHA OUR

Pečat korisnika PU: PEČAT

Potpis korisnika PU: POTPIS

Obr. HUB 3 -

- Nalogom za prijenos sredstava - obavilo se bezgotovinsko plaćanje računa dobavljaču Tehnomax d.d. iz Zagreba u iznosu od 3.500,00 kn (slika 3).

UNIVERZALNI NALOG ZA PLAĆANJE

PLATITELJ (naziv/ime i adresa):
ORION D.O.O.
Strma ulica 5

10 430 SAMOBOR

Hitno: | Valuta plaćanja: HRK | Iznos: = 3500 00

IBAN ili broj računa platitelja: HR8823600001000000015

Model: | Poziv na broj platitelja:

IBAN ili broj računa primatelja: HR8723600011055668 8

PRIMATELJ (naziv/ime i adresa):
TEHNOMAX DD
GAJEVA 2

10 000 ZAGREB

Model: HR05 | Poziv na broj primatelja: 1022-2013

Šifra namjene: SUPP | Opis plaćanja: RAČUN BROJ 1022-01-01

Datum izvršenja: 25 04 2013

BIC i/ili naziv banke primatelja: | Primatelj (osoba): Fizička Pravna

Valuta pokrića: | Troškovna opcija: BEN SHA OUR

Pečat korisnika PU: PEČAT

Potpis korisnika PU: POTPIS

Obr. HUB 3 -

RAČUNOVODSTVO i financije online
ČASOPIS HRVATSKE ZAJEDNICE RAČUNOVOĐA I FINANCIJSKIH DJELATNIKA
VAŠ POSLOVNI I POREZNI VODIČ

- Nalogom za prijenos sredstava - obavilo se bezgotovinsko plaćanje računa zaprimljenog iz inozemstva (slika 4).

UNIVERZALNI NALOG ZA PLAĆANJE

PLATITELJ (naziv/ime i adresa):
ORION D.O.O.
Strma ulica 5

10 430 SAMOBOR

Hitno: Valuta plaćanja: EUR Iznos: = 2000

IBAN ili broj računa platitelja: HR2823600003232323233

Model: Poziv na broj platitelja:

IBAN ili broj računa primatelja: SI5501234567812345 6

PRIMATELJ (naziv/ime i adresa):
HOTEL JEZERO
VISOKA ULICA 5

NOVO MESTO
SLOVENIJA

Model: Poziv na broj primatelja:

Šifra namjene: SUPP

Opis plaćanja: RAČUN BROJ 1111

Datum izvršenja: 26 04 2013

BIC i/ili naziv banke primatelja: LJBASI2X

NOVA LJUBLJANSKA BANKA
D.D.

Primatelj (osoba): Fizička Pravna

Valuta pokrića: Troškovna opcija: BEN SHA OUR X

Pečat korisnika PU: PEČAT

Potpis korisnika PU: POTPIS

Obr. HUB 3 -

6. ZAKLJUČNE NAPOMENE

Od 1. lipnja 2013. postoji obveza korištenja računa u IBAN konstrukciji za provođenje **svih platnih transakcija.** Uvođenju IBAN-a u nacionalni platni promet, prilagođeni su i novi obrasci HUB 3 - univerzalni nalog za plaćanje i HUB 3A - nalog za nacionalna plaćanja, koji će od 1. lipnja 2013. u potpunosti zamijeniti sadašnje obrasce platnog prometa HUB 1 i HUB 1-1.

Detaljna pravila ispunjavanja pojedinih polja na novim obrascima propisana su Uputom o obliku, sadržaju i upotrebi standardiziranih naloga za plaćanje u platnom prometu koju je izdala Hrvatska udruga banaka.

Nalozi za uplatu, isplatu i bezgotovinsko plaćanje su valjani odnosno banka će ih izvršiti ako sadrže minimalne podatke, i to: naziv i ime platitelja/primatelja, broj računa platitelja/primatelja, valutu plaćanja, iznos, datum izvršenja te kod isplate i bezgotovinskog plaćanja - ovjeru platitelja, njegov pečat i potpis ovisno o pravilima autorizacije, koji se upisuju u razdvojene prostore na obrascu.

Mr. sc. Mirjana MAHOVIĆ KOMLJENOVIĆ,
Ministarstvo financija, PU Samobor, Samobor

NAJAVA:
16. SAVJETOVANJE
"INTERNA REVIZIJA I KONTROLA"
26. - 28. rujna 2013. godine
Hotel Ilirija, Biograd na Moru

Mr. sc. HRVOJE SERDARUŠIĆ

Stručni članak UDK 336.64

Upotreba cjenovnih multipla kao pokazatelja vrijednosti u svrhu vrednovanja poduzeća

Na određen način može se reći da evaluacijski pokazatelji nastoje pojednostaviti stvari. Naime, u moru različitih financijskih pokazatelja[1] koji govore o vrijednosti, kao npr. EBIT, EBITA, EBITDA, bruto marža, neto marža, bruto dobit, neto dobit, operativni novčani tok…, s korisničke strane može doći do zasićenja.

Broj evaluacijskih pokazatelja također je velik kao i broj financijskih pokazatelja. Ipak, ovi pokazatelji uspijevaju pojednostaviti gledanje na srž problema procjene vrijednosti na taj način da relativiziraju ili racionaliziraju. Naime, pokazatelji su lišeni monetarnog iskaza vrijednosti (op.a. nisu izraženi u kunama ili eurima). Na taj ih se način lakše promatra u okviru konkurentske grupe (engl. peers) ili čak čitave grane industrije, ekonomije, pa čak i na svjetskoj razini.

Vrlo se često iskazuju i na dnevnoj razini na naslovnim stranicama uglednih poslovnih novina (npr. Wall Street Journal, Financial Times).

1. POPIS POKAZATELJA

Za potrebe analize prednosti i nedostataka upotrebe pokazatelja razmotrit će se sljedeći ključni pokazatelji:

1) Odnos cijene i knjigovodstvene vrijednosti, engl. Price/Book Value Ratio (oznaka: P/B)
2) Odnos cijene i novčanog toka, engl. Price/Cash Flow Ratio (oznaka: P/CF)
3) Odnos cijene i zarade, engl. Price/Earnings Ratio (oznaka: P/E)
4) Price/Earnings To Growth Ratio
5) Odnos cijene i prihoda, engl. Price/Sales Ratio (oznaka: P/S)
6) Dividendni prinos, engl. Dividend Yield (oznaka: Y_d)
7) Pokazatelj vrijednosti poduzeća, engl. Enterprise Value Multiple.

Ipak, neki od evaluacijskih pokazatelja imaju monetarni iskaz, a razmatraju se u obliku "po dionici" (tzv. Per Share Data):

a) EPS
b) DPS.

2. UPOTREBA P/E POKAZATELJA

Najčešće korišten pokazatelj od navedenih je P/E. Tako se ulaganje u bilo koju vrstu imovine stavlja u kontekst broja godina potrebnih da se ulaganje povrati. Ako se dionica kupi po 100, potrebno je npr. 5 godišnjih zarada po 20 da se ulaganje povrati. Tako je P/E jednak 5 pri cijeni od 100. Ulagač time uspoređuje slične vrste ulaganja po vrsti imovine, po industriji, po zemlji itd.

Ako se pri ocjeni ulaganja uzmu i statističke mjere, kao npr. prosjeci P/E u određenom razdoblju ulaganja, onda ulagač može ocijeniti "razumnost" svojeg očekivanja o povratu ulaganja.

Cijene koje su vladale pred financijski kolaps u jesen 2008. dosegle su ekstremno visoke vrijednosti u odnosu na povijesni prosjek pokazatelja P/E. Statistički zakon o povratu na srednju vrijednost i tu je pokazao svoju snagu i uvjerljivost. Trenutačne cijene na dioničkim tržištima nakon oporavka koji je uslijedio u svibnju 2009. ponovno se odmaknuo od svoje srednje povijesne vrijednosti, no još nije dostigao razine iz 2008. Izrazita aktivnost ključnih

[1] Radi se o pokazateljima koji se izvode iz financijskih izvještaja, ponajprije iz računa dobiti i gubitka. U smislu ovog članka, evaluacijski pokazatelji ne izvode se samo iz financijskih izvještaja. U članku se upotrebljavaju termini "pokazatelji vrijednosti" i "evaluacijski pokazatelji" kao jednoznačni.

središnjih banaka u svijetu podigla je razinu cijena nekih vrsta imovine, osobito dionica.

Upotreba evaluacijskih pokazatelja poput P/E može pomoći ne samo u razumijevanju pojedinih indeksa, već i pojedinačnih vrsta ulaganja. Npr. ovakva se logika može koristiti i pri kupnji stambenog prostora.

Ako cijena stana veličine 100 m^2 iznosi 150.000 EUR, jasno je da je cijena 1 m^2 iznos od 1.500 EUR. Ako je najam takvog stana 300 EUR mjesečno, na godišnjoj razini 3.600 EUR (pojednostavljeno gledano, jer nije uzeta u obzir vremenska dimenzija novca), onda je potrebno gotovo 42 godine da se ulaganje isplati, pod uvjetom da se pretpostavke ne mijenjaju. Ovo je naravno krajnje pojednostavljeno gledano radi ilustracije, jer se tržišne cijene mogu razlikovati od stvarne vrijednosti. Evaluacijski pokazatelji mogu pomoći u procjeni što je to stvarna vrijednost neke imovine i koliko ona iznosi.

3. PREDNOSTI I NEDOSTACI UPOTREBE EVALUACIJSKIH POKAZATELJA

Upotreba svakog od navedenih evaluacijskih pokazatelja ima svoje prednosti i nedostatke.

Prednost upotrebe P/E pokazatelja jest snaga zarađivanja koja se mjeri pokazateljem zarade po dionici (engl. Earnings per Share, oznaka: EPS), koja je primarna determinanta prilikom određivanja ili procjene stvarne vrijednosti neke vrste imovine.

Problem pri upotrebi P/E pokazatelja je što zarada prije svega može biti negativna, što ovaj pokazatelj čini besmislenim za upotrebu. Drugi je volatilnost zarada kroz određeno razdoblje, a treći je nedostatak što uprava (menadžment) može značajno utjecati na iznos prikazane zarade upotrebom različitih računovodstvenih podataka.

Svaki od evaluacijskih pokazatelja, koji se u literaturi nazivaju još i cjenovnim multiplama (engl. Price multiples), ima svoje prednosti i nedostatke, pa analitičari gotovo uvijek u pripremi investicijske analize imaju sve izračune za sve pokazatelje. Ovdje nećemo ulaziti u posebne prednosti i nedostatke svakog, već ćemo ukratko prikazati u tablici koje su prednosti i nedostaci upotrebe jednog od ovih cjenovnih multipla ili evaluacijskih pokazatelja.

Tablica: Prednosti i nedostaci upotrebe cjenovnih multipla

Pokazatelj	Prednosti	Nedostaci
P/E	• Upotreba snage zarada kroz pokazatelj EPS je primarna determinanta prilikom određivanja ili procjene stvarne vrijednosti neke vrste imovine	• Ako su zarade negativne, besmislena je upotreba • Volatilnost zarada u određenom razdoblju može otežati procjenu • Mogućnost promjena računovodstvenih politika može značajno utjecati na iznos zarada
P/B	• Knjigovodstvena vrijednost ne može biti negativna, pa čak i kad zarade jesu • Knjigovodstvena vrijednost je stabilnija od EPS • Knjigovodstvena vrijednost je prikladna mjera vrijednosti neto imovine, osobito za poduzeća koja drže izrazito likvidnu imovinu kao financijske institucije	• P/B može dovesti do pogrešnog zaključka ako se radi o značajno različitim veličinama tvrtki • Knjigovodstvena vrijednost jako je podložna računovodstvenim politikama i odabirima menadžmenta • Inflacija i tehnološke promjene mogu dovesti do značajnih razlika u tržišnoj i knjigovodstvenoj vrijednosti
P/S	• Pokazatelj ima značenje i kod tvrtki u problemima (stečaj) • S iznosima prodaje (prihoda) nije tako lako manipulirati • P/S je manje volatilan od P/E • Pokazatelj je osobito koristan kod vrednovanja stabilnih zrelih poduzeća, poduzeća s cikličnim poslovanjem te malih poduzeća - početnika s niskim dohocima	• Velika prodaja (prihodi) ne znači i pozitivan novčani tok ili visoku dobit • P/S ne zahvaća razlike u troškovnoj strukturi između poduzeća • Prakse priznavanja prihoda mogu utjecati na razinu prodaje iskazane u financijskim izvještajima
P/CF	• P/CF je teži za manipuliranje jer ovisi o sposobnosti poduzeća da stvara novčani tok • Pokazatelj je stabilniji od P/E	• Odrediti od kuda dolazi stvarni neto operativni novčani tok može biti teško • Slobodni novčani tok za glavnicu (tzv. FCFE) može biti bolji nego novčani tok za cijelo poduzeće, ali je također volatilan • Pitanje koju mjeru novčanog toka upotrijebiti kao najbolju može biti teško (CF, CFO, FCF, FCFF, FCFE, EBITA, EBITDA)

Izvor: Edukacijski materijali za pripremu CFA Exam Level 2 za 2012., Schweser's Secret Sauce, Kaplan Schweser.

4. ZAKLJUČAK

Vrednovanje se može raditi na temelju cjenovnih multipla - evaluacijskih pokazatelja. Njima se relativno lako poduzeća stavljaju u kontekst grupe kojoj pripadaju (industrija, zemlja) ili u kontekst ekonomskog ciklusa (statističke mjere). Upotreba pojedinih od navedenih pokazatelja ima svoje prednosti i nedostatke, a izbor pojedinog ovisi o svrsi za što se upotrebljava i o korisniku kojem takva upotreba služi, radi li se o malom ulagaču, financijskoj instituciji kao institucionalnom ulagaču ili općenito investicijskoj javnosti.

Ipak, treba istaknuti kako je temeljni pristup u vrednovanju (evaluaciji) procjena vrijednosti budućih novčanih tokova, odnosno na tehnici diskontiranja budućih novčanih tokova. Skraćeno se ona naziva DCF metoda, što dolazi od engleske kratice Discounted Cash Flow Method.

Podsjetimo, vrednovanje (evaluacija), kao proces, sastoji se od pet koraka:

1. razumijevanje biznisa i trenutnog financijskog profila
2. predviđanje i planiranje poslovanja poduzeća
3. izbor odgovarajućeg modela vrednovanja
4. pretvorba varijabli plana u vrednovanje
5. donošenje investicijske odluke.

U objašnjavanju koraka vrednovanja, potrebno je razumjeti koji je model odgovarajući, kako bi se znalo predvidjeti i planirati poslovanje nekog poduzeća, općenito, bilo kojeg poslovnog subjekta. Stoga će se u nastavnom članku objasniti DCF metoda koja se koristi u procjeni vrijednosti jednom od tri modela (Gordonov model ili model diskontiranja dividendi, zatim model slobodnog novčanog toka te model rezidualnog dohotka), kako bismo mogli prijeći na korak broj dva u vrednovanju.

Mr. sc. Hrvoje SERDARUŠIĆ,
Zagrebačka banka d.d., Zagreb

NAJAVA:

16. SAVJETOVANJE
"INTERNA REVIZIJA I KONTROLA"

26. - 28. rujna 2013. godine

Hotel Ilirija, Biograd na Moru

KONZULTACIJE I SAVJETI:
(u cijeni pretplate na časopis Rif)

➤ **telefonom:**
01 / 46 86 506 svakodnevno od 8 do 13 sati

➤ **osobno:**
po dogovoru sa savjetnicima od 13 do 15 sati

e-mail: rif@rif.hr

Aktualnosti u primjeni propisa iz područja ugostiteljstva i turizma

1. PITANJE:

Je li iznajmljivanje veza u luci nautičkog turizma turistička usluga, tko istu može pružati, te je li potrebno za pružanje takvih usluga ishoditi neko odobrenje i koje?

ODGOVOR:

Člankom 2. Zakona o pružanju usluga u turizmu (Nar. nov., br. 68/07. i 88/10.) propisano je da su usluge u turizmu u smislu tog Zakona, između ostalog i turističke usluge u nautičkom turizmu, a člankom 3. stavkom 1. cit. Zakona propisano je da usluge u turizmu mogu pružati trgovačka društva, zadruge, trgovci pojedinci i obrtnici koji ispunjavaju uvjete za pružanje turističkih usluga propisane odredbama tog Zakona i propisa donesenih na temelju tog Zakona.

Člankom 45. stavkom 1. cit. Zakona propisane su usluge u nautičkom turizmu, pa su tako, između ostalih, **usluge u nautičkom turizmu i:** iznajmljivanje veza u lukama nautičkog turizma za smještaj plovnih objekata i turista nautičara koji borave na njima, prihvat, čuvanje i održavanje plovnih objekata na moru i suhom vezu, usluge opskrbe turista nautičara (vodom, gorivom, namirnicama, rezervnim dijelovima, opremom i sl.), te uređenje i pripremanje plovnih objekata.

Člankom 46. cit. Zakona propisano je, između ostalog, da se usluge u nautičkom turizmu pružaju poglavito u lukama nautičkog turizma koje se razvrstavaju u vrste, a pojedine vrste se kategoriziraju. Nadalje, istim je člankom propisano da luke nautičkog turizma moraju ispunjavati propisane uvjete za pojedinu vrstu i kategoriju, ukoliko se radi o lukama nautičkog turizma koje se kategoriziraju.

Člankom 47. stavkom 1. cit. Zakona propisano je da pravna ili fizička osoba iz članka 3. stavka 1. tog Zakona ne može pružati turističke usluge u nautičkom turizmu prije nego ishodi rješenje da su ispunjeni uvjeti za pružanje tih usluga propisani tim Zakonom i propisima donesenim na temelju tog Zakona, te uvjeti propisani drugim propisima bez kojih se prema tim propisima ne može izdati rješenje o ispunjavanju uvjeta za obavljanje djelatnosti.

Dakle, iznajmljivanje veza u lukama nautičkog turizma za smještaj plovnih objekata je turistička usluga u nautičkom turizmu koju mogu pružati trgovačka društva, trgovci pojedinci i obrtnici koji ispunjavaju uvjete za pružanje navedenih turističkih usluga propisane odredbama Zakona o pružanju usluga u turizmu i provedbenih propisa donesenih na temelju tog Zakona.

2. PITANJE:

Koja je najniža kazna koju mogu naplatiti gospodarski inspektori po Zakonu o ugostiteljskoj djelatnosti, te po Zakonu o pružanju usluga u turizmu i za koje slučajeve?

ODGOVOR:

Prema odredbama **Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti (Nar. nov., br. 138/06., 152/08., 43/09., 88/10. i 50/12.),** najniža novčana kazna koju gospodarski inspektori mogu naplatiti na mjestu izvršenja prekršaja je 1.000,00 kuna, i to za pružatelje ugostiteljskih usluga u domaćinstvu i seljačkom domaćinstvu za niže navedene prekršaje:

- pružanje usluga smještaja u više od 10 soba, odnosno 20 kreveta, u koji broj se ne ubrajaju pomoćni kreveti;
- pružanje usluga smještaja u kampu u više od 10 smještajnih jedinica odnosno za više od 30 gostiju istodobno, u koji broj se ne ubrajaju djeca u dobi do 12 godina;
- pružanje usluge doručka, polupansiona ili pansiona osobama koje nisu gosti kojima pružaju usluge smještaja u sobi, apartmanu i kući za odmor;
- nuđenje i prodaja usluga smještaja izvan objekta, odnosno prostora koji je svojom odlukom propisalo predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave;
- ako objekt u kojem pružaju usluge ne ispunjava minimalne uvjete za vrstu i uvjete za kategoriju;
- ako ne ispunjava propisane zdravstvene uvjete;
- ako vidno ne istakne na ulazu u objekt ili u neposrednoj blizini, na propisani način, natpis s oznakom vrste i kategorije objekta, utvrđene rješenjem nadležnog ureda;
- ako ne istakne u svakom objektu naznaku vrste i kategorije objekta, cijene usluga koje nude, informaciju o plaćanju boravišne pristojbe te se ne pridržavaju istaknutih cijena;
- ako ne utvrde normative namirnica, pića i napitaka za pojedine usluge prehrane, pića i napitaka, ako takve usluge pružaju i ne pruže usluge po utvrđenim normativima, te na zahtjev normativ ne predoče gostu;
- ako ne izda gostu račun s naznačenom vrstom, količinom i cijenom, odnosno odobrenim popustom, pruženih usluga za svaku pruženu uslugu;
- ako ne vodi popis gostiju na propisani način;
- ako prilikom oglašavanja i reklamiranja usluga i isticanja poruka u promidžbenim materijalima koriste oznaku propi-

sane vrste i kategoriju objekta koja nije utvrđena rješenjem nadležnog ureda;
- ukoliko pružaju ugostiteljske usluge bez rješenja o odobrenju;
- ako pruža ugostiteljske usluge u seljačkom domaćinstvu, a nije član seljačkog domaćinstva, priprema i uslužuje topla i hladna jela, te pića i napitke koji nisu iz pretežito vlastite proizvodnje za goste (izletnike) ili ih uslužuje za više od 80 gostiju (izletnika) istodobno, ili uslužuje mošt, vina, voćna vina, druge proizvode od vina i voćnih vina, jaka alkoholna i alkoholna pića, te domaće nareske koji nisu iz vlastite proizvodnje, ili ih uslužuje za više od 80 osoba (izletnika) istodobno ili pruža usluge smještaja u sobi ili apartmanu ili kampu gostima kojima ne pruža usluge prehrane, točenja pića i napitaka (doručak ili polupansion ili puni pansion) iz pretežito vlastite proizvodnje, ili pruža usluge smještaja u sobi i apartmanu u više od 10 soba odnosno za više od 20 gostiju istodobno ili u kampu s više od 20 smještajnih jedinica odnosno za više od 60 gostiju istodobno ili gostima, kojima pruža smještaj, pruža usluge prehrane, točenja pića i napitaka (doručak ili polupansion ili pansion) koji nisu iz pretežito vlastite proizvodnje, ili ako pri pružanju usluga smještaja vidno ne istaknu odnosno u računu ne navedu iznos boravišne pristojbe, ili uslužuju jela, pića ili napitke koji nisu uobičajeni za kraj u kojem je seljačko gospodarstvo.

Prema odredbama **Zakona o pružanju usluga u turizmu (Nar. nov., br. 68/07. i 88/10.)** najniža kazna koju gospodarski inspektor može naplatiti na mjestu izvršenja prekršaja je 200,00 kuna za slučajeve kada turistički vodič prilikom pružanja usluga ne nosi na vidljivom mjestu iskaznicu turističkog vodiča, te kada turistički pratitelj prilikom pružanja usluga u turizmu nema uvjerenje o položenom ispitu za turističkog pratitelja.

Prema odredbama cit. Zakona propisano je da u slučaju pružanja usluga turističkog vodiča bez odobrenja ili suprotno odobrenju, odnosno bez izdavanja računa za pružene usluge, te u slučaju pružanja usluga turističkog pratitelja bez položenog ispita za pružanje tih usluga, gospodarski inspektori Državnog inspektorata mogu naplatiti kaznu na mjestu izvršenja prekršaja u iznosu od 1.000,00 kuna.

Isto tako, gospodarski inspektori Državnog inspektorata sukladno odredbama cit. Zakona u slučajevima prekršitelja koji neposredno ili posredno, putem javnih glasila, interneta, promidžbenim materijalima i sl., oglašavaju i/ili reklamiraju pružanje usluga u turizmu, bez ispunjavanja uvjeta propisanih Zakonom za pružanje tih usluga, mogu naplatiti kaznu na mjestu izvršenja prekršaja u iznosu od 1.000,00 kuna.

3. PITANJE:

Može li gospodarski inspektor u slučaju kada prilikom provedbe inspekcijskog nadzora, npr. u nekom ugostiteljskom objektu, umjesto naplate kazne na mjestu izvršenja prekršaja, odnosno izdavanja prekršajnog naloga ili podnošenja optužnog prijedloga sudu, umjesto toga kao preventivnu mjeru izreći opomenu?

ODGOVOR:

Gospodarski inspektor ne može izreći opomenu kao preventivnu mjeru u vidu upozorenja niti u jednom slučaju, jer ista nije propisana odredbama materijalnih propisa.

4. PITANJE:

Može li Udruga „Skijaški klub“ usluživati hranu i piće članovima i prijateljima kluba za vrijeme održavanja godišnje skupštine kluba?

ODGOVOR:

Člankom 3. stavkom 2. Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti (Nar. nov., br. 138/06., 152/08., 43/09., 88/10. i 50/12.) propisano je, između ostalog, da ugostiteljsku djelatnost osim trgovačkih društava, zadruga, trgovaca pojedinaca i obrtnika koji ispunjavaju uvjete propisane za obavljanje ugostiteljske djelatnosti, mogu pod uvjetima propisanim tim Zakonom obavljati i amaterske sportske udruge za svoje potrebe u svojim poslovnim prostorijama i prostorima.

Dakle, da bi amaterske sportske udruge mogle obavljati ugostiteljsku djelatnost, odnosno pružati ugostiteljske usluge, dužne su putem nadležnog ureda državne uprave ishoditi rješenje o ispunjavanju propisanih uvjeta za neku od vrsta ugostiteljskih objekata.

Osim naprijed navedenog, člankom 5. točkom 2. cit. Zakona propisano je, da se odredbe tog Zakona ne primjenjuju na pripremanje i usluživanje toplih i hladnih napitaka, bezalkoholnih pića i jela koje pravne i fizičke osobe organiziraju za potrebe svojih djelatnika i svojih članova u svojim poslovnim prostorijama i prostorima.

Slijedom naprijed navedenog, Udruga „Skijaški klub“ može obavljati ugostiteljsku djelatnost, odnosno pružati ugostiteljske usluge, tj. usluživati jela, alkoholna i bezalkoholna pića i napitke gostima (a ne samo članovima kluba, već i prijateljima kluba, kao i ostalim gostima), uz uvjet da ishodi rješenje nadležnog ureda državne uprave o ispunjenim uvjetima za neku od vrsta ugostiteljskih objekata.

U slučaju da Udruga „Skijaški klub“ ne želi, odnosno ne može ishoditi rješenje nadležnog ureda državne uprave o ispunjenim uvjetima za neku od vrsta ugostiteljskih objekata, tada može pripremati i usluživati tople i hladne napitke, **bezalkoholna pića** i jela, **ali samo za potrebe svojih djelatnika i svojih članova, ali ne i za prijatelje kluba.**

5. PITANJE:

Ugostiteljski objekt posjeduje rješenje nadležnog ureda državne uprave kojim je utvrđeno ispunjavanje propisanih uvjeta za dvojnu vrstu ugostiteljskog objekta, tj. za vrstu caffe bar i restoran. Moraju li se, prilikom reklamiranja, odnosno oglašavanja u sredstvima javnog informiranja za ugostiteljski objekt isticati obje vrste, ili se može navesti samo vrstu restoran?

ODGOVOR:

Člankom 10. Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti (Nar. nov., br. 138/06., 152/08., 43/09., 88/10. i 50/12.) propisano je da prilikom oglašavanja i reklamiranja usluga i isticanja poruka u komercijalnom poslovanju, ugostitelj ne smije koristiti oznaku propisane vrste i kategorije ugostiteljskog objekta, posebnog standarda, odnosno oznake kvalitete koja nije utvrđena rješenjem nadležnog ureda, odnosno Ministarstva.

S obzirom da se posjeduje rješenje nadležnog ureda o ispunjavanju minimalnih uvjeta za dvojnu vrstu ugostiteljskog objekta (caffe bar i restoran), mišljenja smo, da se ugostitelj

koji takvo rješenje posjeduje, može u komercijalnom poslovanju oglašavati i reklamirati samo sukladno izdanom rješenju nadležnog ureda, tj. kao caffe bar i restoran.

6. PITANJE:

Tvrtka „Media prom“ na stranici portala posjeduje link „rezerviraj hotel“. Napominjemo da hoteli koji su predstavljeni na portalu „Media prom“ nisu u bazi podataka te tvrtke, već ih ta tvrtka povlači s „E.com“ portala. Da li „Media prom“ posredno ili neposredno pruža usluge u turizmu, u slučaju kada netko na stranici „Media prom“ klikne na link „rezerviraj hotel“, a rezervacija se vodi na portalu „E.com“, koja „Media prom“ plaća proviziju za uslugu posredovanja?

ODGOVOR:

Člankom 7. stavkom 1. podstavkom 4. Zakona o pružanju usluga u turizmu (Nar. nov., br. 68/07. i 88/10.) propisano je da turistička agencija može **pružati uslugu posredovanja ugostiteljskih usluga** (prodaja i **rezervacija** smještaja i drugih ugostiteljskih usluga), a stavkom 2. istog članka Zakona propisano je, da usluge iz stavka 1. podstavka 1. do 9. toga članka može pružati samo turistička agencija, ako tim Zakonom ili drugim propisima nije drugačije propisano.

Mišljenja smo, da se radi o neposrednom pružanju usluga rezervacije smještaja, a koje usluge sukladno odredbama Zakona o pružanju usluga u turizmu može pružati samo turistička agencija.

Dakle, da bi korisnik usluga odabrao neki od hotela koji nisu u bazi podataka „Media prom“, ali koje „Media prom“ uzima s portala „E.com“, potencijalni korisnik usluga dolazi do saznanja o podacima za odabrani hotel putem linka na portalu „Media prom“, koji nosi naziv „rezerviraj hotel“. Na takav način tvrtka „Media prom“ pruža jednu od usluga turističke agencije, konkretno **uslugu posredovanja u rezervaciji smještaja,** a za koju uslugu „Media prom“ dobiva i proviziju od „E.com“.

Napominjemo da za pružanje navedenih usluga, prema odredbama naprijed cit. Zakona „Media prom“ mora biti registrirana, te sukladno članku 20. cit. Zakona posjedovati poslovni prostor koji mora ispunjavati propisane uvjete.

7. PITANJE:

Mogu li se u katalozima putničkih agencija isticati cijene usluga za izlete i paket aranžmane u eurima, uz napomenu da je naplata u kunama?

ODGOVOR:

Člankom 9. stavkom 1. Zakona o zaštiti potrošača (Nar. nov., br. 79/07., 125/07., 75/09., 79/09., 89/09., 133/09. i 78/12.) propisano je da trgovac mora jasno, vidljivo i čitljivo istaknuti, između ostalog, cijene usluga koje pruža.

Člankom 2. stavkom 4. Pravilnika o načinu isticanja maloprodajne cijene i cijene za jedinicu mjere proizvoda i usluga (Nar. nov., br. 52/10. i 86/10.) propisano je, između ostalog, da cijene usluga moraju biti istaknute u kunama oznakom „kn“.

Stavkom 6. istog članka cit. Pravilnika propisano je, između ostalog, da trgovac može cijenu usluge istaknuti i u drugim valutama, a stavkom 7. istog članka propisano je da ukoliko je cijena istaknuta i u drugoj valuti, za potrošača je mjerodavna cijena istaknuta u kunama.

Slijedom navedenog, u katalozima i drugim promidžbenim materijalima možete uslugu paket aranžmana, izleta i sl., uz cijenu u kunama isticati i u drugim valutama, pa tako i u eurima, uz napomenu da je za korisnika usluge mjerodavna cijena usluge istaknuta u kunama.

Pripremila: Koraljka LADEŠIĆ-MASNEC,
Državni inspektorat, Zagreb

KONZULTACIJE I SAVJETI:
(u cijeni pretplate na časopis Rif)

➤ **telefonom:**
01 / 46 86 506 svakodnevno od 8 do 13 sati

➤ **osobno:**
po dogovoru sa savjetnicima od 13 do 15 sati

e-mail: rif@rif.hr

DUNJA KOVAČIĆ

Stručni članak UDK 347.7

Aktualnosti u provođenju ovrhe

Provođenje ovrhe posljednjih par godina prati vrlo dinamična zakonodavna aktivnost. Mijenjaju se zakoni, podredni propisi, što pridonosi stvaranju raznih tumačenja izazvanih nerazumijevanjem onih koji ih trebaju primjenjivati u svakodnevnom poslu, odnosno životu. Na samom početku valja naglasiti da je provođenje ovrhe od općedruštvenog značaja i da se prilikom zaduživanja valja računati s jednim od temeljnih načela pravnog sustava, koje glasi „dugovanja se moraju podmirivati"[1]. Tom načelu je suprotstavljena tendencija modernih pravnih sustava koji sve glasnije zahtijevaju da se prisilnu naplatu provodi bez vrijeđanja dostojanstva dužnika. U tom se smjeru kretao i naš zakonodavac.

1. UVOD

Do 15. listopada 2012. ovršni postupak u Republici Hrvatskoj bio je uređen odredbama sadržanim u dva zakona. Ovršni zakon (Nar. nov., br. 139/10.) propisao je prestanak važenja Ovršnog zakona (Nar. nov., br. 57/96., 29/99., 42/00., 173/03., 194/03., 151/04., 88/05., 121/05. i 67/08.) s tim da glavnina odredbi toga Zakona nije prestala važiti i primjenjuje se, prvotno do 31. prosinca 2011. godine, a nakon Zakona o izmjenama Ovršnog zakona (Nar. nov., br. 125/11, 150/11., 154/11., 12/12. i 70/12.) do 14. listopada 2012.[2] godine. Tadašnji novi Ovršni zakon, sljedeći Preporuke Vijeća Europe, odgađa se u cjelovitoj primjeni sve do trenutka kad se nije odustalo od uvođenja nove službe javnih ovršitelja. Oni bi bili motivirani u obavljanju svoje službe, no kroz vrijeme primjene izvansudske ovrhe su se pokazale iznimno učinkovitim, pa se čini svrsishodnijim poboljšati iskušane institute, nego uvoditi novu službu koja će stranke obvezati na plaćanje sada nepostojećih troškova. U skladu s time, 11. listopada 2012. godine, u Nar. nov., br. 112/12. objavljen je novi Ovršni zakon, koji je zapravo spoj dva prijašnja zakona koji su bili paralelno u primjeni. Donose se i brojni podzakonski akti.[3]

Cilj koji se želio postići ovim propisom, kao i većine propisa koji se donose, jest ekonomičnost, ubrzanje i djelotvornost ovršnog postupka te rasterećenje sudova uz provedbu ovrhe bez vrijeđanja dostojanstva dužnika.[4]

Predstavit ćemo ukratko najznačajnije novine.

2. STVARNA NADLEŽNOST

Po prijašnjem Zakonu stvarno su bili nadležni općinski sudovi, osim ako rješavanje nije bilo izrijekom povjereno drugom sudu. Stvarno su mogli biti nadležni i trgovački sudovi, ovisno o okolnostima[5], no danas više nije tako. Čl. 37. propisuje nadležnost općinskih sudova za određivanje i provedbu ovrhe kako bi se ostvarilo jedinstveno vođenje i koncentracija ovršnih postupaka u okviru specijaliziranih odjela općinskih sudova, a s vremenom i na ovršnim sudovima. Koncentrirana nadležnost omogućava specijalizaciju sudaca i sudskih savjetnika i ostalih sudskih službenika što doprinosi ekonomiziranju, ubrzanju i uopćoj djelotvornosti ovršnog postupka.

3. MJESNA NADLEŽNOST

Prema čl. 38. Ovršnog zakona mjesna nadležnost je isključiva. Ostale odrednice koje uređuju mjesnu nadležnost za odlučivanju o prijedlogu za ovrhu i provedbu ovrhe također se nisu mijenjale.[6] Novina ipak postoji i čini se bitnom, a vezana je uz sudjelovanje javnih bilježnika u ovrsi. Sukladno članku 279. Ovršnog zakona za određivanje ovrhe mjesno je nadležan javni bilježnik čije sjedište je u jedinici područne (regionalne) samouprave prebivališta ili sjedišta ovršenika. Ukoliko prijedlog za ovrhu na temelju vjerodostojne isprave bude podnesen nenadležnom javnom bilježniku, prijedlog će javni bilježnik proslijediti sudu koji će taj prijedlog odbaciti. Naravno da je moguće ponovno podnijeti prijedlog, sada, nadležnom javnom bilježniku, no valja upozoriti na zastarni rok prema Zakonu o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05., 41/08., 125/11.[7]),

[1] Lat. *Pacta sunt servanda.*

[2] Ministarstvo pravosuđa, Nacrt prijedloga ovršnog zakona, izvor: internetska stranica Hrvatskog sabora.

[3] Pravilnik o načinu i postupku provedbe ovrhe na novčanim sredstvima (Nar. nov., br. 96/10., 99/11., 6/13.), Pravilnik o tehničkim uvjetima i postupku prilagodbe Zakonu o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima (Nar. nov., br. 96/10., 130/10., 99/11., 6/13.), Pravilnik o jedinstvenom registru računa (Nar. nov., br. 96/10., 130/10., 99/11., 6/13.), Pravilnik o vrstama i visini naknada za obavljane poslova propisanih Zakonom o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima (Nar. nov., br. 105/10, 6/13.).

[4] Ministarstvo pravosuđa, Nacrt prijedloga ovršnog zakona, izvor: internetska stranica Hrvatskog sabora.

[5] Primjerice, članak 33. a. Ovršnog zakona (Nar. nov., br. 57/96., 29/99., 42/00., 173/03., 194/03., 151/04., 88/05., 121/05. i 67/08.), je propisivao nadležnost trgovačkih sudova, određivati ovrhu u postupku u kojem su oni bili sudili u prvom stupnju.

[6] Primjerice, na nekretnini je ostao nadležan sud na čijem se području nekretnina nalazi ili kod pokretnina, sud na čijem se području nalazi ili ako nije poznato, nadležan je sud na čijem se području nalazi prebivalište ili podredno boravište ovršenika fizičke osobe odnosno sjedište pravne osobe ovršenika pravne osobe.

[7] Zakon o rokovima ispunjenja novčanih obveza - prestaje važiti čl. 175.

koji u trgovačkim stvarima iznosi tri godine. Ako je tražbina u međuvremenu zastarjela, dovoljno je da ovršenik istakne prigovor zastare i ovrhovoditelj neće uspjeti u svom naumu prisilne naplate. Prijašnji Zakon je propisivao[8] da prijedlog za ovrhu ovrhovoditelj može podnijeti javnom bilježniku po svom izboru. Po toj zakonskoj odredbi stranke zapravo nisu mogle pogriješiti.

4. PROVEDBA OVRHE NA NOVČANIM SREDSTVIMA

Kroz primjenu Zakona uočena je učinkovitost ustanovljenog sustava određivanja ovrhe putem javnih bilježnika i provedbe ovrhe na novčanim sredstvima putem Financijske agencije (dalje u tekstu: FINA).[9] To je iznimno važno jer se u strukturi ovršnih spisa nalazi 2/3 ovakvih predmeta.

Valja napomenuti da se kod provođenja ovrhe na temelju vjerodostojne isprave[10] od strane javnih bilježnika nije ništa bitno izmijenilo. I nadalje javni bilježnici odlučuju o prijedlozima za ovrhu na temelju vjerodostojne isprave.[11]

U skladu s time se usmjerava daljnje normiranje. U primjeni se pokazao problem dužine i složenosti postupka ovrhe po ovršnim ispravama. Ako tražbina proizlazi iz takve odluke, vjerovnik na temelju te isprave ne može tražiti provedbu ovrhe neposredno od FINA-e već pred sudom mora zatražiti određivanje ovrhe donošenjem rješenja o ovrsi. Potrebno je bilo izbjeći neizvjesnost trajanja daljnjeg postupka, jer svaka odgoda ostvarenja pravomoćne i ovršne sudske odluke predstavlja izvor pravne nesigurnosti. Stoga Ovršni zakon[12] i Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima[13] (Nar. nov., br. 112/12.), uz postojeće pravne osnove[14], dodaje nove - sudske odluke odnosno ovršne odluke i nagodbe domaćeg suda ili upravnog tijela s potvrdom ovršnosti kojom se nalaže ispunjenje novčane tražbine, te obračun poslodavca o neisplati plaće, naknade plaće, otpremnine.[15] Ovo je zapravo značajna novina u postupku provođenja ovrhe jer se izostavlja postupovna etapa.

Dovoljno je podnijeti FINA-i ovršnu ispravu i zahtjev za izravnu naplatu i to će zajedno činiti osnovu po kojoj će FINA moći provesti izvansudsku ovrhu na računu ovršenika po OIB-u temeljem podataka iz Jedinstvenog registra računa. Zahtjev za izravnu naplatu ima propisan tipski obrazac,[16] kako bi se pribavili svi potrebni podaci za provedbu izvansudske ovrhe, a i kako bi se pojeftinio i ubrzao postupak. FINA provodi ovrhu na novčanim sredstvima uz pomoć Očevidnika redoslijeda osnova za plaćanje.[17] Taj je redosljed odlučan za redoslijed slanja naloga banci za izvršenje pojedine osnove za plaćanje. FINA je prije bila obvezna, u slučaju neizvršenja osnove za plaćanje u cijelosti, u roku osam dana od dana primitka osnove za plaćanje o tome izvijestiti nadležno tijelo i ovrhovoditelja. Danas će izdati potvrdu samo na zahtjev ovrhovoditelja/nadležnog tijela, i to u roku 8 dana (Obrazac C).

5. IZUZIMANJE I OGRANIČENJE OD OVRHE

Novi Ovršni zakon u potpunosti preuzima rješenja iz starih zakona. Sadržaj starih odredbi tako reći je kopiran u odredbe članka 172., koji govori o primanjima koja su izuzeta od ovrhe i čl. 173. koji govori o primanjima na kojima je ovrha ograničena i članka 212., koji određuje način postupanja ovršenika pri provedbi ovrhe na novčanim sredstvima koja su izuzeta od ovrhe ili na kojima je ovrha ograničena.

Novina je da je stupio na snagu Pravilnik o načinu i postupku provedbe ovrhe na novčanim sredstvima (Nar. nov., br. 6/13.) 24. siječnja 2013. godine, koji propisuje da se ovrha može provesti isključivo na dijelu primanja u skladu s člankom 173. Ovršnog zakona, kod svih građana, bez obzira na prethodno dane isprave o suglasnosti zapljene cijele plaće. Također iznos izuzet od ovrhe uplatitelj primanja dužan je uplatiti na poseban račun i u slučaju kada sam provodi ovrhu na plaći. Na ovaj način se svim građanima daje pravo na egzistencijalni minimum bez obzira na odluku koju su u datom trenutku donijeli.[18] Jesu li takvi građani stavljeni u povoljniji položaj od onih koji se nikada nisu niti obvezali na pljenidbu plaće, pa i do iznosa cijele plaće, pitanje je, jer im za cijelo vrijeme otplate teče kamata.[19]

6. REGISTAR ZADUŽNICA I BJANKO ZADUŽNICA

Člankom 216. novog Ovršnog zakona ustanovljen je Registar zadužnica i bjanko zadužnica. Vodi ga Hrvatska javnobilježnička komora, a koristi ga FINA za potrebe provedbe ovrhe na novčanim sredstvima. Razlog ustrojavanja ovog Registra bile su brojne zlouporabe instituta zadužnice. Javni bilježnik koji potvrdi zadužnicu ili bjanko zadužnicu dužan je odmah elektroničkim putem priopćiti podatke službi Registra. FINA neće niti upisati u Očevidnik, niti izvršiti zadužnicu koja nije u trenutku podnošenja na naplatu upisana u Registar zadužnica

[8] Članak 252. b. Ovršnog zakona (Nar. nov., br. 57/96., 29/99., 42/00., 173/03., 194/03., 151/04., 88/05., 121/05. i 67/08.).

[9] FINA je počela provoditi ovrhu na novčanim sredstvima 1. siječnja 2011. godine.

[10] Vjerodostojne isprave (čl. 31.).
1. račun,
2. mjenica i ček s protestom i povratnim računima kad je to potrebno za zasnivanje tražbine,
3. javna isprava,
4. izvadak iz poslovnih knjiga,
5. po zakonu ovjerovljena privatna isprava,
6. isprava koja se po posebnim propisima smatra javnom ispravom

[11] Više u članku N. Rašić, Prijedlog za ovrhu na temelju vjerodostojne isprave, RIF 01/13.

[12] Članak 209. novog Ovršnog zakona.

[13] Članak 1. Zakona o izmjeni i dopuni Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima.

[14] Pravne osnove: rješenje o ovrsi, rješenje o osiguranju, zadužnica, nalog Ministarstva financija za naplatu po aktiviranom državnom jamstvu, nalog za pljenidbu u postupku prisilnog izvršenja pravomoćno izrečene novčane kazne u kaznenom i prekršajnom postupku i svaka druga odluka nadležnog tijela kojom se u cijelosti ili djelomično prihvaća prijedlog za provedbu ovrhe.

[15] Za novu vrstu osnove, presudu ili nagodbu kojom se traži naplata tražbine po osnovi radnog odnosa u bruto iznosu prema čanku 217. stavku 5. novog Ovršnog zakona, ovrhovoditelj je dužan (prije predlaganja provedbe ovrhe) dostaviti i obračun Porezne uprave (potvrdu Porezne uprave o obračunu poreza, prireza i doprinosa) radi razgraničenja naplate neto iznosa plaće i propisanih davanja i to u izvorniku - u suprotnom FINA osnovu za plaćanje mora vratiti kao nepodobnu za izvršenje.

[16] Pravilnik o obliku i sadržaju zahtjeva za izravnu naplatu (Nar. nov., br. 115/12.).

[17] Jedinstvena je baza podataka o redoslijedu primitaka osnova za plaćanje i stanju izvršenosti po pojedinom ovršeniku.

[18] U skladu s člankom 55. stavkom 1. Ustava Republike Hrvatske prema kojemu svaki zaposleni ima pravo na zaradu kojom može osigurati sebi i obitelji slobodan i dostojan život.

[19] Više u članku, D. Terek, Novine u vezi s primanjima koja su izuzeta od ovrhe, RIF 2/2013.

i bjanko zadužnica. Stoga "stare" zadužnice ili bjanko zadužnice, misli se na one ovjerene ili potvrđene prije stupanja na snagu novog Ovršnog zakona, vjerovnik je dužan prije podnošenja na naplatu kod FINA-e, zatražiti od javnog bilježnika upis u Registar, i to upravo od onog javnog bilježnika koji je tu zadužnicu i ovjerio ili potvrdio. Za upis javni bilježnik nema pravo na nagradu ni naknadu troškova, niti će za ovaj posao naplatiti javnobilježničku pristojbu. Praksa je pokazala da je dovoljno javnom bilježniku uputiti zahtjev za upis u registar zadužnica i bjanko zadužnica i kopiju zadužnice koja se ima upisati. Sam zahtjev nema zakonom propisanu formu, no na internetskoj stranici Hrvatske javnobilježničke komore može se pronaći obrazac.

7. STEČAJ

Otvaranje stečajnog postupka dovodi do prekida postupaka ovrhe i osiguranja. Zbog toga postoji izričita zakonska obveza[20] trgovačkih sudova da izvijeste FINA-u o relevantnim postupcima. Na temelju zaprimljenog rješenja o otvaranju stečaja FINA prestaje s daljnjim izvršavanjem osnova za plaćanje koje se nalaze u Očevidniku, a ako rješenje o otvaranju stečajnog postupka bude ukinuto, FINA osnove za plaćanje ponovno upisuje u Očevidnik, i to onim redoslijedom kojim su bile upisane prije otvaranja stečajnog postupka i po njima postupa.

8. PREDSTEČAJNA NAGODBA

Članak 70. Zakona o financijskom poslovanju i predstečajnoj nagodbi (Nar. nov., br. 108/12., 144/12.) određuje da postupci ovrhe i osiguranja koji su započeli prije otvaranja postupka predstečajne nagodbe trebaju biti prekinuti, jer će ovršenikovi računi biti deblokirani. Zaprimi li osnovu za plaćanje u tijeku postupka nagodbe, istu neće izvršavati već je vraća podnositelju uz obrazloženje. Nakon donošenja rješenja o obustavi postupka (osim ako je dužnik ispunio sve obveze prema vjerovnicima do ročišta za glasovanje) FINA će osnove za plaćanje koje je prestala izvršavati radi otvaranja postupka predstečajne nagodbe nastaviti izvršavati. Sklopi li se predstečajna nagodba ili se obustavi radi podmirenja dugovanja u postupku nagodbe, FINA će osnove za plaćanje, koje je prestala izvršavati radi otvaranja postupka predstečane nagodbe, trajno arhivirati.

[20] Članak 17. Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima.

Dunja KOVAČIĆ, HZRIF, Zagreb

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
Zagreb, Jakova Gotovca 1/II; e-mail: pretplata@rif.hr

RAČUNOVODSTVO i financije

Pretplatite se na časopis "RAČUNOVODSTVO I FINANCIJE" za 2013. godinu

Godišnja pretplata za 2013. godinu s uključenim PDV-om iznosi:

- Tiskano izdanje 1.298,00 kn
- Polugodišnja pretplata (tiskano izdanje) 800,00 kn
- Internet izdanje i e-časopis 998,00 kn

www.rif.hr

Pretplata na tiskano izdanje uključuje:

- dvanaest brojeva časopisa „Računovodstvo i financije" i dvanaest priloga „Riznica";
- telefonske odgovore na pitanja i to:
  - pretplatom na 1 izdanje 100 telefonskih poziva,
  - pretplatom na 2 i više izdanja omogućava neograničeni broj telefonskih poziva,
- konzultacije sa savjetnicima u prostorijama HZRIF (uz prethodnu najavu),
- za sve radionice i seminare 20% popusta na ukupan iznos naknade

Pretplata za Internet izdanje i e-časopis (998,00 kn) uključuje:

- dvanaest brojeva časopisa "Računovodstvo i financije" i priloga "Riznica" u elektroničnom obliku na računalo, tablet ili pametni telefon
- mogućnost trajnog kopiranja časopisa na računalo i/ili prijenosni uređaj
- Konzultacije sa savjetnicima u prostorijama HZRIF (uz prethodnu najavu)
- telefonske odgovore na pitanja i to:
  - pretplatom na 1 izdanje - 100 telefonskih poziva
  - pretplatom na 2 i više izdanja - neograničeni broj poziva

KONZULTACIJE I SAVJETI:
telefonom 8 - 13 sati (uz PIN)
osobno 13 - 15 sati (uz najavu)

Narudžbe: HZRIF, Jakova Gotovca 1/II, 10 000 Zagreb; tel. 01/4686 - 500, 4686 - 505; e-mail: pretplata@rif.hr; telefax: 01/ 46 86 496

DUNJA KOVAČIĆ

Stručni članak UDK 347.7

Zakon o zaštiti potrošača

Posljednja, usuđujemo se reći, značajnija izmjena Zakona o zaštiti potrošača (Nar. nov., br. 79/07., 75/09., 79/09., 89/09., 133/09.) objavljena je u Nar. nov., br. 78/12. s primjenom od 21. srpnja 2012. godine i predstavljala je usklađenje hrvatskog pravnog okvira na području zaštite potrošača sa zakonodavstvom Europske unije. U tom se trenutku to usklađenje činilo kao finalno usklađenje pred ulazak u Europsku zajednicu. U postupku prethodne notifikacije Vlada Republike Hrvatske, dostavljajući Europskoj komisiji popis svih hrvatskih propisa kojima su u nacionalno zakonodavstvo prenesene direktive Europske unije važeće u trenutku pristupanja Hrvatske Europskoj uniji, utvrđuje da je potrebno izvršiti dodatno usklađivanje Zakona o zaštiti potrošača s Direktivom 2009/22/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 23. travnja 2009. godine o sudskim nalozima za zaštitu interesa potrošača u dijelu koji se odnosi na popis propisa radi povrede kojih se može pokrenuti postupak za zaštitu kolektivnih interesa potrošača. Autorica također koristi priliku predstaviti aktivnosti zakonodavca u pokušaju neprekidnog osuvremenjivanja Zakona o zaštiti potrošača da bi svojim građanima osigurali primjerenu zaštitu njihovih prava i interesa prilikom nabave proizvoda i usluga za osobne potrebe. Međutim normativna usklađenost je nedovoljna ako se propisi neće primjenjivati u praksi. Potrebna je sveobuhvatna politika zaštite potrošača na brojnim razinama (na više razina) društvenog života.

1. PRAVNI OKVIR SUSTAVA ZAŠTITE POTROŠAČA

"Zaštita potrošača od javnog je interesa i osnovna je stečevina civiliziranog i demokratskog društva. Kao takva u funkciji je osiguranja kvalitete života svih građana Republike Hrvatske. U zahtjevnom procesu približavanja standardima Europske unije, Republika Hrvatska je prepoznala politiku zaštite potrošača kao jedno od prioritetnih područja čiji je razvoj osnova gospodarskog razvoja zemlje i očuvanje socijalne stabilnosti.

Iz tog je razloga Vlada Republike Hrvatske do danas realizirala čitav niz mjera i aktivnosti s ciljem podizanja razine zaštite potrošača. Potrošač je danas regulator razvoja gospodarstva i na taj način direktno utječe na poslovnu politiku gospodarstvenika, potiče konkurentnost i stvara poticajno okruženje na tržištu."

Prvi Zakon o zaštiti potrošača donesen je u Republici Hrvatskoj još 2003. godine. Tim je Zakonom započeo postupak implementacije standarda Europske unije iz područja zaštite potrošača u hrvatski pravni sustav kako bi se postigla zaštita krajnjih korisnika u ostvarenju njihovih prava i interesa, kao i maksimalna harmonizacija i jednako postupanje trgovaca u svim državama članicama. Sve to s ciljem postizanja pravne sigurnosti kako potrošača, tako i trgovaca. Potom zakonodavac, zbog uočenih manjkavosti Zakona, 2007. godine donosi novi Zakon o zaštiti potrošača koji je kasnije pretrpio tri izmjene i jedan ispravak. Samo napominjemo da se jedna od izmjena Zakona javlja u sklopu Zakona o potrošačkom kreditiranju (Nar. nov., br. 75/09.). U 2008. godini Vlada Republike Hrvatske osniva Nacionalno vijeće za zaštitu potrošača kao svoje savjetodavno tijelo i važnog nositelja politike zaštite potrošača. U 2009. godini Vlada Republike Hrvatske je donijela Uredbu o određivanju osoba ovlaštenih za pokretanje postupka radi zaštite kolektivnih interesa potrošača kojom su Ministarstvo gospodarstva, rada i poduzetništva (sada Ministarstvo gospodarstva), Ministarstvo zdravstva i socijalne skrbi (sada Ministarstvo zdravlja), Državni inspektorat, Agencija za elektroničke medije, Pravobranitelj za djecu, "Potrošač" Hrvatski savez udruga za zaštitu potrošača i Savez udruga za zaštitu potrošača Hrvatske određeni kao osobe ovlaštene za pokretanje postupka pred nadležnim trgovačkim sudom radi zaštite kolektivnih interesa potrošača. Nadalje, 2010. godine objavljen je Pravilnik o načinu isticanja maloprodajne cijene i cijene za jedinicu mjere proizvoda i usluga. Slijede Uredbe kojima se usklađuje naše zakonodavstvo s brojnim Direktivama Europske unije, paralelno se sve češće postavlja pitanje sigurnosti proizvoda i informiranosti potrošača o proizvodima koji se javljaju na tržištu. Normira se i to područje.

Uz proces usklađivanja sa zakonodavstvom Europske unije provodi se kontinuirano educiranje i informiranje javno-

sti kroz okrugle stolove, konferencije, medije. Uspostavlja se Centralni informacijski sustav za zaštitu potrošača koji potrošačima omogućava da putem elektroničke pošte na jednom mjestu zatraže objašnjenja propisa i postupaka od Ministarstva gospodarstva, savjet od Savjetovališta za zaštitu potrošača, odnosno, da upute prijavu Državnom inspektoratu, vezano uz povredu potrošačkih prava. Ministarstvo gospodarstva uspostavilo je besplatnu telefonsku liniju za savjetovanje potrošača. U edukaciji i informiranju javnosti sudjeluju i nevladine organizacije.

Ovom segmentu provođenja politike zaštite potrošača treba pridati veliku važnost, jer pridonosi boljem razumijevanju brojnih pravnih propisa koji se nerijetko mijenjaju i složeni su i potrošačima i trgovcima.

2. IZMJENE ZAKONA O ZAŠTITI POTROŠAČA

Zaštita potrošača je iznimno dinamično područje, što za posljedicu ima česte izmjene i dopune postojećih propisa. U postupku prethodne notifikacije uočeno je da treba izvršiti dodatna usklađenja Zakona o zaštiti potrošača s Direktivom 2009/22/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 23. travnja 2009. godine o sudskim nalozima za zaštitu interesa potrošača (kodificirana verzija). Postojećim se Zakonom o zaštiti potrošača uređuje postupak za zaštitu kolektivnih interesa potrošača koji se pokreće pred trgovačkim sudom. Zakonom se u članku 131., taksativno navode propisi koji moraju biti povrijeđeni da bi se postupak za zaštitu kolektivnih interesa potrošača mogao pokrenuti. Dodaju se dva nova zakona kao pravni osnov za pokretanje postupka pred trgovačkim sudom, a to su Zakon o potrošačkom kreditiranju (Nar. nov., br. 75/09. i 112/12.) i Zakon o uslugama (Nar. nov., br. 80/11.). Tako da "Svaka ovlaštena osoba ima pravo pokrenuti postupak za zaštitu kolektivnih interesa potrošača protiv osobe čije je postupanje u suprotnosti s odredbama članka 30. do 70., te članka 87. do 115. Zakona o zaštiti potrošača, odredbama 400. do 429., te članka 881. do 903. Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05., 41/08. i 125/11.), odredbama Zakona o elektroničkoj trgovini (Nar. nov., br. 173/03., 67/08., 36/09. i 130/11.), odredbama članaka 11. do 49. Zakona o elektroničkim medijima (Nar. nov., br. 153/09. i 84/11.), odredbama Zakona o potrošačkom kreditiranju, odredbama Zakona o uslugama, odredbama Zakona o lijekovima (Nar. nov., br. 71/07., 49/09. i 124/11.) osim članaka 4. do 10., te odredbama Pravilnika o načinu oglašavanja o lijekovima i homeopatskim proizvodima (Nar. nov., br. 118/09. i 140/09.)."

Sam institut kolektivne zaštite vrlo je djelotvoran jer se presudom protiv određenog trgovca u korist jednog potrošača u slučaju određenih povreda koje su taksativno nabrojane štite svi potrošači, a svim se pak trgovcima nalaže uzdržavanje od takva protupravnog ponašanja prema svim potrošačima.

Izmijenio se i članak 145. stavak 1., podstavak 12., propisujući da će se novčanom kaznom kazniti za prekršaj pravna osoba ako podaci na obavijesti o proizvodu nisu jasni, vidljivi i čitljivi te ako nisu napisani hrvatskim jezikom i latiničnim pismom ili nekim drugim jezikom, znakovima, simbolima ili piktogramima lako razumljivim potrošaču. Međutim, članak 17. koji je prije bio usklađen s člankom 145. stavak 1., podstavak 12., ostaje nepromijenjen. Tako da se otvara pitanje primjene ta dva članka, kako će to ići u praksi na nama je da vidimo. Odbor za ljudska prava i prava nacionalnih manjina postavlja pitanje, što u posljednjem prijedlogu Zakona članka 145. stavka 2., podstavka 12. znači "drugi jezik, lako razumljiv potrošaču", posebice sad pri ulasku u Europsku uniju imajući u vidu sve službene jezike (hrvatski jezik također postaje službeni). Čak se postavlja pitanje ustavnosti odredbe jer Ustav u članku 12. st. 1. propisuje da je u Republici Hrvatskoj u službenoj uporabi hrvatski jezik i latinično pismo. Stara se odredba čini spretnijom, posebice iz razloga što članak 17. ostaje kakav je i bio, a samo se prekršajna sankcija mijenja. Ova odredba stupa na snagu tek danom pristupanja Europskoj uniji.

Također pri ulasku u Europsku uniju prestaje važiti prekršajna sankcija u slučaju da obavijest o proizvodu ne sadrži oznaku zemlje podrijetla. Članak 17. st. 3. je i dalje na snazi, no ako zemlju podrijetla i ne navedete, nećete se izložiti prekršajnoj sankciji.

3. ZAKLJUČAK

Iz navedenoga možemo zaključiti da se radi o multidisciplinarnom području te da se politika zaštite potrošača provodi na svim razinama društva. Također se radi i o iznimno dinamičnom području koje je neprestano izloženo zakonskim promjenama. Dinamika tržišta svakodnevno nudi čitav niz novih proizvoda i usluga, koje valja zakonski uokviriti. Na sve to potrošače treba upozoriti, educirati ih, pripremiti na izloženost proizvodima i uslugama. Samo potrošač koji raspolaže odgovarajućim znanjima može donijeti u izvjesnoj prilici valjanu odluku kojom će zaštititi vlastite interese.

Dunja KOVAČIĆ, HZRIF, Zagreb

Mr. sc. BOŽANA BEŠLIĆ

Stručni članak UDK 336.2

EU fondovi: Ugovori o pružanju usluga u okviru IPA grant shema

Svaki ugovor o dodjeli bespovratnih sredstava (**eng. Grant contract**) sastoji se od općih i posebnih uvjeta ugovora s pripadajućim dodacima (**eng. Annexes**). Dodatak IV standardnog grant ugovora definira pravila podugovaranja roba, radova i usluga. Svaki projekt financiran kroz IPA (**eng. Instrument for Pre-Accession Assistance**) grant sheme, bez obzira na svoju prirodu i sektor u kojem se provodi, podugovarat će određene usluge, radove ili nabavljati opremu/robe kako bi uspješno izvršio projektne aktivnosti. Ovaj članak donosi osnovna pravila za podugovaranje usluga u okviru IPA grant shema.

1. UVOD

Ukoliko korisnik bespovratnih IPA sredstava treba sklopiti ugovore u svrhu provedbe projekta, a koji su prikazani kao troškovi projekta pod stavkom izravnih prihvatljivih troškova (*eng. Direct eligible costs*) u predviđenom proračunu, treba tražiti konkurentne ponude od potencijalnih izvođača i dodijeliti ugovor ponudi s najboljim omjerom cijene i kvalitete; pri tome je potrebno poštivati **načelo transparentnosti** i **jednakog postupa** prema potencijalnim ponuđačima, te je potrebno osigurati uvjete koji neće dovesti do sukoba interesa. Na prvi pogled izgleda jednostavno i uobičajeno, no iskustva u provedbi različitih IPA programa pokazuju da korisnici najčešće griješe u poštivanju pravila podugovaranja. Stoga se u IPA zemljama (zemlje koje nisu članice EU, ali su korisnice IPA financijskog instrumenta) podugovaranje vrši prema procedurama koje su definirane u samom ugovoru o dodjeli bespovratnih sredstava, Dodatak IV *(eng. Grant Contract, Annex IV),* te prema pravilima *PRAG-a* (*eng. Practical guide to contract procedures for EU external actions)* skupa alata za provedbu IPA programa. Važno je napomenuti kako su ova dva dokumenta komplementarna. Pravila javne nabave po hrvatskom zakonodavstvu također su uvelike komplementarna s navedenim dokumentima čiji je zajednički cilj osigurati jednak tretman i transparentan proces podugovaranja za pružanje usluga.

Tablica 1. Vrijednosti nabave i natječajne procedure

PRAG (ranije verzije) - vrijedi za ugovore koji su potpisani i počeli s provedbom prije 1. 1. 2013.			
USLUGE	***≥ 200.000 €*** Međunarodni ograničeni natječaj	***< 200.000 € ali i >10.000 €*** Natjecateljsko pregovaračka procedura	***≥ 10.000 €*** Procedura jedne ponude
PRAG (verzija od siječnja 2013.) - vrijedi za ugovore koji su potpisani i počeli s provedbom nakon 1. 1. 2013.			
USLUGE	**≥ 300.000 €** Međunarodni ograničeni natječaj	***< 300.000 €, ali i > 20.000 €*** Natjecateljsko pregovaračka procedura (CNP) ili okvirni ugovori	***≥ 20.000 €*** Procedura jedne ponude (Single tender)
**** Važno:*** Za usluge i robe, plaćanje se može izvršiti samo na temelju računa bez prethodnog prihvaćanja ponude, ako je trošak **≥ 2.500 €.**			

Izvor: vlastita obrada autora prema PRAG-u.

Ranije smo pisali o procedurama podugovaranja usluga (procedura jedne ponude, natjecateljsko-pregovaračka procedura, međunarodni ograničeni natječaji) koje je potrebno primijeniti ovisno o dostupnim financijskim sredstvima za pojedinu uslugu, a ovdje želimo istaknuti kako su se u 2013. promijenili financijski pragovi koji definiraju primjenu određene procedure podugovaranja usluga. Tablica 1 donosi iznose financijskih pragova i vrste procedura podugovaranja u 2013., te usporedbe radi i ranije verzije (za detalje vidjeti poveznicu):

PRAG - http://ec.europa.eu/europeaid/work/procedures/implementation/practical_guide/.

2. OPĆA PRAVILA PODUGOVARANJA USLUGA

Na samom početku provedbe projekta korisnik (potpisnik ugovora o dodjeli bespovratnih IPA sredstava) izrađuje detaljan plan nabave kojega stavlja u što precizniji vremenski okvir. Pri izradi plana nabave grupiraju se nabave usluga, roba i radova što je više moguće. Na taj način štedi se vrijeme i uzimaju se u obzir mogući rizici (npr. ponavljanje procedure nabave usluga zbog nedostatka valjanih ponuda) u provedbi jednostavnijih, ali i složenih procedura nabave.

Dobra praksa u provedbi IPA grant shema je **izbjegavati namjerno *„cjepkanje“* nabave** kako bi se izbjegla primjena propisane procedure (npr. nabave se direktno vezuju za pojedinačne proračunske stavke, a ne radi se plan nabave). U slučaju namjernog razdvajanja nabave, koju je moguće provesti kroz jednu proceduru, može se dogoditi da cjelokupan proces nabave i trošak koji iz tog procesa proizlazi (npr. trošak nabave usluga prevođenja) ne bude prihvaćen za financiranje iz IPA sredstava. Prihvatljivost troškova utvrđuje se tek prilikom izvještavanja i opravdavanja troškova na kraju provedbe projekta/na pola razdoblja provedbe projekta ili nakon unaprijed definiranog razdoblja izvještavanja i plaćanja (npr. svaka 3 mjeseca provedbe).

Nadalje, najčešća dvojba prilikom izrade natječajne dokumentacije vezana je uz jezik koji će se koristiti u dokumentaciji za svaku pojedinačnu nabavu. PRAG obrasci i predlošci su na engleskom jeziku, ali se hrvatskim korisnicima savjetuje da razviju **dvojezične obrasce** (na hrvatskom i engleskom jeziku), koji će zadovoljiti i EU i nacionalne zahtjeve. Na taj način osigurava se jednak tretman većeg broja potencijalnih ponuđača, te olakšava provedba IPA projekta unutar institucije korisnika.

Osnovni princip koji uređuje dodjelu ugovora potencijalnom ponuđaču je ***nadmetanje*.** Nadmetanje ima za cilj osigurati transparentnost poslovanja, te osigurati željenu kvalitetu usluga po najboljoj mogućoj cijeni.

2.1. Vrste ugovora o pružanju usluga

Ugovor o pružanju usluga (eng. *Service contract)* koristi se za angažman pružatelja usluga - tvrtke i/ili pojedinca (stručnjaka). Ugovori o pružanju usluga dodjeljuju se odabranim tvrtkama ili pojedincima za izradu studija, izradu evaluacijskih izvješća, za održavanje specifičnih treninga, radionica ili seminara, za pružanje usluga tiska, izrade web-stranica, izdavačke usluge, prevođenje, usluge dizajna i sl. Ovdje je važno napomenuti da ugovor o pružanju usluga može obuhvaćati **isključivo usluge** - bez nabave opreme, bez provedbe radova i ovdje presudnu ulogu ima **kvaliteta ponude**. *Kod odabira usluga cijena ne može biti presudan kriterij za odabir.* U kontekstu pretpristupnih fondova, relevantni dokument kojim se vode procedure za dodjelu ugovora o uslugama je PRAG.

Ugovor o pružanju usluga može se sklopiti na dva načina (PRAG, dio 3.1.1.):

1. **Ukupna cijena** *(eng. Global price)* - ugovor u kojemu su detaljno definirani svi traženi neposredni rezultati (outputi). Usluga se plaća na temelju izvršenja traženih neposrednih rezultata (outputa). Uplate se mogu potpuno ili djelomično uskratiti ako nisu postignuti ugovoreni rezultati. Djelomične isplate moraju se utvrditi prema djelomičnoj provedbi rezultata, i ovise o:
   - više proračunskih stavki vezano je uz jedan rezultat (output) - može se imati više stavki po rezultatu, ali nije obvezno;
   - pregovorima s pružateljima usluga.
2. **Honorar** (*eng. Fee-based*) - u slučaju kada je neposredni rezultat (output) nepredvidiv ili ako je opseg rada potreban za postizanje traženih rezultata nemoguće unaprijed kvantificirati. Stoga je ekonomičnije platiti usluge na temelju stvarno odrađenog vremena.

U većini slučajeva cjelokupni ugovor o pružanju usluga definiran je ili kao ugovor temeljen na ukupnoj cijeni ili ugovor temeljen na pojedinačnom iznosu honorara. Ipak moguće su i kombinacije ove dvije vrste ugovora o uslugama. U tom slučaju svaka stavka ili svaki dio ugovora mora imati jasno definiranu metodu mjerenja i provjere: ukupna cijena ili honorar. To mora biti jasno naznačeno u opisu posla (*eng. Terms of Reference*) kao i u predlošku za financijsku ponudu (*eng. Financial offer*).

Primjeri vrsta ugovora o pružanju usluga:

UKUPNA CIJENA (Global price)	Ova vrsta ugovora primjerena je za studije, procjene, revizije, organizacije događaja, kao što su konferencije, stručna osposobljavanja, treninzi, radionice, i sl. Studije uključuju različite zadatke, kao što su definiranje i priprema projekata, studije izvodivosti, ekonomske i studije istraživanja tržišta, tehničke studije, pripremu pravnih dokumenata, ocjenjivanja i revizije. Ukupna cijena uvijek zahtijeva određeni rezultat, što znači da podugovoreni stručnjak mora dati određeni proizvod. Ponuđač mora u svojoj ponudi navesti namjere (metodologiju) vezane uz način mobilizacije sredstava.
HONORAR (Fee - based)	Ova vrsta ugovora primjerena je za nadgledanje projekta (monitoring), tehničku pomoć, pomoć stručnjaka u određenom području (financije, nabava, aktivnosti vidljivosti…), i dr. Primjerice, ugovori o tehničkoj pomoći obično definiraju samo sredstva, odnosno stručnjak je odgovoran za provedbu zadataka koji su mu povjereni u opisu posla i za osiguranje kvalitete usluga. Pružatelj usluga treba doprinositi poboljšanju rada institucije za koju radi. Pružatelj usluga dužan je brinuti se za provedbu ugovora: treba pravodobno upozoriti drugu ugovornu stranu na sve što može utjecati na pravilnu provedbu.
KOMBINIRANI UGOVOR (Mixed contract)	Primjer kombiniranog ugovora: ugovor za projektiranje i nadzor sastoji se od dva dijela: dio o projektiranju sastojao bi se od niza ukupnih cijena (npr. geotehnička analiza, analiza utjecaja na okoliš, ekonomska studija, itd.) dok bi dio koji se odnosi na nadzor bio temeljen na pojedinačnom iznosu honorara. Ugovor o nadzoru nad radovima sastoji se uglavnom od elemenata temeljenih na honorarima, jer na inženjera koji vrši nadzor utječu različiti vanjski faktori na koje on ne može utjecati, poput dodatnih radova, kašnjenja različitih dionika, uključujući samog izvođača radova, nadležnih tijela, donatora. No, prije pokretanja natječajnog postupka, moguće je izdvojiti zadaće koje zahtijevaju nadzor, a za koje se može formulirati ukupna cijena. Jednom kada se odredi broj dana tijekom kojih je potreban stručnjak, stavka će se smatrati stavkom s ukupnom cijenom.

Sklapanje ugovora temeljenih na honorarima *(eng. fee-based)* u kojima su obvezne i izjave o ekskluzivnosti i raspoloživosti (*eng. Statement of Exclusivity and Availability (SoEA)*) opravdano je u slučajevima kada je teško ili nemoguće unaprijed odrediti tražene neposredne rezultate (outpute) i/ili kada je glavni cilj ugovora pružati stalnu potporu, npr. tehnička pomoć u provedbi IPA programa ili projekta. U ostalim slučajevima smatra se prikladnije korištenje ugovora s ukupnom cijenom *(eng. global price)*.

Sljedeće značajke su **komparativne prednosti ugovora s ukupnom cijenom** *(eng. global price):*

- Ugovori s ukupnom cijenom mogu uključivati, ako je to potrebno, podjelu cijene na temelju rezultata (otputa)/predmeta isporuke na osnovu kojih su moguća parcijalna plaćanja (predmeti isporuke mogu biti vezani uz npr. izvješće o zatečenom stanju/privremeno izvješće/konačno izvješće ili uz različite dijelove studije/događaja) ovisno o prirodi projekta.
- U okviru ugovora s ukupnom cijenom mogući su neposredni troškovi, ali u iznimnim okolnostima. Primjerice, moguće je koristiti ugovore s ukupnom cijenom za organizaciju seminara na kojima je ponuditeljima teško procijeniti broj sudionika i njegove financijske implikacije. U takvim slučajevima, natječajna dokumentacija trebala bi se izmijeniti kako bi predvidjela i neposredne troškove.
- Opće pravilo je da se izjave o ekskluzivnosti i raspoloživosti ne traže u sklopu ugovora s ukupnom cijenom, ali to naravno ovisi i o posebnostima projekta. Ukoliko se izjave ne smatraju potrebnima, opis posla *(eng. Terms of Reference)* može umjesto njih sadržavati opis stručnjaka (specifične ekspertize) za koje ponuditelj morati dokazati da ih može koristiti (npr. prilaže CV raspoloživih stručnjaka).
- Natječajni postupci za ugovore s ukupnom cijenom za seminare ili stručna osposobljavanja mogu uključivati proces „certificiranja“ putem kojeg će se stručnjaci koje predloži uspješni ponuditelj intervjuirati kako bi se provjerilo mogu li zaista pružiti ono što je navedeno u ponudi.
- Metodologija sadržana u ponudi trebala bi uključivati plan rada u kojem će biti navedena i predviđena sredstva koja je potrebno mobilizirati, čime će se omogućiti jasnija usporedba ponuda, te je takav dokument temelj pregovora u slučaju izmjena i dopuna ugovora.
- Ugovori s ukupnom cijenom zahtijevaju manje mikroupravljanja i provjera vremenskih rokova i neposrednih troškova, te omogućavaju projektnom timu više vremena za rad na operativnim i sektorskim pitanjima.

2.2. Koraci u podugovaranju usluga

Važno je pažljivo izraditi natječajnu dokumentaciju, ne samo radi pravilne provedbe ugovora, nego i zbog pravilnog funkcioniranja natječajnog postupka. U skladu s raspoloživim informacijama i proračunom korisnik bespovratnih IPA sredstava odlučuje koju vrstu procedure podugovaranja usluga će primijeniti.

Vrijeme za podnošenje ponuda mora biti dovoljno dugo da bi se omogućilo tržišno natjecanje (da se mogu pripremiti i prijaviti kvalitetne ponude). Sve primljene ponude u okviru određene procedure podugovaranja treba ocijeniti *Ocjenjivački odbor*, te ih rangirati na temelju unaprijed definiranih kriterija odabira. Opća načela i pravila, te pravila o nacionalnosti i podrijetlu primjenjuju se u svim postupcima nabave. I dalje vrijedi uputa da se slične nabave spajaju u jedan natječaj koliko god je to moguće, čak i u slučaju kada su u proračunu navedene pod više različitih proračunskih linija. Financijski iznosi (vrijednosti) u Tablici 1. su osnova za izbor odgovarajuće procedure nabave i nikako nije dozvoljeno „umjetno“ lomljenje nabave kako bi se izbjegla propisana procedura i postavljeni pragovi.

Natječajna dokumentacija priprema se **u skladu s najboljom međunarodnom praksom,** ne samo zbog pravilne provedbe ugovora već i zbog ispravnosti natječajne procedure. Natječajni dokumenti trebaju sadržavati sve uvjete i jasne informacije koje ponuđači trebaju znati da bi na odgovarajući način mogli pripremiti svoje ponude: procedura koja se primjenjuje kod prijave, dokumenti koje treba ispuniti i predati, vremenske rokove, uvjete prihvatljivosti, kriterije ocjenjivanja i odabira, te navođenje ugovornih obveza (nacrt ugovora). Općenito se može reći da se natječajna dokumentacija (*eng. tender dossier*) sastoji od „*općeg dijela*“, koji je isti ili sličan bez obzira na predmet nabave, te od „*posebnog*“ dijela, koji detaljnije opisuje predmet nabave - uslugu.

Tablica 2. Natječajna dokumentacija

Opći dio	Posebni (tehnički) dio	Predmet nabave
✓ Poziv na natječaj (*Invitation to Tender*), ✓ Prijavni obrazac (*Tender Submission*), ✓ Nacrt ugovora (*Draft Contract*), ✓ Izjave o povjerljivosti i nepristranosti (*Declaration of Confidentiality and Impartiality*), ✓ Ocjenjivačke tablice (*Evaluation Grid*), itd.	Opis poslova (*Terms of reference)*	**USLUGE**

Izvor: vlastita obrada autora prema PRAG-u.

Važno je istaknuti da provoditelji nabave (korisnici) trebaju prilagoditi svojim potrebama (internim, institucionalnim zahtjevima i procedurama) obrasce koje će koristiti za nabavu usluga. Za svaku proceduru nabave postoji niz koraka koje je potrebno isplanirati i provesti po fazama. Ono što je zajedničko svim postupcima podugovaranja su sljedeći **koraci:**

1. **Planiranje nabave** - postupak odlučivanja koji tip procedure će se koristiti; **analiza tržišta** te odabir odgovarajućeg trenutka za pokretanje postupka nabave.
2. **Pokretanje i provedba plana nabave** - preporučuje se izrada plana nabave na početku provedbe projekta, osobito ako projekt uključuje primjenu lokalnih/međunarodnih otvorenih natječaja ili natjecateljsko-pregovaračke procedure pregovaranja. Plan nabave posebno je koristan alat u slučaju kada je potrebno ponoviti cijelu proceduru nabave (npr. zbog nedovoljnog broja ponuda, nepoštivanja pravila o podrijetlu, vremenskih neprilika, itd.).
3. **Pokretanje postupka nabave** - proces kontaktiranja odabranih potencijalnih ponuđača i slanje natječajne dokumentacije s opisom posla (*eng. Terms of Reference*);
   ✓ Sazivanje Ocjenjivačkog odbora - interna je paralelna procedura.
4. **Odabir ponuda** - vrši se na način i prema kriterijima koji su definirani samim natječajem. Odabire se ona ponuda koja pruža najbolji omjer cijene i kvalitete.

5. **Priprema ugovora** - nacrt ugovora dio je natječajne dokumentacije. U ovoj fazi finaliziraju se i usklađuju završni zahtjevi između naručitelja i ponuđača.
6. **Provedba ugovora** - ovisno o vrsti ugovora: honorar, ukupna cijena ili kombinirani ugovor o pružanju usluga.

Važno je napomenuti da su svi korisnici (*eng. beneficiaries*) IPA bespovratnih sredstava, bez obzira jesu li obveznici javne nabave po nacionalnom zakonodavstvu (javna tijela) ili su udruženja ili neki drugi oblik poslovnih subjekata, dužni provoditi projekt poštujući opisane procedure podugovaranja.

3. PROCEDURE PODUGOVARANJA USLUGA

Na odabir procedure podugovaranja, što uključuje i kompleksnost natječajne dokumentacije koju je potrebno pripremiti, utječe i sama veličina (financijska vrijednost) nabave. U praksi se najčešće koriste:

1. **Procedura jedne ponude** (eng. *Single tender procedure*)

Procedura jedne ponude slična je proceduri pregovaranja, s razlikom da ju je moguće provesti na temelju samo jedne dostavljene ponude. To u praksi znači da se može dodijeliti ugovor na temelju samo jedne ponude za pružanje usluga, uz temeljni uvjet da je vrijednost ugovora **20.000 € ili manje** (prema novom PRAG-u od 1. 1. 2013.). Prema novom PRAG-u plaćanje usluge se može izvršiti samo na temelju računa bez prethodnog prihvaćanja ponude ako je trošak takve usluge ≤ 2.500 €. Iako je jedna ponuda formalno dovoljna, korisnicima IPA bespovratnih sredstava savjetuje se da u postupak nabave, prilikom pripreme natječaja uključe više od jednog potencijalnog ponuđača (optimalno 3 ponuđača) kako bi se osigurao transparentan proces podugovaranja usluga. Transparentnost procesa nabave usluga lakše je dokazati i opisati u zapisniku o procesu odabira (*eng. Negotiation report for single tenders)* ukoliko su barem 3 potencijalna ponuđača pozvana na dostavu ponude, te ako je zaprimljeno više od jedne ponude. Ipak, bez obzira na broj primljenih ponuda, važno je opisati način odabira ponude i izvršiti procjenu kvalitete ponude u odnosu na natječajnu dokumentaciju. To znači da treba pripremiti opis posla *(eng. Terms of reference)* i izraditi zapisnik o procesu odabira koji jasno opisuje da je izvršen odabir ponude koja predstavlja najbolji odnos cijene i kvalitete za traženu uslugu.

2. **Natjecateljsko pregovaračka procedura** (*eng. CNP - Competitive negotiated procedure*)

Ovo je nešto složenija procedura podugovaranja i najčešća u okviru projekata financiranih iz IPA sredstava, a koristi se za ugovore o uslugama vrijednosti **> 20 000 € i < 300 000 €** (prema novom PRAG-u od 1. 1. 2013.). Kod ove procedure potrebno je pripremiti listu potencijalnih ponuditelja koji zadovoljavaju minimalne kriterije za provedbu ugovora koji je predmet natječaja. Nakon što je popis sastavljen, poziv na dostavu ponude s cjelokupnom natječajnom dokumentacijom šalje se na najmanje 3 potencijalna ponuditelja (bolje 5 ili 6 ili više). Natječajna dokumentacija treba biti jasna i koncizna, a proces odabira potencijalnih ponuđača koje se poziva da podnesu ponudu treba biti jasno opisan u Evaluacijskom izvješću *(eng. Negotiation report for negotiated procedures (procurement) and direct award).*

Najvažniji dio natječajne dokumentacije koji je potrebno dostaviti potencijalnim ponuditeljima je **Opis posla** (eng. *TOR-Terms of Reference),* koji daje upute o tome što se od njih traži. Ovaj dokument najčešće je dodatak ugovoru, ukoliko se ugovor potpiše, i kao takav vodič je za ponuđača u provedbi dogovorenih zadataka. Zbog svega navedenoga ovaj dokument mora biti temeljit i detaljan. Preporuka je da se tijekom pripreme ovog dokumenta korisnik savjetujete s projektnim timom i drugim relevantnim dionicima na projektu (npr. s kolegama koji rade u odjelu nabave i sl.).

Kriteriji za dodjelu ugovora o uslugama služe kako bi se pronašla ekonomski najpovoljnija ponuda. Ti kriteriji odnose se i na tehničku kvalitetu i na cijenu ponude.

Tehnički kriteriji omogućavaju procjenu kvalitete tehničke ponude. Dvije osnovne vrste tehničkih kriterija su metodologija i životopis (CV) predloženih ključnih stručnjaka. Tehnički kriteriji mogu se podijeliti na pod-kriterije. **Metodologija** se može, na primjer, razmatrati na temelju opisa posla (*eng. Terms of Reference*), optimalnog korištenja tehničkih i profesionalnih resursa za planirane zadatke, i dr. Životopisima se mogu dodjeljivati bodovi na temelju kriterija, kao što su kvalifikacije, profesionalno iskustvo, geografsko iskustvo, jezične vještine, i dr. Ocjenjivački odbor je dužan osigurati da je svaka predložena metodologija u skladu sa zahtjevima opisa posla. Metodologija može povećati zahtjeve opisa posla, no ne smije ih ni u kojem slučaju umanjiti.

Svaki kriterij dobiva određeni broj bodova od ukupno **100 bodova** koji se dijele na pojedinačne pod-kriterije. Njihova težina ovisi o prirodi traženih usluga te se o njoj odlučuje na temelju svakog pojedinačnog slučaja u natječajnoj dokumentaciji. Bodovi moraju biti što više vezani uz opis posla koji opisuje usluge koje će se pružati te se odnositi na parametre koje je lako utvrditi u ponudama i, ako je moguće, kvantificirati ih. Natječajna dokumentacija mora sadržavati sve detalje tablice za ocjenjivanje tehničkih ponuda, sa svim kriterijima i pod-kriterijima i njihovom važnosti.

Na kraju postupka nabave prema CNP proceduri dužnost korisnika (provoditelja natječajnog postupka) je odabrati tehnički zadovoljavajuće ponude na sljedeći način:

a) **U slučaju usluga**, uobičajeno se koristi pravilo **80/20** po PRAG proceduri (*dio 3. Service contracts*) odnosno 80% važnosti/bodova daje se za kvalitetu i 20% važnosti/bodova daje se za ponuđenu cijenu. **Financijska procjena** radi se tako da ponuda s najnižom cijenom dobiva 100 bodova, dok se drugima dodjeljuju bodovi prema formuli:

$$\frac{\text{najniža ponuda}}{\text{ponuda koja se razmatra}} \times 100$$

b) **Tehnička procjena** podrazumijeva ocjenu životopisa/referenci ponuđača, predložene metodologije rada i svega onoga što je korisnik definirao kao kriterije usporedbe kvalitete ponude/ponuditelja.

Na kraju procesa ocjenjivanja tehnički bodovi se množe s 0,8, a financijski s 0,2 za svaku od ponuda. Zbrajanjem bodova dobiva se ukupan broj bodova za svaku ponudu, a ponudi s najvišem ukupnim brojem bodova se dodjeljuje ugovor.

Rok za podnošenje ponuda mora biti dovoljno dug kako bi se osigurala kvaliteta ponuda te radi poštivanja pravila tržišnog natjecanja. Iskustvo pokazuje da prekratak rok sprječava kandidate u sudjelovanju na natječaju ili uzrokuje podnošenje nepotpunih ili loše pripremljenih ponuda (PRAG dio 3.3.6.).

4. PRIMJER OCJENJIVANJA PONUDA USLUGA U NATJECATELJSKO-PREGOVARAČKOJ PROCEDURI

Svaka ponuda u podugovaranju usluga sastoji se od tehničkog dijela i financijskog dijela, koji se posebno ocjenjuju. Ocjenjivački odbor sastavljen od 3 člana s pravom glasa, te predsjedatelja i tajnika (bez prava glasa) provodi postupak odabira ponuđača za pružanje usluga.

DIO 1. Tehnička ponuda

Jednom kada je Ocjenjivački odbor odredio prosječni broj bodova svake tehničke ponude (matematički prosjek konačnih rezultata svakog člana s pravom glasa), svaka ponuda koja ima manje od praga od 80 bodova, automatski se odbacuje. Ako nijedna ponuda ne postigne 80 ili više bodova, natječajni postupak će se poništiti. Među ponudama koje su ostvarile prag od 80 bodova, najboljoj tehničkoj ponudi dodjeljuje se 100 bodova. Ostale dobivaju bodove prema sljedećoj formuli:

Tehnički rezultat = (konačni rezultat / najviši konačni rezultat) x 100

	Najveći mogući rezultat	Ponuditelj 1	Ponuditelj 2	Ponuditelj 3
Ocjenjivač A	100	55	88	84
Ocjenjivač B	100	60	84	82
Ocjenjivač C	100	59	82	90
Ukupno	300	174	254	256
Prosječni rezultat (matematički prosjek)		174/3 = 58.00	254/3 = 84.67	256/3 = 85.33
Tehnički rezultat (konačni rezultat/najviši konačni rezultat)		Isključen*	84.67/85.33 x 100 = 99.22	100.00

Nakon završenog ocjenjivanja tehničkih ponuda, otvaraju se omotnice koje sadrže **financijske ponude** onih ponuditelja koji nisu isključeni tijekom ocjenjivanja tehničkih ponuda (ponude koje su postigle prosječni rezultat od 80 ili više bodova).

DIO 2. Financijska ponuda

Ocjenjivački odbor mora osigurati da financijska ponuda zadovoljava sve formalne zahtjeve. Financijska ponuda koja ne udovoljava tim uvjetima može se odbiti. Svako odbijanje na temelju formalnih zahtjeva mora biti opravdano u Izvješću o ocjenjivanju (eng. *Evaluation report*). Ocjenjivački odbor mora provjeriti da financijske ponude ne sadržavaju očite aritmetičke pogreške. Svaka očita aritmetička pogreška ispravlja se, bez kazne za ponuditelja.

Ukupna vrijednost ugovora (uključuje sve troškove vezane uz obavljanje usluge koja je predmet nabave) uspoređuje se s najvećim raspoloživim financijskim sredstvima za nabavu navedenih usluga. Isključuju se one ponude koje prelaze najveći raspoloživi proračun za ugovor o uslugama.

Ocjenjivački odbor tada nastavlja s financijskom usporedbom različitih financijskih ponuda. Ponuda s najnižom ukupnom cijenom za tražene usluge dobiva 100 bodova. Ostalim se ponudama dodjeljuju bodovi prema sljedećoj formuli:

Financijski rezultat = (najniža ukupna financijska ponuda/ukupna financijska ponuda koja se ocjenjuje) x 100

	Ponuditelj 1	Ponuditelj 2	Ponuditelj 3
Ukupna financijska ponuda (cijena)	Isključen nakon tehničkog ocjenjivanja	€ 951.322	€ 1.060.452
Financijski rezultat = (najniža ukupna financijska ponuda / ukupna financijska ponuda koja se ocjenjuje) x 100		100	951.322/1.060 452 x 100 = **89.71**

DIO 3. Zaključci Ocjenjivačkog odbora

Ekonomski najpovoljnija ponuda određuje se prema omjeru: 80 (za tehničku kvalitetu) i 20 (za cijenu).

To se izračunava množeći:

- broj bodova tehničke ponude s 0,80
- broj bodova financijske ponude s 0,20.

Tehnički i financijski rezultati se nakon toga zbrajaju kako bi se pronašla ponuda s najvećim brojem bodova, odnosno ekonomski najpovoljnija ponuda. Važno je da se izračun radi isključivo prema gore navedenim uputama.

Primjerak sažetka ocjenjivanja ponude (osnova za konačnu odluku i dodjelu ugovora):

	Ponuditelj 1	Ponuditelj 2	Ponuditelj 3
Tehnički rezultat x 0.80	Isključen nakon tehničkog ocjenjivanja	99,22 x 0.80 = **79.38**	100.00 x 0.80 = **80.00**
Financijski rezultat x 0.20		100.00 x 0.20 = **20.00**	89.71 x 0.20 = **17.94**
Ukupan rezultat		79.38 + 20.00 = **99.38**	80.00 + 17.94 = **97.94**
Mjesto na ljestvici (RANK)		**1**	**2**

Preporuka Ocjenjivačkog odbora je dodjela ugovora ponuditelju koji je ostvario najveći ukupni rezultat pod uvjetom da su dokazi vezani uz kriterije isključenja i odabira koje je podnio ponuditelj provjereni i prihvaćeni. Cijela ova procedura bilježi se u Izvješću o ocjenjivanju (eng. *Evaluation report*). Ukoliko ponuditelj kojemu je ponuđeno sklapanje ugovora o uslugama (na temelju najvećeg ukupnog rezultata) odustane od natječaja, uz pisano obrazloženje, Ocjenjivački odbor može ponuditi sklapanje ugovora prvom sljedećem rangiranom ponuđaču.

5. ZAKLJUČAK

Cijeli postupak ocjenjivanja, uključujući izvještavanje uspješnog ponuditelja, mora se zaključiti dok su ponude još važeće. Važno je imati na umu da uspješni ponuditelj možda neće moći zadržati svoju ponudu važećom ako postupak ocjenjivanja bude predugo trajao. Uzevši u obzir sve navedene mogućnosti, ali i vrlo jasna pravila u odabiru usluga koje se financiraju IPA sredstvima, važno je dovoljno vremena posvetiti kvalitetnom istraživanju tržišta kako bi se pozvani ponuđači zaista prijavili na natječaj i kako bi se zaista mogla odabrati kvalitetna usluga u okviru planiranih financijskih sredstava. Važno je istaknuti da svako odstupanje od opisanih (ugovorenih) procedura može dovesti do nepriznavanja učinjenih troškova koji su direktno vezani uz nabavu usluga u okviru IPA projekata.

Literatura:

1. PRAG 2013: http://ec.europa.eu/europeaid/prag/document.do, svibanj 2013.
2. PRAG Annexes - Services: http://ec.europa.eu/europeaid/prag/annexes.do?group=E, svibanj 2013.

Mr. sc. Božana BEŠLIĆ,
IPA Project manager, Zagreb

Mr. sc. MIRKO GRUBIŠIĆ

Stručni članak UDK 658.1

Financijski rezultati poduzetnika Hrvatske u 2012. godini

Gospodarstvo Hrvatske završilo je 2012. godinu smanjenjem bruto domaćeg proizvoda 2,0%. U stvaranju bruto domaćeg proizvoda Hrvatske najvažnija je uloga profitnog sektora gospodarstva odnosno obveznika poreza na dobit. Autor u ovom prilogu daje pregled financijskih rezultata poduzetnika obveznika poreza na dobit u 2012. godini. Ostvarena je neto dobit (dobit minus gubici razdoblja) ali manja nego 2012. godine, a pozitivno je da je ostvaren trgovinski suficit. Autor se posebno osvrće na ulogu 100 najvećih poduzetnika u ukupnim rezultatima poslovanja poduzetnika obveznika poreza na dobit Hrvatske u 2012. godini.

1. UVOD

Prema podacima iz 97.254 godišnjih financijskih izvještaja poduzetnika obveznika poreza na dobit, bez banaka, osiguranja i ostalih financijskih institucija koje je prikupila i obradila FINA temeljem Zakona o računovodstvu, možemo konstatirati da su poduzetnici imali 829.874 zaposlenih koji su ostvarili 34,1 milijardu kuna dobiti nakon oporezivanja i 29,1 milijardu kuna gubitka nakon oporezivanja te je ostvarena neto dobit od 4,9 milijardi kuna.

Ti rezultati proizašli su i velikim dijelom zbog jednokratne uplate Vlade RH za izvlašćivanje imovine brodogradnji pa je djelatnost brodogradnje poslovala s neto dobiti a tri brodogradilišta su prema veličini neto dobiti ušla u TOP 10. U realnom životu i dalje se grade brodovi na kojima gubimo pa bi bez tih izvanrednih jednokratnih prihoda brodogradnja bila u gubicima kao i prijašnjih godina.

2. NETO DOBIT 4,9 MILIJARDI KUNA I VANJSKOTRGOVINSKI SUFICIT 6,7 MILIJARDI KUNA PODUZETNIKA HRVATSKE U 2012. GODINI

U Registru godišnjih financijskih izvještaja, koji vodi Financijska agencija, za 97.254[1] poduzetnika evidentirani su godišnji financijski izvještaji i druga dokumentacija za 2012. godinu koju su oni podnijeli na temelju Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 109/07.) i prema Pravilniku o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (Nar. nov., br. 130/10.).

Poduzetnici Hrvatske u 2012. godini imali su 829.874 zaposlenih (prema satima rada), koji su ostvarili ukupan prihod od 610,4 milijardi kuna i ukupne rashode od 601,2 milijarde kuna te je ostvareno 4,9 milijardi kuna neto dobiti (dobit minus gubici nakon oporezivanja) prema 7,5 milijardi kuna neto dobiti u 2011. godini. Dobit razdoblja u iznosu od 34,1 milijardi kuna ostvarilo je u 2012. godini 56.363 (58,0%) poduzetnika, dok je gubitke ukupne vrijednosti od 29,1 milijardi kuna iskazalo 40.891 (42,0%) poduzetnika.

U 2012. godini ostvareno je povećanje prema 2011. godini broja zaposlenih za 0,9%, ukupnih prihoda 0,4%, ukupnih rashoda 1,1%, povećanje dobiti razdoblja 7,8% i porast gubitka razdoblja za 20,6% te je uslijed većeg povećanja gubitaka od povećanja dobiti smanjen konsolidirani financijski rezultat - neto dobit za 33,8%.

Poduzetnici Hrvatske u 2012. godini ostvarili su ukupan prihod od 610,4 milijardi kuna od čega je 98,6 milijardi kuna zarađeno prodajom robe na inozemnom tržištu, što je 2,8% više nego 2011. godine. Svoje proizvode i usluge na stranim tržištima plasiralo je 12.430 (12,8%) poduzetnika. Na stranim tržištima kupljeno je robe za 91,8 milijardi kuna te je trgovinski suficit bio 6,8 milijardi kuna.

Važno je istaći i činjenicu da je 19.871 (20,4%) poduzetnika investiralo u dugotrajnu imovinu u 2012. godini 33,8 milijardi kuna, što je 1,9% više nego prethodne godine.

Za svoj su rad zaposlenici kod poduzetnika obveznika poreza na dobit, bez banaka i osiguravajućih društava obračunali u 2012. godini prosječnu mjesečnu neto plaću od 4.769 kuna, što je nominalno 0,4% više nego 2011. godine (uslijed rasta potrošačkih cijena od 3,4% to je realno smanjenje za 2,9%).

[1] Broj poduzetnika, pravnih i fizičkih osoba, obveznika poreza na dobit, bez banaka i osiguravajućih društava i drugih financijskih institucija.

Tablica 1. Financijski rezultati poduzetnika Hrvatske u 2012. godini

(iznosi u milijunima kuna)

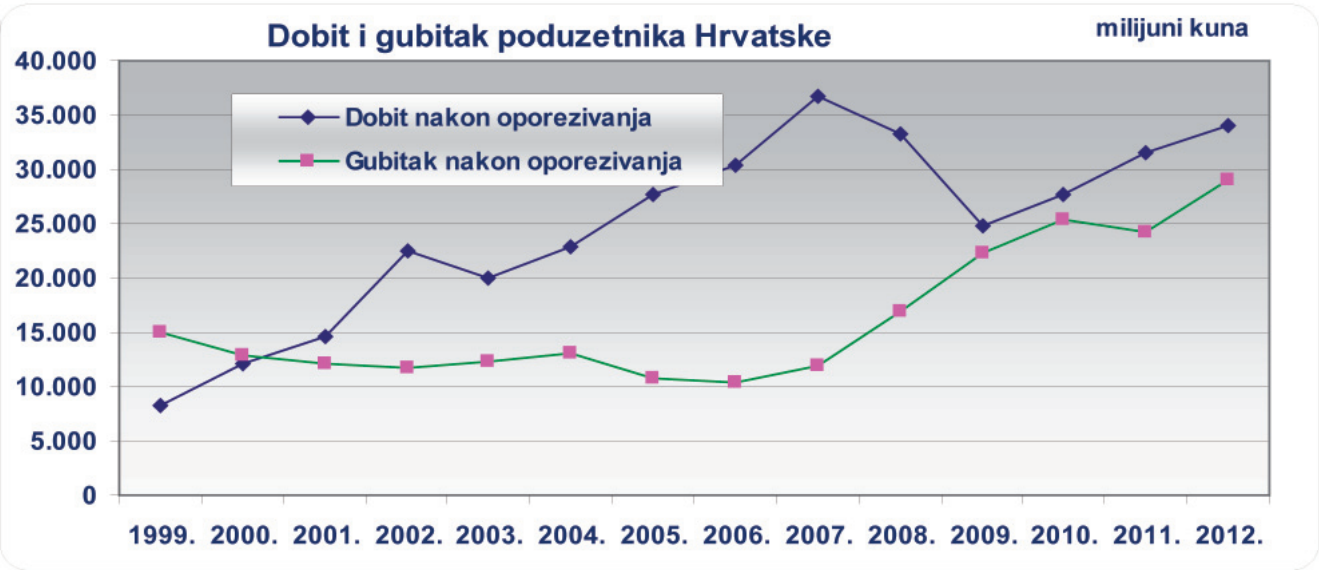
Opis	2011.	2012.	Indeks 2012./11.
Broj zaposlenih	822.415	829.874	100,9
Ukupni prihodi	607.709	610.376	100,4
Ukupni rashodi	594.637	601.183	101,1
Dobit prije oporezivanja	37.368	38.388	102,7
Gubitak prije oporezivanja	24.296	29.195	120,2
Porez na dobit	5.607	4.252	75,8
Dobit razdoblja (dobit nakon oporezivanja)	31.599	34.053	107,8
Gubitak razdoblja (gubitak nakon oporezivanja)	24.135	29.112	120,6
Konsolidirani financijski rezultat - dobit (+) ili gubitak (-) razdoblja	**7.464**	**4.941**	**66,2**
Izvoz	95.924	98.577	102,8
Uvoz	93.113	91.816	98,6
Trgovinski saldo (izvoz minus uvoz)	**2.811**	**6.761**	**240,5**
Investicije u novu dugotrajnu imovinu	33.192	33.824	101,9
Prosječne mjesečne neto plaće u kunama	4.751	4.769	100,4

Učinci svjetske financijske krize prelili su se i na realni sektor gospodarstva u Hrvatskoj te je u 2009. godini zabilježen pad bruto domaćeg proizvoda od 6,0%, pad u 2010. godini 2,3%, te stagnacija u 2011. godini i pad od 2,0% u 2012. godini. U navedenih pet godina gospodarske krize povećan je broj poduzetnika koji su poslovnu godinu završili s gubitkom. U 2012. godini 40.801 poduzetnik ili 42,0% poslovao je s gubitkom. Učinci krize najviše su pogodili male poduzetnike.

Tablica 2. Broj poduzetnika Hrvatske koji su poslovali s dobiti 2008. - 2012. godine

Opis	2008.	2009.	2010.	2011.	2012.
Ukupan broj poduzetnika	89.656	91.320	96.758	98.530	97.254
- broj poduzetnika koji su poslovali s dobiti	58.333	54.317	55.541	57.244	56.363
- broj poduzetnika koji su poslovali s gubitkom	31.323	37.003	41.217	41.286	40.891

Grafikon 1. Kretanje dobiti i gubitka poduzetnika Hrvatske u razdoblju 1999. - 2012.

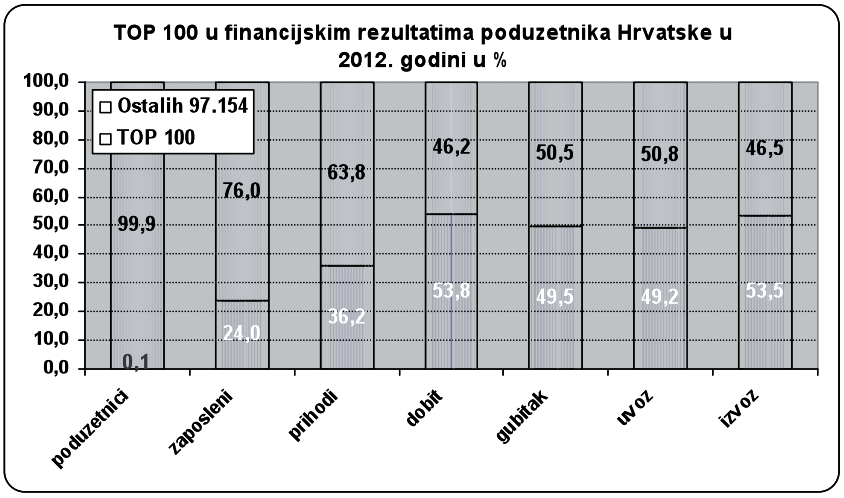


3. DOMINANTNA ULOGA 100 NAJVEĆIH PODUZETNIKA U 2012. GODINI

3.1. Velika koncentracija na mali broj poduzetnika

Jedna je od karakteristika hrvatskog gospodarstva velika koncentracija poslovanja poduzetnika obveznika poreza na dobit na mali broj poduzetnika. Tako je bilo i u 2012. godini kada je 100 najvećih poduzetnika prema broju zaposlenih, prema ukupnom prihodu, prema dobiti razdoblja, prema gubitku razdoblja, prema veličini uvoza i prema veličini izvoza sudjelovalo s velikim udjelom u ukupnim rezultatima svih 97.254 aktivnih poduzetnika.

Grafikon 2. Udjeli 100 najvećih u poslovanju poduzetnika Hrvatske u 2012. godini



U 2012. godini je 100 najvećih poduzetnika sudjelovalo s 0,1% udjela u ukupnom broju poduzetnika, 24,0% u ukupnom broju zaposlenih, 36,2% u ukupnom prihodu, 53,8% u ukupnoj dobiti razdoblja, 49,5% u gubitku razdoblja, 49,2% u ukupnom uvozu i 53,5% udjela u ukupnom izvozu.

U 2012. godini je najviše zaposlenih imao Zagrebački holding iz Zagreba, najveći ukupan prihod INA d.d. iz Zagreba, najveći uvoznik Hrvatska elektroprivreda d.d. iz Zagreba, najveći izvoznik INA d.d. iz Zagreba, najveći gubitak razdoblja Prirodni plin d.o.o. iz Zagreba i najveća dobit Brodosplit iz Splita.

3.2. Top 100 - 24,0% udjela ukupnog broja zaposlenih u 2012. godini

U 2012. godini je 100 najvećih poduzetnika prema broju zaposlenih imalo 198.884 zaposlenih, odnosno 24,0% udjela u ukupnom broju zaposlenih svih 97.254 poduzetnika.

Najveći broj zaposlenih imali su, Zagrebački holding 11.623 zaposlenih ispred Konzuma koji je imao 11.437 zaposlenih i HP Hrvatske pošte s 10.060 zaposlenih.

3.3. Top 100 ostvarilo 36,2% udjela ukupnih prihoda u 2012. godini

U 2012. godini je 100 najvećih poduzetnika prema veličini ukupnog prihoda imalo ukupan prihod od 220,8 milijardi kuna, što je 36,2% udjela u ukupnim prihodima svih 97.254 poduzetnika.

Najveći prihod ostvaruje INA d.d. pa je tako 2012. godine ostvarila čak 27,5 milijardi kuna prihoda ispred Hrvatske elektroprivrede d.d. s 13,7 milijardi kuna i ispred Konzuma Zagreb koji je ostvario 13,5 milijardi kuna ukupnog prihoda.

3.4. Top 100 ostvarilo 53,8% udjela ukupne dobiti razdoblja u 2012. godini

U 2012. godini je 100 najvećih poduzetnika prema veličini dobiti razdoblja (dobiti nakon oporezivanja) sudjelovalo u ukupnoj dobiti svih 56.363 poduzetnika (koji su u 2012. pozitivno poslovali i ostvarili dobit) s 53,8% udjela s ostvarenih 18,3 milijardi kuna dobiti razdoblja.

Za razliku od proteklih godina kada su najveću dobit razdoblja (dobit nakon oporezivanja) ostvarili poduzetnici iz telekomunikacija, u 2012. godini imamo najveću dobit kod Brodosplita 2,7 milijardi kuna te Brodotrogira 1,8 milijardi kuna, slijede HT d.d. s 1,6 milijardi kuna i INA 1,3 milijarde kuna dobiti nakon oporezivanja. U TOP 10 poduzetnika po ostvarenoj dobiti razdoblja u 2012. godini ušla su tri brodogradilišta zbog jednokratnih prihoda brodogradnje za izvlašćivanje imovine odlukama Vlade RH kao dio programa sanacije i restrukturiranja sektora brodogradnje.

3.5. Top 100 - u 2012. godini 49,5% udjela ukupnog gubitka razdoblja

U 2012. godini je 100 najvećih poduzetnika prema veličini gubitka razdoblja imalo ukupno 14,4 milijardi gubitka, što je 49,5% udjela u ukupnim gubicima svih 40.891 poduzetnika koji su poslovnu 2012. završili s gubitkom.

Na prvom mjestu je Prirodni plin d.o.o. s gubitkom od 1,0 milijarde kuna ispred Konstruktora-inženjeringa s 775 milijuna kuna i Dioki d.d. sa 706 milijuna kuna gubitka razdoblja u 2012. godini.

3.6. Top 100 - u 2012. godini 49,2% udjela ukupnog uvoza

U 2012. godini je 100 najvećih poduzetnika uvoznika prema vrijednosti uvoza imalo ukupno 45,1 milijardu izdataka za uvoznu robu, što je 49,2% udjela u ukupnom uvozu svih 12.430 poduzetnika koji su bili uvoznici u poslovnoj 2012. godini.

Najveći je uvoznik kao i proteklih godina Hrvatska elektroprivreda s 3,9 milijarde kuna uvoza ispred OMV Hrvatska s 2,5 milijardi kuna i Plive Hrvatska d.o.o. s 1,7 milijardi kuna uvoza u 2012. godini.

3.7. Top 100 - u 2012. godini 53,5% udjela ukupnog izvoza

U 2012. godini je 100 najvećih poduzetnika izvoznika prema vrijednosti izvoza imalo ukupno 52,7 milijardi prihoda za prodanu robu na stranim tržištima, što je 53,5% udjela u ukupnom izvozu svih 12.430 poduzetnika koji su bili izvoznici u poslovnoj 2012. godini.

Najveći izvoznici bili su INA s 9,2 milijarde kuna izvoza naftnih derivata ispred Plive Hrvatska s 2,4 milijarde kuna, Boxmard Leather iz općine Trnovec Bartolovečki s 1,95 milijardi kuna i tvornica umjetnih gnojiva Petrokemija d.d. iz Kutine s 1,92 milijardi kuna.

4. POKAZATELJI USPJEŠNOSTI POSLOVANJA PODUZETNIKA HRVATSKE

Poslovne rezultate možemo mjeriti i izvedenim pokazateljima, stavljanjem u odnos određenih podataka iz godišnjih financijskih izvještaja. Na taj način moguće je utvrditi, npr. produktivnost po zaposlenom za poduzetnika, produktivnost za njegovu grupaciju (djelatnost) i utvrditi njegov položaj u odnosu na prosjek grupacije i komparirati ga s drugim poduzetnicima iste branše.

U ovom prikazu izvedeni su pokazatelji produktivnosti, ekonomičnosti, rentabilnosti i likvidnosti za sve poduzetnike Hrvatske obveznike poreza na dobit bez banaka, osiguranja i ostalih financijskih institucija.

Ako se promatraju izvedeni financijski pokazatelji uspješnosti poslovanja u 2012. godini u odnosu na 2011. godinu, možemo zaključiti da je 2012. godini bila lošija od prethodne 2011. godine. Nastavljena je gospodarska kriza koja je rezultirala smanjenjem pokazatelja efikasnosti poslovanja, ekonomičnosti, produktivnosti, rentabilnosti i likvidnosti. Podaci za 2012. godinu još jednom su potvrdili da je u prosjeku uspješnost svih poduzetnika Hrvatske, bez banaka, osiguravajućih društava i ostalih financijskih institucija vrlo mala. Inače i u proteklim godinama uspješnost naših poduzetnika mjerila se relativno malim pozitivnim pokazateljima uspješnosti poslovanja.

Tablica 3. Pokazatelji produktivnosti, ekonomičnosti i rentabilnosti poslovanja poduzetnika Hrvatske 2011. - 2012.

Opis	2011.	2012.
1. Produktivnost rada - ukupan prihod po zaposlenom u kunama	738.933	735.504
2. Produktivnost rada - dobit ili gubitak razdoblja po zaposlenom u kunama	9.076	5.954
3. Ekonomičnost poslovanja u %	102,20	101,53
4. Rentabilnost prometa neto u %, na 1 decimalu	1,23	0,81
5. Rentabilnost ukupne imovine neto u %, na 1 decimalu	0,71	0,47
6. Rentabilnost vlastitog kapitala u %, na 1 decimalu	1.97	1,32
7. Koeficijent ubrzane likvidnosti	0,70	0,68
8. Koeficijent tekuće likvidnosti	0,97	0,94

5. ZAKLJUČNE NAPOMENE

Financijski rezultati poduzetnika Hrvatske za 2012. godinu pokazali su da se nastavilo razdoblje gospodarske krize, što je uzrokovalo smanjenjem obujma industrijske proizvodnje, smanjenjem građevinskih radova i smanjenjem realnog prometa u trgovini na malo. Smanjenjem fizičkog obujma gospodarske aktivnosti smanjena je i neto dobit poduzetnika Hrvatske za 33,8%. Smanjenje neto dobiti u 2012. godini bilo bi i veće da nije bilo financijske intervencije Vlade u djelatnosti brodogradnje (5,4 milijarde kuna). Brodogradnja je intervencijom Vlade u 2011. i 2012. godini ostvarila neto dobit, iako i dalje radi brodove s gubitkom.

Treba naglasiti da se rezultati poslovanja poduzetnika obveznika poreza na dobit u 2012. godini ne razlikuju od prethodnih godina u osnovnim karakteristikama. Na ukupne rezultate poslovanja poduzetnika najveći je utjecaj poduzetnika Grada Zagreba, poduzetnika u privatnom sektoru vlasništva, velikih poduzetnika, poduzetnika iz prerađivačke industrije, građevinarstva, trgovine i djelatnosti informacija i komunikacija.

Osim toga i dalje se najveći dio proizvodnje plasira na domaćem tržištu a manji dio na inozemnom, ali je ostvaren trgovinski suficit te je po drugi put izvoz bio veći od uvoza. Jednako tako treba naglasiti nisku efikasnost poslovanja mjerenu financijskim pokazateljima ekonomičnosti, rentabilnosti i produktivnosti.

Na kraju moramo napomenuti da se te osnovne karakteristike neće promijeniti ni u narednim godinama, jer je strukturu gospodarstva nemoguće promijeniti u kratkom roku.

Mr. sc. Mirko GRUBIŠIĆ, FINA, Zagreb

MIŠLJENJA MINISTARSTVA FINANCIJA

POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

Oporezivanje vina i piva u ugostiteljskim objektima

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 22/12.) propisano je da se od 1. siječnja 2013. porez na dodanu vrijednost plaća po stopi 10% na usluge pripremanja hrane i obavljanje usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te pripremanje i usluživanje bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima sukladno Zakonu o ugostiteljskoj djelatnosti.

Obzirom da se snižena stopa primjenjuje i na usluživanje vina i piva u ugostiteljskim objektima vinom i pivom smatraju se proizvodi koji su kao vino i pivo propisani odredbama Zakona o vinu (Nar. nov., br. 96/03., 25/09., 22/11. i 55/11.) te Pravilnika o pivu (Nar. nov., br. 142/2011.).

Napominjemo da je Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 146/12.) propisano da se uslugama pripremanja hrane i obavljanja usluga prehrane u ugostiteljskim objektima kao i pripremanjem i usluživanjem bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima u smislu članka 10.a stavka 2. točke b) Zakona ne smatra isporuka pripremljene ili nepripremljene hrane i/ili pića, ali bez ikakvih dodatnih usluga.

Klasa: 410-01/12-01/3420, Ur. broj: 513-07-21-01/13-2,
Zagreb, 4. siječnja 2013.

POREZ NA DOBIT

Priznavanje rashoda po osnovi koncesijske naknade

Porezni obveznik R. A. d.d. iz P. dostavio je upit u svezi priznavanja rashoda po osnovi obveza za koncesijske naknade utvrđene sukladno Zakonu o turističkom i ostalom građevinskom zemljištu neprocijenjenom u postupku pretvorbe i privatizacije (Nar. nov., br. 92/10.) **i Uredbe o postupku, načinu i uvjetima za dobivanje koncesije na turističkom zemljištu u kampovima u suvlasništvu Republike Hrvatske (Nar. nov., br. 12/11.).** Prema navodima iz upita, porezni obveznik je postupio sukladno Zakonu i u propisanom roku Vladi Republike Hrvatske putem ministarstva nadležnog za turizam uputio zahtjev za dobivanje koncesije za turističko zemljište u kampovima, hotelima i turističkim naseljima, a koje porezni obveznik koristi za obavljanje svoje redovite djelatnosti. Prema navedenoj Uredbi, do okončanja postupka davanja koncesije trgovačka društva su dužna plaćati koncesijsku naknadu, Ministarstvo turizma je dužno ispostaviti račun za uplatu stalnog dijela koncesijske naknade do 30. lipnja, a za uplatu promjenjivog dijela koncesijske naknade do posljednjeg dana veljače za iduću godinu, međutim Ministarstvo turizma nije dostavilo račune za uplatu navedenih naknada tijekom 2011. i 2012. godine. Slijedom navedene obveze plaćanja koncesijske naknade do okončanja postupka davanja koncesija, u upitu je postavljeno pitanje **uključuje li se u rashode poreznog razdoblja obveza po osnovi obračunatih koncesijskih naknada, iako nisu plaćane** stoga što od nadležnog ministarstva porezni obveznik nije dobio odgovarajući račun. Temeljem navedenoga u nastavku dostavljamo odgovor.

Sukladno članku 5. stavku 1. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04., 90/05., 57/06., 146/08., 80/10. i 22/12.) porezna osnovica je dobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, uvećana i umanjena prema odredbama toga Zakona.

Prema članku 11. stavku 1. Pravilnika o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05., 133/07., 156/08., 146/09., 123/10., 137/11. i 61/12.) rashodima razdoblja za koje se utvrđuje porez (porezno razdoblje), sukladno članku 5. stavku 1. Zakona o porezu na dobit, smatraju se smanjenja gospodarstvenih koristi u obliku odljeva ili iscrpljenja imovine ili stvaranja obveza koja imaju za posljedicu smanjenje kapitala, a u svrhu povećanja prihoda odnosno dobiti.

Hrvatski standard financijskog izvještavanja broj 16 - Rashodi (Nar. nov., br. 4/09., 58/11. i 140/11.) pod točkom 12. navodi da se **rashodi priznaju u računu dobiti i gubitka na temelju izravne povezanosti između nastalih troškova i određene stavke prihoda.** Ovaj proces se obično naziva sučeljavanje rashoda s prihodima, uključuje istodobno ili kombinirano priznavanje prihoda i rashoda koji proizlazi izravno ili zajednički iz istih transakcija ili drugih događaja; primjerice, razni elementi rashoda koji čine trošak prodanih proizvoda priznaju se istodobno kad i prihod od prodaje proizvoda.

Sukladno članku 10. Općeg poreznog zakona (Nar. nov., br. 147/08., 18/11. i 78/12.), porezne činjenice utvrđuju se prema njihovoj gospodarskoj biti.

Prema članku 8. Uredbe, koncesijska naknada sastoji se od stalnog i promjenjivog dijela. Stalni dio koncesijske naknade izračunava se prema zauzetim metrima kvadratnim. Formula za izračun cijene stalnog dijela koncesijske naknade glasi: zauzeta površina u m^2 x koeficijent cijene m^2 = stalni dio koncesijske naknade. Koeficijent cijene m^2 iznosi 3,00 kuna.

Nadalje, sukladno članku 19. Uredbe, do okončanja postupka davanja koncesije na zahtjev trgovačkog društva na turističkom zemljištu u suvlasništvu Republike Hrvatske, u kampu, trgovačko društvo je u obvezi plaćanja koncesijske naknade od dana podnošenja zahtjeva. Nakon okončanja postupka dodjele koncesije trgovačko društvo je obvezno zajedno sa sljedećim obrokom naknade doplatiti razliku, ili je ovlašteno umanjiti iznos naknade za preplaćeni iznos koncesijske naknade. Visina naknade iz stavka 1. toga članka određuje se na način propisan tom Uredbom, a trgovačko društvo dužno je 1/2 dijela te naknade, kao zajednički prihod državnog, županijskog i gradskog/općinskog proračuna, uplatiti po ispostavljenom računu, i to u iznosu od 60% u Fond za turizam, a preostalih 40% u proračun županije i grada/općine na čijem se području nalazi kamp, svakome u jednakim dijelovima. **Ministarstvo turizma dužno je račun za uplatu stalnog dijela koncesijske naknade ispostaviti trgovačkom društvu do 30. lipnja,** a za uplatu promjenjivog dijela koncesijske naknade do posljednjeg dana veljače iduće godine.

Nakon zaprimljenog upita poreznog obveznika Središnji ured, Porezne uprave zatražio je dopisom Klasa: 410-01/12-01/2422, Urbroj: 513-07-21-01/12-4 od 20. rujna 2012. obavijest Ministarstva turizma o tome kada će društva koji su obveznici plaćanja koncesijske naknade utvrđene Uredbom, dobiti račune koji su trebali biti izdani do 30. lipnja 2011. odnosno do 29. veljače 2012. U svezi navedenoga Ministarstvo turizma dostavilo je dopis Klasa: 334-02/12-03/13, Urbroj: 529-04-03-01-12-023 od 26. listopada 2012. u kojemu se navodi problematika primjene predmetnog Zakona i Uredbe, međutim navodi se da će Ministarstvo turizma do kraj studenoga 2012. izdati račune obveznicima plaćanja koncesijske naknade.

Slijedom navedenoga, uzimajući u obzir naprijed navedene propise, ako je u konkretnom slučaju porezni obveznik u skladu s člankom 19. Uredbe, imao obvezu plaćanja koncesijske naknade te ako je tijekom 2011. i 2012. koristio turističko zemljište u kampovima za obavljanje svoje redovite djelatnosti, odnosno ako je oporezive prihode stjecao korištenjem navedenog zemljišta, tada se u rashode poreznih razdoblja uključuju i obveze za koncesijske naknade obračunate prema članku 8. Uredbe.

U konkretnom slučaju napominjemo, da će obzirom na mogućnost da se pri konačnom utvrđivanju iznosa koncesijske naknade pojave razlike u obvezama za koncesijske naknade, biti potrebno obratiti pozornost na način iskazivanja predmetnih rashoda u poslovnim knjigama, kako ne bi došlo do dvostrukog umanjenja osnovice poreza na dobit.

Klasa: 410-01/12-01/2422, Ur. broj: 513-07-21-01/12-4, 9. studenoga 2012.

Porezni tretman kamata na zajmove između povezanih osoba

Primili smo upit od obrta za savjetovanje u šumarstvu, usluge i trgovinu Š. vl. Z. B. iz Z., u svezi utvrđivanja prihoda od kamata po osnovi zajmova danih povezanim pravnim osobama. U upitu je postavljeno pitanje, treba li društvo koje ima pravo na prijenos poreznog gubitka F. S. k.d., i koje je povezanoj pravnoj osobi F. O. d.o.o. odobrilo beskamatni zajam, povećati poreznu osnovicu po osnovi kamata na dani zajam do visine eskontne stope Hrvatske narodne banke. Nadalje, prema navodima iz upita **primatelj zajma je povezana pravna osoba koja ima pravo na prijenos poreznog gubitka i ima utvrđen status nositelja poticajnih mjera** prema Zakonu o poticanju ulaganja (Nar. nov., br. 138/06. i 61/11.). Temeljem navedenoga u nastavku dostavljamo odgovor.

Sukladno članku 5. stavku 1. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04., 90/05., 57/06., 146/08., 80/10. i 22/12.) porezna osnovica je dobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, uvećana i umanjena prema odredbama toga Zakona.

Prema članku 13. stavku 1. Zakona o porezu na dobit, ako se između povezanih osoba u njihovim poslovnim odnosima ugovore takve cijene ili drugi uvjeti koji se razlikuju od cijena ili drugih uvjeta koji bi se ugovorili između nepovezanih osoba, tada se sva dobit u svoti u kojoj bi bila ostvarena, kad bi se radilo o odnosima između nepovezanih osoba, uključuje u poreznu osnovicu povezanih osoba.

Utvrđivanje porezno priznatih rashoda i prihoda po osnovi kamata na zajmove između povezanih osoba posebno je propisano člankom 14. Zakona o porezu na dobit, na način da se pri utvrđivanju prihoda od kamata na dane zajmove kod povezanih osoba obračunava kamata najmanje do visine kamatne stope koja bi se ostvarila između nepovezanih osoba u trenutku odobrenja zajma. Pri utvrđivanju rashoda od kamata na primljene zajmove kod povezanih osoba, priznaju se obračunane kamate najviše do visine kamatne stope koja bi se ostvarila između nepovezanih osoba u trenutku odobrenja zajma. Prema članku 14. stavku 3. Zakona o porezu na dobit kamatnu stopu iz stavka 1. i stavka 2. toga članka Zakona određuje i objavljuje ministar financija, prije početka poreznog razdoblja u kojem će se koristiti, vodeći pritom računa da se radi o kamatnoj stopi koja se ostvaruje u usporedivim okolnostima ili koja bi se ostvarila između nepovezanih osoba. Odredbe toga članka odnose se i na povezane osobe iz članka 13. stavka 5. Zakona o porezu na dobit.

U skladu s navedenim, postupak utvrđivanja porezno priznatih prihoda i rashoda po osnovi kamatnih stopa između povezanih osoba rezidenata utvrđuje se na način propisan člankom 14. Zakona o porezu na dobit, **samo ako jedna od povezanih osoba:** 1) ima povlašteni porezni status, odnosno plaća porez na dobit po stopama koje su niže od propisane stope ili je oslobođena od plaćanja poreza na dobit, 2) ili ima u poreznom razdoblju pravo na prijenos poreznog gubitka iz prethodnih poreznih razdoblja.

Nadalje, odredbama članka 37. Pravilnika o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05., 133/07., 156/08., 145/09., 123/10., 137/11., 61/12. i 146/12.) propisano je da ako ministar financija prije početka poreznog razdoblja u kojem se primjenjuje kamata iz članka 14. stavka 3. Zakona o porezu na dobit ne odredi i ne objavi visinu kamate, u tom razdoblju primjenjuje se eskontna stopa koju objavljuje Hrvatska narodna banka.

Slijedom navedenoga, porezni obveznik F. S. k.d. obvezan je primijeniti odredbe članka 14. Zakona o porezu na dobit i članka 37. Pravilnika o porezu na dobit, ako je prema navodima iz upita odobrio zajam povezanoj pravnoj osobi koja temeljem Zakona o poticanju ulaganja plaća porez na dobit po stopama koje su niže od propisane stope, odnosno povezanoj pravnoj osobi koja ima povlašteni porezni status ili ako ista ima u poreznom razdoblju pravo na prijenos poreznog gubitka iz prethodnih poreznih razdoblja.

Nadalje, u konkretnom slučaju nije navedeno na koji način porezni obveznik koji posluje s gubitkom može biti u mogućnosti odobravati pozajmice, beskamatne pozajmice povezanim pravim osobama, te je potrebno obratiti pozornost primjenjuje li ista u slučaju primanja zajma od povezane pravne osobe odredbe članka 14. Zakona o porezu na dobit, a moguće i članka 8. Zakona o porezu na dobit.

Klasa: 410-01/12-01/2813, Ur. broj: 513-07-21-01/13-02 2. siječnja 2013.

POREZ NA PROMET NEKRETNINA

Porez na promet nekretnina i porezni tretman predugovora

Zaprimili smo upit odvjetnice G. R. iz S., u kojem je zatraženo tumačenje o nastanku porezne obveze poreza na promet nekretnina temeljem sklopljenog predugovora o kupoprodaji nekretnina koji ne sadrži tabularnu izjavu prodavatelja te nije izvršen prijenos vlasništva na kupca.

Na postavljeni upit odgovaramo u nastavku.

Prema odredbama članka 4. stavka 1. i 2. Zakona o porezu na promet nekretnina (Nar. nov., br. 69/97., 153/02. i 22/11.) predmet oporezivanja je promet nekretnina. Prometom nekretnina, u smislu ovoga Zakona, smatra se svako stjecanje vlasništva nekretnine (u daljnjem tekstu: stjecanje nekretnine) u Republici Hrvatskoj.

Stjecanjem nekretnine, u smislu stavka 1. ovoga članka, smatra se kupoprodaja, zamjena, nasljeđivanje, darovanje, unošenje i izuzimanje nekretnina iz trgovačkog društva, stjecanje dosjelošću, stjecanje nekretnina u postupku likvidacije ili stečaja, stjecanje na temelju odluka suda ili drugog tijela te ostali načini stjecanja nekretnina od drugih osoba.

Prema odredbama članka 268. Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05., 41/08. i 125/11.) predugovor je ugovor kojim se preuzima obveza kasnijeg sklapanja drugog, glavnog ugovora. Propisi o obliku glavnog ugovora važe i za predugovor ako je propisani oblik pretpostavka valjanosti ugovora. Predugovor obvezuje ako sadrži bitne sastojke glavnog ugovora.

Ministarstvo pravosuđa u mišljenju Klasa: 940-01/09-01/224, Ur. broj: 514-17-02/10-09-02 od 2. prosinca 2009. godine navodi da je odredbama članka 43. Zakona o zemljišnim knjigama (Nar. nov., br. 91/96., 68/98., 137/99., 73/00., 114/00., 100/04., 107/07. i 152/08.) određeno da će se upisi u zemljišnu knjigu dopustiti na temelju isprava sastavljenih u obliku propisanom za njihovu valjanost, a odredbama članka 44. Zakona o zemljišnim knjigama da će se upisi dopustiti samo na temelju isprava koje nemaju očitih nedostataka.

Zemljišnoknjižni sud ne može dopustiti uknjižbu temeljem predugovora jer to predstavlja obveznopravni ugovor koji obvezuje sve ugovorne strane da u određenom roku odnosno kad se ispune određeni uvjeti sklope glavni ugovor pa takav ugovor može imati samo obveznopravno, a ne stvarnopravno djelovanje prema strankama.

Predugovor može biti valjana tabularna isprava samo ukoliko sadrži sve bitne sastojke glavnog ugovora, ali o tome odlučuje zamljišnoknjižni sud u svakom konkretnom slučaju. Ukoliko se dopusti upis temeljem takve isprave, zemljišnoknjižni sud po službenoj dužnosti obavještava Poreznu upravu temeljem odredbe članka 121. stavka 7. Zakona o zemljišnim knjigama.

Slijedom navedenoga, ukoliko se dopusti upis vlasništva s osnova sklopljenog predugovora, zemljišnoknjižni sud dostavit će Poreznoj upravi po službenoj dužnosti rješenja o tako izvršenim upisima u zemljišnim knjigama.

U skladu s navedenim, obveza poreza na promet nekretnina ne nastaje u trenutku sklapanja predugovora, osim u slučaju predugovora za koji je zemljišnoknjižni sud Poreznoj upravi dostavio rješenje o izvršenom upisu vlasništva u zemljišnim knjigama.

Klasa: 410-20/12-01/71, Ur. broj: 513-07-21-01/12-2,
Zagreb, 27. studenoga 2012.

Porez na promet nekretnina i porezna oslobođenja

Zaprimili smo predstavku gospodina D. Š. iz Z., u kojoj je navedeno da važeći Zakon o porezu na promet nekretnina propisuje da prvi nasljedni red ne podliježe porezu na promet nekretnina te da osobe koje sudskim putem dokažu vlasništvo ne plaćaju porez na promet nekretnina.

Na zaprimljenu predstavku odgovaramo u nastavku.

Prema odredbama članka 4. Zakona o porezu na promet nekretnina (Nar. nov., br. 69/97., 153/02. i 22/11., u daljnjem tekstu: Zakon) predmet oporezivanja je promet nekretnina. Prometom nekretnina, u smislu ovoga Zakona, smatra se svako stjecanje vlasništva nekretnine (u daljnjem tekstu: stjecanje nekretnine) u Republici Hrvatskoj.

Stjecanjem nekretnine smatra se kupoprodaja, zamjena, nasljeđivanje, darovanje, unošenje i izuzimanje nekretnina iz trgovačkog društva, stjecanje dosjelošću, stjecanje nekretnina u postupku likvidacije ili stečaja, stjecanje na temelju odluka suda ili drugog tijela te ostali načini stjecanja nekretnina od drugih osoba.

Odredbama članka 6. i 7. Zakona propisano je da je obveznik poreza na promet nekretnina stjecatelj nekretnine. Obveznik poreza na promet nekretnina pri zamjeni nekretnina je svaki sudionik u zamjeni i to za vrijednost nekretnine koju stječe. Ako se stječe idealni dio nekretnine, obveznik poreza na promet nekretnina je svaki stjecatelj posebno. Obveznik poreza na promet nekretnina pri nasljeđivanju je nasljednik ili zapisovnik. Ako se nasljednik tijekom ostavinske rasprave odrekne nasljedstva ili ga ustupi drugome sunasljedniku, ne plaća se porez po ovome Zakonu na odricanje, odnosno ustupanje nasljedstva. Obveznik poreza na promet nekretnina pri darovanju ili drugom stjecanju nekretnina bez naknade je daroprimatelj ili druga osoba koja je stekla nekretninu bez naknade.

Odredbama članka 11. Zakona propisana su opća oslobođenja od plaćanja poreza na promet nekretnina. Prema odredbama navedenoga članka Zakona porez na promet nekretnina ne plaćaju:

1. Republika Hrvatska, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, tijela državne vlasti, ustanove čiji je jedini osnivač Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, zaklade i fundacije i sve pravne osobe čiji je jedini osnivač Republika Hrvatska, Crveni križ i slične humanitarne udruge osnovane na temelju posebnih propisa,
2. diplomatska ili konzularna predstavništva strane države pod uvjetom uzajamnosti i međunarodne organizacije za koje je međunarodnim ugovorom dogovoreno oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina,
3. osobe koje stječu nekretnine u postupku vraćanja oduzete imovine i komasacije nekretnina,
4. prognanici i izbjeglice koji stječu nekretnine zamjenom svojih nekretnina u inozemstvu,
5. građani koji kupuju stambenu zgradu ili stan (uključujući i zemljište), na kojem su imali stanarsko pravo ili uz suglasnost nositelja stanarskog prava prema propisima kojima se uređuje prodaja stanova na kojima postoji stanarsko pravo. Isto vrijedi i za zaštićene najmoprimce koji kupuju stambenu zgradu ili stan u kojem stanuju na temelju ugovora o najmu,
6. osobe koje stječu nekretnine u skladu s propisima kojima se uređuje pretvorba društvenog vlasništva u druge oblike vlasništva,
7. bračni drug, potomci i preci te posvojenici i posvojitelji koji u odnosu na primatelja uzdržavanja stječu nekretnine na temelju ugovora o doživotnom uzdržavanju,
8. osobe koje razvrgnućem suvlasništva ili pri diobi zajedničkog vlasništva na nekretnini stječu posebne dijelove

te nekretnine pri čemu omjer stečenog posebnog dijela odgovara omjeru idealnog suvlasničkog dijela na toj cijeloj nekretnini prije razvrgnuća suvlasništva ili diobe zajedničkog vlasništva.

Odredbama članka 13. propisana su porezna oslobođenja pri nasljeđivanju, darovanju i drugom stjecanju nekretnina bez naknade. Porez na promet nekretnina pri nasljeđivanju, darovanju i drugom stjecanju nekretnina bez naknade, ne plaćaju, među ostalima, bračni drug, potomci i preci te posvojenici ili posvojitelji koji su u odnosu na umrlog ili ostavitelja.

Slijedom navedenoga, važećim Zakonom o porezu na promet nekretnina propisani su predmet oporezivanja, porezni obveznik i porezna oslobođenja.

Prema članku 4. Zakona, predmetom oporezivanja smatra se, među ostalima, stjecanje dosjelošću i stjecanje na temelju odluka suda ili drugog tijela. Prema pravnim stajalištima izraženim u presudama Upravnog suda, kod dosjelosti pravo vlasništva se stječe samom činjenicom nastanka pravne osnove pa je presuda suda kojom se tužitelj utvrđuje kao vlasnik na temelju dosjelosti deklaratome naravi jer tom presudom nije konstituirano nikakvo novo niti veće pravo koje on ranije nije imao. Ako je presuda suda deklaratome naravi, znači da se nekretnina ne stječe na temelju te sudske odluke, već sudska presuda samo priznaje da vlasništvo postoji, a koje je stečeno nekim ranijim prometom o kojemu nema isprave.

Dakle, kod stjecanja dosjelošću ne radi se o stjecanju na temelju sudske odluke koja je konstitutivne naravi.

Temeljem članka 14. Zakona kod stjecanja dosjelošću porezna obveza poreza na promet nekretnina nastaje u trenutku pravomoćnosti odluke o stjecanju dosjelošću.

Međutim, prilikom utvrđivanja poreza na promet nekretnina utvrđuje se, u skladu sa sadržajem odluke, stvarni način stjecanja nekretnine koji može upućivati i na nasljeđivanja, darovanja i druga stjecanja bez naknade u prvom nasljednom redu na koja se primjenjuju odredbe članka 13. Zakona o oslobođenju od plaćanja poreza na promet nekretnina.

Klasa: 410-01/12-01/3007, Ur. broj: 513-07-21-01/12-3, 30. studenoga 2012.

Dijete kao obveznik poreza na promet nekretnina

Zaprimili smo upit gđe B. D. iz P. u kojem je navedeno da su podnositeljica upita i bivši suprug prodali stan na kojem su suvlasnici bili podnositeljica upita (50%), bivši suprug (30%) i njihove dvije kćeri (svaka u dijelu od 10%).

Podnositeljica upita je u petom mjesecu kupila sa svojom malodobnom kćeri stan od 27,33 m^2 te su u sedmom mjesecu predani dokumenti u Poreznu upravu.

Zatraženo je pojašnjenje za obvezu plaćanja poreza na promet nekretnina za malodobnu kćer.

Na postavljeni upit odgovaramo u nastavku.

Prema odredbama članka 4. stavka 1. i 2. Zakona o porezu na promet nekretnina (Nar. nov., broj 69/97., 153/02. i 22/11., u daljnjem tekstu: Zakon) predmet oporezivanja je promet nekretnina. Prometom nekretnina, u smislu ovoga Zakona, smatra se svako stjecanje vlasništva nekretnine (u daljnjem tekstu: stjecanje nekretnine) u Republici Hrvatskoj.

Stjecanjem nekretnine smatra se kupoprodaja, zamjena, nasljeđivanje, darovanje, unošenje i izuzimanje nekretnina iz trgovačkog društva, stjecanje dosjelošću, stjecanje nekretnina u postupku likvidacije ili stečaja, stjecanje na temelju odluka suda ili drugog tijela te ostali načini stjecanja nekretnina od drugih osoba.

Odredbom članka 6. stavka 1. Zakona propisano je da je obveznik poreza na promet nekretnina stjecatelj nekretnine.

Odredbama članka 11. Zakona propisana su opća oslobođenja od plaćanja poreza na promet nekretnina. Prema odredbama navedenoga članka Zakona porez na promet nekretnina ne plaćaju:

1. Republika Hrvatska, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, tijela državne vlasti, ustanove čiji je jedini osnivač Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, zaklade i fundacije i sve pravne osobe čiji je jedini osnivač Republika Hrvatska, Crveni križ i slične humanitarne udruge osnovane na temelju posebnih propisa,
2. diplomatska ili konzularna predstavništva strane države pod uvjetom uzajamnosti i međunarodne organizacije za koje je međunarodnim ugovorom dogovoreno oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina,
3. osobe koje stječu nekretnine u postupku vraćanja oduzete imovine i komasacije nekretnina,
4. prognanici i izbjeglice koji stječu nekretnine zamjenom svojih nekretnina u inozemstvu,
5. građani koji kupuju stambenu zgradu ili stan (uključujući i zemljište), na kojem su imali stanarsko pravo ili uz suglasnost nositelja stanarskog prava prema propisima kojima se uređuje prodaja stanova na kojima postoji stanarsko pravo. Isto vrijedi i za zaštićene najmoprimce koji kupuju stambenu zgradu ili stan u kojem stanuju na temelju ugovora o najmu,
6. osobe koje stječu nekretnine u skladu s propisima kojima se uređuje pretvorba društvenog vlasništva u druge oblike vlasništva,
7. bračni drug, potomci i preci te posvojenici i posvojitelji koji u odnosu na primatelja uzdržavanja stječu nekretnine na temelju ugovora o doživotnom uzdržavanju,
8. osobe koje razvrgnućem suvlasništva ili pri diobi zajedničkog vlasništva na nekretnini stječu posebne dijelove te nekretnine pri čemu omjer stečenog posebnog dijela odgovara omjeru idealnog suvlasničkog dijela na toj cijeloj nekretnini prije razvrgnuća suvlasništva ili diobe zajedničkog vlasništva.

Iz odredaba članka 11. Zakona proizlazi da je taksativno propisano oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina za navedene osobe.

Člankom 6. stavkom 1. Zakona propisano je da je obveznik poreza na promet nekretnina stjecatelj nekretnine. Prema tome, poreznim obveznikom smatra i malodobno dijete koje je stjecatelj nekretnine.

Prema članku 16. stavku 1. Općeg poreznog zakona (Nar. nov., br. 147/08., 18/11. i 78/12.) zakonski zastupnici moraju ispunjavati porezne obveze osoba koje zastupaju.

Sukladno članku 98. stavku 1. Obiteljskog zakona (Nar. nov., br. 116/03.) roditelji imaju dužnost i pravo zastupati svoje dijete i za njega sklapati pravne poslove, osim ako je ovim Zakonom drukčije određeno.

Slijedom navedenoga, roditelji djeteta kao zakonski zastupnici svoga djeteta obvezni su ispunjavati djetetove porezne obveze.

Klasa: 410-20/12-01/76, Ur. broj: 613-07-21-01/12-2, 29. studenoga 2012.

NARODNE NOVINE

Broj 49 od 26. travnja 2013. godine

- Pravilnik o uvjetima i postupku ostvarivanja prava na jednokratnu novčanu pomoć
- Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o dentalnoj zdravstvenoj zaštiti iz obveznog zdravstvenog osiguranja
- Pravilnik o dopuni Pravilnika o uvjetima i načinu ostvarivanja prava iz obveznog zdravstvenog osiguranja na zdravstvenu njegu u kući osigurane osobe
- Ispravak Vjerodostojnog tumačenja članka 120. stavka 2. i 4. Zakona o socijalnoj skrbi (Nar. nov., br. 33/12.) koje je objavljeno u Nar. nov., br. 46 od 17. travnja 2013.

Broj 50 od 29. travnja 2013. godine

- Odluka o izmjenama i dopunama Odluke o osnovama za sklapanje ugovora o provođenju zdravstvene zaštite iz obveznog zdravstvenog osiguranja
- Pravilnik o izmjeni Pravilnika o načinu ostvarivanja prava na slobodan izbor doktora medicine i doktora dentalne medicine primarne zdravstvene zaštite

Broj 51 od 30. travnja 2013. godine

- Uredba o visini minimalne plaće
- Uredba o izmjeni Uredbe o uvjetima za obavljanje trgovine na veliko i trgovine s inozemstvom za određenu robu
- Uredba o izmjeni Uredbe o uvjetima davanja koncesija za gospodarsko korištenje voda
- Odluka o izmjenama i dopunama Odluke o osnovama za sklapanje ugovora o provođenju zdravstvene zaštite iz obveznog zdravstvenog osiguranja
- Zakon o dopunama Zakona o obveznim i dobrovoljnim mirovinskim fondovima (Nar. nov., br. 51A)
- Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o područjima posebne državne skrbi (Nar. nov., br. 51A)

Broj 52 od 3. svibnja 2013. godine

- Uredba o kriterijima, mjerilima i postupku za odgodu plaćanja, obročnu otplatu duga te prodaju, otpis ili djelomičan otpis potraživanja
- Uredba o izmjeni Uredbe o nazivima radnih mjesta i koeficijentima složenosti poslova u državnoj službi
- Odluka o pokretanju Projekta e-Građani
- Pravilnik o posebnom porezu na motorna vozila
- Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o obliku i sadržaju financijskog i statističkog izvješća društava za zastupanje u osiguranju, odnosno društava za posredovanje u osiguranju i reosiguranju

Broj 53 od 6. svibnja 2013. godine

- Izmjene i dopune Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2013. godinu i projekcije za 2014. i 2015. godinu
- Zakon o izmjeni Zakona o izvršavanju Državnog proračuna Republike Hrvatske za 2013. godinu

Broj 54 od 7. svibnja 2013. godine

- Zakon o provedbi carinskih propisa Europske unije
- Zakon o provedbi uredbi Europske unije iz područja platnog prometa
- Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o računovodstvu
- Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o tržištu kapitala
- Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o Hrvatskoj narodnoj banci
- Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o financijskim konglomeratima
- Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o kreditnim institucijama
- Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o rodiljnim i roditeljskim potporama
- Odluka o donošenju Strategije razvoja elektroničke javne nabave u Republici Hrvatskoj 2013. - 2016. godine
- Pravilnik o pomorskim knjižicama i odobrenjima za ukrcavanje, te postupcima i načinu prijave i odjave pomoraca na obvezno mirovinsko i obvezno zdravstveno osiguranje

Broj 55 od 8. svibnja 2013. godine

- Zakon o naplati poreznog duga fizičkih osoba
- Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o načinu vođenja evidencija i izdavanja potvrda o primitku dobrovoljnih priloga (donacija) i članarina, izvješćima o primljenim donacijama za financiranje izborne promidžbe i izvješćima o troškovima (rashodima) izborne promidžbe te financijskim izvještajima za financiranje izborne promidžbe
- Pravilnik o izmjeni Pravilnika o dodatku na plaću i načinu isplate plaće

Broj 56 od 10. svibnja 2013. godine

- Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o vodama
- Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o financiranju vodnoga gospodarstva
- Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o poticanju razvoja malog gospodarstva
- Zakon o izmjeni i dopunama Zakona o kaznenom postupku
- Zakon o izmjenama Zakona o zaštiti potrošača
- Zakon o izmjeni i dopunama Zakona o osnivanju Agencije za plaćanja u poljoprivredi ribarstvu i ruralnom razvoju
- Uredba o izmjenama i dopuni Uredbe o osnivanju Središnje agencije za financiranje i ugovaranje programa i projekata Europske unije

Broj 57 od 15. svibnja 2013. godine

- Odluka o prikupljanju podataka s ostvarenim platnim transakcijama s inozemstvom između rezidenata i nerezidenata

Broj 58 od 17. svibnja 2013. godine

- Nema značajnijih propisa za potrebe financijsko-računovodstvene prakse

Broj 59 od 20. svibnja 2013. godine

- Pravilnik o dopuni Pravilnika o poslovima na kojima se ne smije zaposliti maloljetnika
- Indeks potrošačkih cijena u travnju 2013.

Broj 60 od 22. svibnja 2013. godine

- Indeks proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda na domaćem tržištu u travnju 2013.

Uz časopis broj 1/2013., pretplatnici su dobili i **poseban prilog RIF-ove OBAVIJESTI.** Prilog sadrži korisne informacije koje računovođe svakodnevno koriste i trebaju u svome radu. Podaci u navedenom prilogu, ažurirani su s propisima koji su objavljeni zaključno u Nar. nov., br. 144/12. Većina objavljenih podataka ne mijenja se tijekom godine, pa ćemo u sljedećim brojevima časopisa u rubrici RIF-ove OBAVIJESTI, objavljivati samo u međuvremenu izmijenjene i dopunjene podatke, te će se na taj način ažurirati ovaj prilog.

➢ Nove stope prireza

U **RIF-ovim OBAVIJESTIMA 2013.,** dodatak uz RIF br. 1/13, na stranicama 49. do 60. objavljene su stope prireza po općinama i gradovima, a u međuvremenu su izmijenile odnosno uvele nove stope prireza sljedeće općine/gradovi:

Grad/Općina	Stopa prireza	Primjena od	Objava - Narodne novine
Dubrovnik	stopa 15% smanjena na 10%	1. siječnja 2013.	147/12.
Žminj	stopa 10% smanjena na 5%	8 dana od dana objave u „Službenom glasniku“ Općine Žminj	9/13.

➢ Sati rada po mjesecima

- za 40-satni tjedan u kojemu je **radno vrijeme raspoređeno od ponedjeljka do petka po osam sati dnevno**

Mjesec	Sati u 2012. godini	Sati u 2013. godini
Siječanj	176	184
Veljača	168	160
Ožujak	176	168
Travanj	168	176
Svibanj	184	184
Lipanj	168	160
Srpanj	176	184
Kolovoz	184	176
Rujan	160	168
Listopad	184	184
Studeni	176	168
Prosinac	168	176
Ukupno	2.088	2.088

➢ Blagdani i neradni dani u lipnju 2013.

Prema Zakonu o blagdanima, spomendanima i neradnim danima u Republici Hrvatskoj (Nar. nov., br. 136/02. - proč. tekst, 112/05., 59/06., 55/08., 74/11. i 130/11.), **blagdani u lipnju su:**

22. lipnja - Dan antifašističke borbe

25. lipnja - Dan državnosti

U dane blagdana propisanih Zakonom, zaposleni imaju pravo ne raditi, s pravom na naknadu plaće na teret poslodavca. Radnik koji na dan blagdana radi ima pravo na plaću i dodatak na plaću za rad blagdanom.

➢ Društvo s ograničenom odgovornošću (d.o.o.) čiji je ukupan prihod u 2012. godini prešao 30 mil. kuna - obveznik je revizije za 2013. godinu

Društvo s ograničenom odgovornošću čiji je godišnji ukupan prihod u 2012. godini prešao 30 mil. kuna, obveznik je revizije za 2013. godinu temeljem članka 6. i 6a. Zakona o reviziji (Nar. nov., br. 146/05., 139/08. i 144/12.). Skupština trgovačkog društva treba izabrati i imenovati revizora najkasnije do 30. rujna 2013. godine.

1. Plaće i naknade

1.1. Neoporezivi iznosi naknada, potpora, nagrada, dnevnica i otpremnina

Red. br.	Naknade, potpore ili nagrade	Odredba Zakona o porezu na dohodak[1] ili Pravilnika o porezu na dohodak[2]	Neoporezivi iznosi (u kunama)
NAKNADE RADNICIMA			
1.	Troškovi prijevoza na posao i s posla (mjesni i/ili međumjesni)	čl. 13. st. 2. t. 3. Pravilnika	u visini stvarnih izdataka prema cijeni mjesečne odnosno pojedinačne prijevozne karte javnog prijevoza
2.	Naknada za uporabu privatnog automobila u službene svrhe (za loko vožnju i za korištenje privatnog automobila na službenom putu)	čl. 13. st. 2. t. 5. Pravilnika	2,00 kn/km
POTPORE RADNICIMA			
1.	Potpore zbog bolovanja dužeg od 90 dana (godišnje)	čl. 13. st. 2. t. 9. Pravilnika	2.500,00 kn
2.	Potpora zbog invalidnosti radnika (godišnje)	čl. 13. st. 2. t. 6. Pravilnika	2.500,00 kn
3.	Potpora za slučaj smrti člana uže obitelji radnika (bračnog druga, roditelja, roditelja bračnog druga, djece, drugih predaka i potomaka u izravnoj liniji)	čl. 13. st. 2. t. 8. Pravilnika	3.000,00 kn
4.	Potpora za slučaj smrti radnika, osim potpora koje poslodavci ispaćuju **djeci** radnika, a koje se smatraju neoporezivim primicima u ukupnom iznosu	čl. 13. st. 2. t. 7. Pravilnika	7.500,00 kn
Napomena: *Ako se isplaćuje **potpora obitelji** za slučaj smrti radnika iznad neoporezivog iznosa od 7.500 kuna taj iznos podliježe obvezi obračuna samo poreza na dohodak (drugi dohodak) bez obveze obračuna doprinosa (prema čl. 209. st. 1. t. 7. Zakona o doprinosima, Nar. nov., br. 84/08., 152/08., 94/09., 18/11., 22/12. i 144/12.), osim potpora djeci koje su neoporezive u ukupnom iznosu.*			
NAKNADE TROŠKOVA SLUŽBENOG PUTA I TERENSKI DODATAK RADNICIMA			
1.	Troškovi prijevoza na službenom putu	čl. 13. st. 2. t. 1. Pravilnika	u visini stvarnih troškova
2.	Troškovi noćenja na službenom putu	čl. 13. st. 2. t. 2. Pravilnika	u visini stvarnih troškova bez ograničenja kategorije hotela
3.	Dnevnice u zemlji za službeno putovanje (u mjesto udaljeno najmanje 30 km) koje traje više od 12 sati dnevno. Za službeno putovanje u zemlji koja traju više od 8, a manje od 12 sati, neoporezivi dio dnevnice iznosi do 85,00 kn.	čl. 13. st. 2. t. 13. Pravilnika	170,00 kn,
4.	Dnevnice u inozemstvu	čl. 13. st. 2. t. 14. Pravilnika	do propisanog iznosa za korisnike državnog proračuna Odluka Nar. nov., br. 8/06.
5.	Terenski dodatak u zemlji (dnevno) - za udaljenost najmanje 30 km	čl. 13. st. 2. t. 15. Pravilnika	170,00 kn
6.	Terenski dodatak u inozemstvu (dnevno)	čl. 13. st. 2. t. 16. Pravilnika	250,00 kn
7.	Pomorski dodatak (dnevno)	čl. 13. st. 2. t. 17. Pravilnika	250,00 kn
8.	Pomorski dodatak na brodovima međunarodne plovidbe (dnevno)	čl. 13. st. 2. t. 18. Pravilnika	400,00 kn
9.	Naknada za odvojeni život (mjesečno)	čl. 13. st. 2. t. 19. Pravilnika	1.600,00 kn
OTPREMNINE RADNICIMA			
1.	Otpremnine prilikom odlaska u mirovinu	čl. 13. st. 2. t. 20. Pravilnika	8.000,00 kn
2.	Otpremnina zbog poslovno i osobno uvjetovanih otkaza ugovora o radu prema Zakonu o radu (za svaku navršenu godinu rada kod tog poslodavca)	čl. 13. st. 2. t. 21. Pravilnika	6.400,00 kn 8.000,00 kn za invalide rada

[1] Nar. nov., br. 177/04., 73/08., 80/10., 114/11., 22/12. i 144/12.

[2] Nar. nov., br. 95/05., 96/06., 68/07., 146/08., 2/09., 9/09. - ispravak, 146/09., 123/10., 137/11. i 61/12.

Red. br.	Naknade, potpore ili nagrade	Odredba Zakona o porezu na dohodak ili Pravilnika o porezu na dohodak	Neoporezivi iznosi (u kunama)
NAGRADE I DAROVI RADNICIMA			
1.	Jubilarne nagrade: - za 10 godina radnog staža - za 15 godina radnog staža - za 20 godina radnog staža - za 25 godina radnog staža - za 30 godina radnog staža - za 35 godina radnog staža - za 40 godina i svakih narednih 5 godina radnog staža	čl. 13. st. 2. t. 12. Pravilnika	 1.500,00 kn 2.000,00 kn 2.500,00 kn 3.000,00 kn 3.500,00 kn 4.000,00 kn 5.000,00 kn
2.	Prigodna nagrada radniku (godišnje)	čl. 13. st. 2. t. 11. Pravilnika	2.500,00 kn
3.	Dar radniku u naravi (godišnje)	čl. 16. stavak 3 t. 7. Pravilnika	400,00 kn
4.	Dar djetetu (radnika) do 15 godina starosti (godišnje)	čl. 13. st. 2. t. 10. Pravilnika	600,00 kn
5.	Potpora za novorođeno dijete radnika (do visine jedne proračunske jedinice prema posebnom propisu)	čl. 13. st. 2. t. 22. Pravilnika	3.326,00 kn
6.	Premije dobrovoljnog mirovinskog osiguranja koje poslodavac uplaćuje u korist svojeg radnika, uz njegov pristanak	čl. 10. t. 17. Zakona	Do 500,00 kn mjesečno odnosno 6.000,00 kn godišnje
STIPENDIJE			
1.	Stipendije (učenicima srednje škole i redovnim studentima - mjesečno)	čl. 45. st. 1. t. 3. Pravilnika	1.600,00 kn
2.	Stipendija koja se dodjeljuje studentima za izvrsna postignuća	čl. 45. st. 1. t. 3. Pravilnika	4.000,00 kn
3.	Stipendije iz proračuna EU	čl. 10. t. 13. Zakona	u ukupnom iznosu isplate
4.	Stipendije na javnim natječajima koje isplaćuju zaklade, fundacije, ustanove i druge institucije, koje djeluju u skladu s posebnim propisima, osnovane s namjenom stipendiranja	čl. 10. t. 18. Zakona	u ukupnom iznosu isplate
STIPENDIJE, NAGRADE I NAKNADE ŠPORTAŠIMA			
1.	Športske stipendije, koje se prema posebnim propisima isplaćuju športašima za njihovo športsko usavršavanje (mjesečno)	čl. 45. st. 1. t. 4. Pravilnika	1.600,00 kn
2.	Naknade športašima amaterima , prema posebnim propisima (mjesečno)	čl. 45. st. 1. t. 6. Pravilnika	1.600,00 kn
3.	Nagrade za športska ostvarenja (godišnje)	čl. 45. st. 1. t. 5.Pravilnika	20.000,00 kn
PRIMICI UČENIKA I STUDENATA			
1.	Primici učenika i studenata za rad preko ovlaštenih posrednika (godišnje)	čl. 45. st. 1. t. 2. Pravilnika	50.000,00 kn
2.	Nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada (mjesečno)	čl. 45. st. 1. t. 1. Pravilnika	1.600,00 kn
OSTALE POTPORE I DAROVANJA			
1.	Potpore koje djeci u slučaju smrti roditelja isplaćuju pravne i fizičke osobe te jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave na temelju svojih općih akata	čl. 9. st. 2. t. 2.8. Zakona i čl. 209. Zakona o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. - 22/12.)	u ukupnom iznosu isplate
2.	Darovanja za zdravstvene potrebe	čl. 9. st. 1. t. 9. Zakona čl. 6. st. 6. Pravilnika	Do visine stvarno nastalih izdataka za tu namjenu

NAPOMENE:

➢ ISPLATE RADNICIMA

Iznose naknada, potpora i nagrada koji su navedeni u prethodnoj tablici, poslodavac može isplatiti bez obveze obračuna poreza i doprinosa samo radnicima. Kada poslodavac radnicima isplaćuje naknade koje prelaze neoporezive iznose, razlika se smatra primitkom od nesamostalnog rada, odnosno plaćom na koju treba obračunati porez na dohodak i doprinose.

➢ ISPLATE OSOBAMA KOJE NISU U RADNOM ODNOSU

Ako se naknade, potpora i nagrada isplaćuju osobama koje nisu u radnom odnosu kod isplatitelja ukupna se svota smatra primitkom od kojeg se utvrđuje drugi dohodak (čl. 44. st. 20. Pravilnika o porezu na dohodak), sa iznimkom neprofitnih organizacija.

➢ ISPLATE U NEPROFITNIM ORGANIZACIJAMA

Neprofitne organizacije (uključivo i proračunski korisnici), mogu osobama koje nisu u radnom odnosu neoporezivo isplatiti:

- naknade troškova službenog putovanja (troškove prijevoza, noćenja, dnevnice te naknadu za upotrebu privatnog automobila na službenom putu) ako te osobe službeno putuju za potrebe tih organizacije i pod uvjetom da ne ostvaruju naknadu za rad (dohodak po osnovi nesamostalnog rada ili drugi dohodak, čl. 10. t. 11. Zakona o porezu na dohodak i čl. 7. st. 5. Pravilnika o porezu na dohodak).

Iznimno, neprofitne organizacije i proračunski korisnici mogu neoporezivo isplatiti troškove noćenja i prijevoza na službenom putovanju i osobama koje primaju naknadu za rad pod uvjetom da račun za noćenje i prijevoz glasi na neprofitnu organizaciju odnosno proračunskog korisnika.

➢ OBVEZA ISPLATE NA ŽIRORAČUN

Iako se radi o neoporezivim iznosima, stipendije, športske stipendije, nagrade za športska ostvarenja obvezno se isplaćuju na žiro-račun primatelja. Izuzete su nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada koje se mogu isplatiti u gotovini.

1.2. Naknade korisnika državnog proračuna

➢ Osnovica

Osnovica za obračun naknada, potpora i otpremnina za mirovinu iznosi 3.326,00 (proračunska osnovica), sukladno čl. 20. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna RH za 2013. g. (Nar. nov., br. 139/12.).

➢ Jubilarna nagrada

Prema čl. 69. Temeljnog kolektivnog ugovora za službenike i namještenike u javnim službama (Nar. nov., br. 141/12.) o visini osnovice za isplatu jubilarnih nagrada Vlada Republike Hrvatske i sindikati javnih službi pregovarat će svake godine u postupku donošenja Prijedloga Državnog proračuna s time da ako se dogovor ne postigne, osnovica za jubilarnu nagradu iznosi najmanje 1.800,00 kuna neto.

Prema Dodatku I. Temeljnom kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike u javnim službama (Nar. nov., br. 141/12.), **osnovica** za isplatu jubilarne nagrade **u 2013. godini iznosi 500,00 kuna**

Prema Dodatku I. Kolektivnom ugovoru za državne službenike i namještenike (Nar. nov., br. 89/12.) **osnovica** za isplatu jubilarne nagrade **u 2013. godini iznosi 900,00 kuna.**

➢ Dnevnice, terenski dodatak i druge naknade

Prema **Odluci o visini dnevnice** za službeno putovanje u zemlji i visini naknada za državne dužnosnike, suce i druge pravosudne dužnosnike te ostale zaposlene koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna, **a čija prava nisu uređena kolektivnim ugovorima** (Nar. nov., br. 117/12.), proračunskim korisnicima i izvanproračunskim fondovima koji se financiraju iz sredstava državnog proračuna, određuju se sljedeći iznosi naknada:

Visina naknade	Iznos u kn
Dnevnice za službeni put u zemlji	150,00 dnevno
Troškovi noćenja	prema priloženom računu
Naknada troškova za korištenje privatnog automobila u službene svrhe	2,00 po prijeđenom km
Terenski dodatak (isključuje pravo na dnevnicu i naknadu za odvojeni život od obitelji)	150,00 dnevno
Naknada za odvojeni život od obitelji (isključuje pravo na dnevnicu za obavljanje službenih poslova u mjestu prebivališta obitelji)	1.000,00 mjesečno (iznimno, ako je po odobrenju nadležnog tijela, osiguran smještaj na teret državnog proračuna, naknada iznosi 50% propisane naknade)

Prema Dodatku I. Temeljnom kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike **u javnim službama** (Nar. nov., br. 141/12.), visina dnevnica za službena putovanja u zemlji u 2013. godini iznosi **150,00 kuna.** Prema članku 65., **terenski dodatak** utvrđuje se u visini koja radniku pokriva povećane troškove života zbog boravka na terenu. Puni iznos terenskog dodatka isplaćuje se na način kako je to utvrđeno za državna tijela pa on **za 2013. godinu iznosi 150,00 kuna.**

Prema Dodatku I. Kolektivnom ugovoru **za državne službenike i namještenike** (Nar. nov., br. 89/12.), visina dnevnica za službena putovanja u zemlji i **visina terenskog dodatka u 2013. godini iznosi 150,00 kuna.**

1.3. Plaće

➢ Osnovice za obračun doprinosa u 2013. g.

- doprinosi se obračunavaju **prema stvarno isplaćenoj plaći** koja ne može biti manja od minimalne plaće koja za **razdoblje od 1. lipnja 2012 do 31. svibnja 2013. iznosi 2.814,00 kn.**

➢ Najniža mjesečna osnovica - 2.753,45 kn

- ako je iznos isplaćene plaće (ili naknade bolovanja) u određenim slučajevima manji od najniže osnovice za obračun doprinosa, iste treba obračunati na iznos **najniže mjesečne osnovice koja za 2013. godinu iznosi 2.753,45 kn** - prema Naredbi o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2013. godinu (Nar. nov., br. 132/12.).

➢ Najviša mjesečna osnovica - 47.202,00 kn

- na iznos plaće koja je veća od najviše mjesečne osnovice ne obračunava se doprinos za mirovinsko osiguranje (I. i II. stup)
- primjenjuje se samo prilikom obračunavanja mjesečne plaće za određeni mjesec
- ne može se primijeniti pri isplati bonusa, naknada, nagrada, otpremnina itd.

➢ Najviša godišnja osnovica - 566.424,00 kn

- primjenjuje se samo za doprinos za mirovinsko osiguranje za I. stup.

➢ Stope doprinosa

Doprinosi iz plaće:		
- za mirovinsko osiguranje		20%
- I. stup		15%
- II. stup		5%
Doprinosi na plaću:		
- za zdravstveno osiguranje	13%	
- za zaštitu zdravlja na radu	0,5%	
- za zapošljavanje i doprinos za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	1,7%	ili 1,6 + 0,1%
		ili 1,6 + 0,2%

➢ Doprinos za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom

Poslodavci **koji zapošljavaju do 19 radnika** plaćaju doprinos za zapošljavanje po stopi 1,7%.

Poslodavci **koji zapošljavaju 20 i više radnika** imaju obvezu plaćanja posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom pa doprinos za zapošljavanje obračunavaju po stopi 1,6%, te doprinos za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom po stopi 0,1%.

Poslodavac koji podliježe obvezi zapošljavanja invalida, a nije zaposlio odgovarajući broj osoba s invaliditetom poseban doprinos za zapošljavanje invalida plaća po stopi 0,2%.

Prema Zakonu o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju osoba s invaliditetom (Nar. nov., br. 143/02. i 33/05.) **poslodavci koji podliježu obvezi zapošljavanja** osoba s invaliditetom su: tijela državne uprave, tijela sudbene vlasti i druga državna tijela, tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, javne službe, izvanproračunski fondovi te pravne osobe u vlasništvu ili u pretežitom vlasništvu RH.

➢ Staž osiguranja s povećanim trajanjem

Na plaće radnika kojima se **staž računa s povećanim trajanjem** pored mirovinskog doprinosa 20%, poslodavac je obvezan uplatiti i povećani doprinos za mirovinsko osiguranje na istu osnovicu po sljedećim stopama:

Za 12 mj. staža priznaje se	Ukupna stopa doprinosa	Stope doprinosa za radnike u I. stupu	Stope doprinosa za radnike u II. stupu
14 mjeseci	4,86 %	3,61 %	1,25 %
15 mjeseci	7,84 %	5,83 %	2,01 %
16 mjeseci	11,28 %	8,39 %	2,89 %
18 mjeseci	17,58 %	13,07 %	4,51 %

➢ Oslobođenje od plaćanja doprinosa na plaću

a) **prema Zakonu o doprinosima** (Nar. nov., br. 85/08. - 144/12.), poslodavci koji zaposle radnika kojemu je to prvo zapošljavanje oslobođeni su godinu dana plaćanja doprinosa na plaću (čl. 20. st. 2. Zakona).

b) **prema Zakonu o poticanju zapošljavanja** (Nar. nov., br. 57/12. i 120/12.), poslodavci koji zaposle:
- nezaposlenu osobu koja nema više od jedne godine evidentiranog staža u zvanju za koje se obrazovala, a u evidenciji nezaposlenih osoba vodi se duže od 30 dana ako se zapošljava na temelju ugovora o radu,
- dugotrajno nezaposlenu osobu koja se kao nezaposlena osoba vodi neprekidno duže od dvije godine te se zapošljava na temelju ugovora o radu,

imaju pravo na olakšicu u obliku oslobođenja od obveze plaćanja doprinosa na osnovicu u trajanju od dvije godine (doprinos za zdravstveno osiguranje, doprinos za zaštitu na radu i doprinos za zapošljavanje i za zapošljavanje osoba s invaliditetom).

1.4. Minimalna plaća

Zakonom o minimalnoj plaći (Nar. nov., br. 67/08.) od 1. srpnja 2008. godine propisana je minimalna plaća kao najniži mjesečni iznos **bruto plaće** koji pripada radniku za rad u punom radnom vremenu. Visina minimalne plaće utvrđuje se jednom godišnje, u lipnju tekuće godine te se njezin porast veže uz realan rast BDP-a iz prethodne godine prema objavi Državnog zavoda za statistiku.

Razdoblje	Minimalna bruto plaća - u kunama	Minimalna bruto plaća za tekstilnu, drvnoprerađivačka i kožarsko-obućarsku industriju - u kunama	Objava u Narodnim novinama
1. srpnja 2008. - 31. svibnja 2009.	2.747,00	2.609,65 (0,94)	67/08.
1. lipnja 2009. - 31. svibnja 2010.	2.814,00	2.701,44 (0,96)	65/09.
1. lipnja 2010. - 31. svibnja 2011.	2.814,00	2.729,58 (0,97)	66/10.
1. lipnja 2011. - 31. svibnja 2012.	2.814,00	2.757,72 (0,98)	58/11.
1. lipnja 2012. - 31. svibnja 2013.	2.814,00	2.814,00	60/12.
1. lipnja 2013. - 31. prosinca 2013. prema Uredbi o visini minimalne plaće donesene na sjednici Vlade RH 25. 4. 2013.	2.984,78	moguće je kolektivnim ugovorom ugovoriti niži iznos, ali ne manje od 95% iznosa koji vrijedi za ostale zaposlene	...

1.5. Porez na dohodak

1.5.1. Stope poreza na dohodak

Stope poreza na dohodak	Mjesečna porezna osnovica
12%	do 2.200,00 kn
25%	iznad 2.200,00 kn do 8.800,00 kn (tj. daljnjih 6.600,00 kn)
[illegible]	[illegible]

Godišnja porezna osnovica za 2013. g.	Stopa
do 26.400,00 kuna	12%
od 26.400,00 do 105.600,00 kuna, tj. na razliku od 79.200.00 kuna	25%
iznad 105.600,00 kuna	40%

1.5.2. Stope poreza na dohodak od kapitala

Vrsta dohotka od kapitala	Stopa poreza na dohodak
- Dividende i udjeli u dobiti na temelju udjela u kapitalu koji su ostvareni u razdoblju od 1. siječnja 2001. i isplaćene nakon 1. ožujka 2012.	12%
- Izuzimanje imovine i korištenje usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja	40%
- Primici po osnovi kamata	40%
- Udjeli u dobiti po osnovi dodjele i opcijske kupnje dionica	25%

1.5.3. Osobni odbici

Osobni odbitak	Faktor osobnog odbitka	Svota osobnog odbitka Mjesečno od 1. 3.
Osnovni osobni odbitak	1,00	2.200
Uzdržavani član (supružnici, roditelji, roditelji supružnika, unuci, bake i djedovi)	0,50	1.100
Prvo dijete	0,50	1.100
Drugo dijete	0,70	1.540
Treće dijete	1,00	2.200
Četvrto dijete	1,40	3.080
Peto dijete	1,90	4.180
Šesto dijete	2,50	5.500
Sedmo dijete	3,20	7.040
Za svako daljnje dijete faktor se povećava 0,8, 0,9 itd.		
Za djelomičnu invalidnost (poreznog obveznika ili uzdržavanog člana)	0,30	660
Za 100% invalidnost (poreznog obveznika ili uzdržavanog člana)	1,00	2.200
Umirovljenici	-	visina mirovine a najviše 3.400 (najmanje 2.200)
Područje posebne državne skrbi	I. skupina	3.840
	II. skupina	3.200
	III. skupina	2.400
Brdsko-planinska područja		2.400

Napomene:
1. **Ne smatraju se uzdržavanim članovima** uže obitelji i uzdržavanom djecom osobe čiji oporezivi **primici,** primici na koje se ne plaća porez i drugi primici koji se u smislu Zakona o porezu na dohodak ne smatraju dohotkom, **prelaze iznos od 11.000,00 kuna godišnje.**
2. Pri obračunu plaće za osobe s prebivalištem na području posebne državne skrbi i brdsko-planinskom području primjenjuje se osnovni osobni odbitak, **a povećani osobni odbici** propisani za navedena područja **ostvaruju se tek podnošenjem godišnje prijave poreza na dohodak.**

1.6. Osnovice za obračun plaća u državnim i javnim službama za 2013. g.

	Osnovica - bruto	Propis
Državni službenici i namještenici	5.108,84 kn	Odluka o visini osnovice za obračun plaće za državne službenike i namještenike (Nar. nov., br. 40/09.)
Javne službe	5.108,84 kn	Odluka o visini osnovice za obračun plaće u javnim službama (Nar. nov., br. 40/09.)
Državni dužnosnici	4.491,236 kn	Odluka o visini osnovice za obračun plaće državnih dužnosnika (Nar. nov., br. 25/13.) primjena od 1. ožujka 2013. - počevši s plaćom za mjesec ožujak 2013., koja će biti isplaćena u mjesecu travnju 2013.
Suci i drugi nositelji pravosudnih dužnosti	4.727,615 kn	Odluka o visini osnovice za obračun plaće sudaca i drugih pravosudnih dužnosnika (Nar. nov., br. 25/13.) - primjena od 1. ožujka 2013. godine, počevši s plaćom za mjesec ožujak 2013. godine, koja će biti isplaćena u mjesecu travnju 2013. godine

1.7. Preračunavanje neto iznosa plaće na bruto plaću

Kod preračunavanja neto iznosa plaće na bruto iznos, mogu se koristiti formule dane u nastavku. Za preračunavanje treba izabrati formulu prema kriteriju za izbor formule ovisno o:

- neto iznosu plaće,
- iznosu osobnog odbitka (osnovni osobni odbitak uvećan za uzdržavane članove),
- stopi prireza te
- najvišoj osnovici za obračun doprinosa za mirovinsko osiguranje.

1.7.1. Formule za preračunavanje

1. bez poreza

Kriterij za izbor formule: NTO =< Oo

$$BT = \frac{100 \times NTO}{100 - Dop}$$

2. porez 12%

Kriterij za izbor formule:
NTO > Oo
NTO =< Oo + 1936 - 2,64 x Pr

$$BTO = \frac{10000 \times NTO - Oo \times 12 \times (100 + Pr)}{7040 - 9{,}6 \times Pr}$$

3. porez 12% i 25%

Kriterij za izbor formule:
NTO > Oo + 1936 - 2,64 x Pr
NTO =< Oo + 6886 - 19,14 x Pr

$$BTO = \frac{2000 \times NTO - (100 + Pr) \times (5720 + 5 \times Oo)}{4 \times (300 - Pr)}$$

4. porez 12%, 25% i 40%

Kriterij za izbor formule:
NTO > Oo + 6886 - 19,14 x Pr

$$NTO < \frac{37761{,}6 \times (6000 - 40 \times Pr) + (100 + Pr) \times (160600 + 40 \times Oo)}{10000}$$

$$BTO = \frac{10000 \times NTO - (100 + Pr) \times (160600 + 40 \times Oo)}{4800 - 32 \times Pr}$$

5. porez 12%, 25% i 40% (ograničenje doprinosa - najviša mjesečna osnovica 47.202,00 kn)

Kriterij za izbor formule:
NTO < Oo + 6886 - 19,14 x Pr

$$NTO > \frac{37761{,}6 \times (6000 - 40 \times Pr) + (100 + Pr) \times (160600 + 40 \times Oo)}{10000}$$

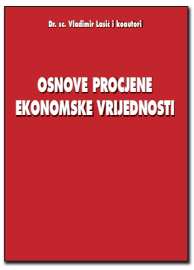
$$BTO = 9440{,}4 + \frac{10000 \times NTO - (100 + Pr) \times (160600 + 40 \times Oo)}{40 \times (150 - Pr)}$$

Značenje simbola:

BTO - bruto plaća (neto + mirovinski doprinos + porez na dohodak)
NTO - neto plaća
Dop - stopa doprinosa iz plaće (20% mirovinski I. i II. stup)
Pr - stopa prireza
Oo - iznos osobnog odbitka

1.8. Koeficijenti za preračunavanje neto na bruto dohodak od nesamostalnog rada (plaće) bez utjecaja osobnog odbitka

Stopa prireza	Doprinos za mirovinsko osiguranje = 20%		
	Stopa poreza 12%	Stopa poreza 25%	Stopa poreza 40%
0,00	1,420455	1,666667	2,083333
1,00	1,422394	1,672241	2,097315
2,00	1,424339	1,677852	2,111486
3,00	1,426289	1,683502	2,125850
4,00	1,428245	1,689189	2,140411
5,00	1,430206	1,694915	2,155172
6,00	1,432172	1,700680	2,170139
6,25	1,432665	1,702128	2,173913
6,50	1,433158	1,703578	2,177700
7,00	1,434144	1,706485	2,185315
7,50	1,435132	1,709402	2,192982
8,00	1,436121	1,712329	2,200704
9,00	1,438104	1,718213	2,216312
10,00	1,440092	1,724138	2,232143
12,00	1,444085	1,736111	2,264493
13,00	1,446090	1,742160	2,281022
15,00	1,450116	1,754386	2,314815
18,00	1,456198	1,773050	2,367424



1.9. Koeficijenti za preračunavanje neto iznosa na bruto iznos drugog dohotka

Stopa prireza	Drugi dohodak* Dopr. za M.O. = 20% Stopa poreza 25%	Drugi dohodak za koji ne postoji obveza doprinosa (drugi dohodak umirovljenika, potpora obitelji za slučaj smrti radnika, stipendije iznad neoporezivih iznosa i dr.) Pauš. izdaci = ne Dopr. za M.O. = ne Stopa poreza 25%	Autorski honorar Pauš. izdaci = 30% Stopa poreza = 25%	Umjetnički autorski honorar uz potvrdu ovlaštene udruge Neoporezivi dio = 25% Pauš. izdaci = 30% Stopa poreza = 25%
1	2	3	4	5
0.00	1.666667	1.333333	1.212121	1.126761
1.00	1.672241	1.337793	1.214698	1.128191
2.00	1.677852	1.342282	1.217285	1.129624
3.00	1.683502	1.346801	1.219884	1.131062
4.00	1.689189	1.351351	1.222494	1.132503
5.00	1.694915	1.355932	1.225115	1.133948
6.00	1.700680	1.360544	1.227747	1.135396
6.25	1.702128	1.361702	1.228407	1.135759
6.50	1.703578	1.362862	1.229067	1.136122
7.00	1.706485	1.365188	1.230391	1.136848
7.50	1.709402	1.367521	1.231717	1.137576
8.00	1.712329	1.369863	1.233046	1.138304
9.00	1.718213	1.374570	1.235712	1.139763
10.00	1.724138	1.379310	1.238390	1.141227
12.00	1.736111	1.388889	1.243781	1.144165
13.00	1.742160	1.393728	1.246494	1.145639
15.00	1.754386	1.403509	1.251956	1.148600
18.00	1.773050	1.418440	1.260239	1.153070

***Napomena**:
Za drugi dohodak za koji se plaćaju doprinosi se obvezna osiguranja (iz stupca 2) isplatitelj obračunava i plaća doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje po stopi 13% kao doprinos na osnovicu istovjetnu doprinosu za mirovinsko osiguranje.

1.10. Koeficijenti za preračunavanje neto na bruto dohodak od kapitala

Stopa prireza	Dividende i udjeli u dobiti na temelju udjela u kapitalu	Udjeli u dobiti po osnovi dodjele i opcijske kupnje dionica	Izuzimanje imovine i korištenje usluga na teret dobiti tekućeg razdoblja i primici po osnovu kamata
	Stopa poreza 12%	Stopa poreza 25%	Stopa poreza 40%
0,00	1,136364	1,333333	1,666667
1,00	1,137915	1,337793	1,677852
2,00	1,139471	1,342282	1,689189
3,00	1,141031	1,346801	1,700680
4,00	1,142596	1,351351	1,712329
5,00	1,144165	1,355932	1,724138
6,00	1,145738	1,360544	1,736111
6,25	1,146132	1,361711	1,739130
6,50	1,146526	1,362862	1,742160
7,00	1,147315	1,365188	1,748252
7,50	1,148106	1,367521	1,754386
8,00	1,148897	1,369863	1,760563
9,00	1,150483	1,374570	1,773050
10,00	1,152074	1,379310	1,785714
12,00	1,155268	1,388889	1,811594
13,00	1,156872	1,393728	1,824818
15,00	1,160093	1,403509	1,851852
18,00	1,164958	1,418440	1,893939

2. Obrtnici i slobodna zanimanja

➢ Osnovice, stope, obveznici i rokovi uplate doprinosa za obvezna osiguranja

OSNOVA OSIGURANJA	NAJNIŽA OSNOVICA[2]		STOPE DOPRINOSA %					Obveznici obračuna i plaćanja	Rok plaćanja
			IZ PLAĆE		NA PLAĆU				
			Mirovinsko		Zdrav-stveno	Ozljeda na radu	Zapo-šljavanje		
	faktor	7.867,00	I	I + II					
1. SAMOSTALNE DJELATNOSTI OBRTA									
1.1. Obveznici poreza na dohodak (čl. 66. st.1. t. 1. Zakona)	0,65	5.113,55	20	15 + 5	13	0,5		osiguranik po rješenju	do 15. u mjesecu za prethodni
1.2. Obveznici poreza na dobit (poduzetnička plaća) (čl. 82. st. 2. Zakona)	1,10	8.653,70	20	15 + 5	13	0,5		osiguranik	pri isplati poduzetničke plaće (ako se ne isplaćuje do 15. u mjesecu za prethodni)
1.3. Paušalisti (čl. 70 Zakona)	0,40	3.146,80	20	15 + 5	13	0,5		osiguranik po rješenju	do 15. u mjesecu za prethodni
2. SAMOSTALNE DJELATNOSTI SLOBODNOG ZANIMANJA									
2.1. Obveznici poreza na dohodak (čl. 66. st.1. t. 2. Zakona)	1,10	8.653,70	20	15 + 5	13	0,5		osiguranik po rješenju	do 15. u mjesecu za prethodni
2.2. Obveznici poreza na dobit (poduzetnička plaća) (čl. 82. st. 2. Zakona)	1,10	8.653,70	20	15 + 5	13	0,5		osiguranik	pri isplati poduzetničke plaće (ako se ne isplaćuje do 15. u mjesecu za prethodni)
3. DRUGE DJELATNOSTI - OSOBE KOJE OBRT, SAMOSTALNU DJELATNOST ILI POLJOPRIVREDU OBAVLJAJU UZ RADNI ODNOS ILI MIROVINU (AKO TO POSEBNI PROPISI OMOGUĆAVAJU)									
3.1. Obveznici poreza na dohodak	ostvareni dohodak utvrđen po godišnjoj poreznoj prijavi ali najviše do 61.362,60		20	15 + 5	13			osiguranik po rješenju	u roku 15 dana od dana uručenja rješenja
3.2. Obveznici poreza na dobit	ostvarena dobit utvrđena po godišnjoj poreznoj prijavi ali najviše do 61.362,60		20	15 + 5	13			osiguranik po rješenju	u roku 15 dana od dana uručenja rješenja
3.3. Samostalna djelatnost obrta ili poljoprivrede koja se obavlja uz radni odnos od koje se porez plaća u paušalnom iznosu (čl. 185. st. 3. Zakona)*	- 12.750,00 kn za ukupni godišnji primitak do 85.000 kn - 17.250,00 za ukupni godišnji primitak iznad 85.000 kn di 115.000,00 - 22.425,00 za ukupni godišnji primitak iznad 115.000,00 do 149.500,00 kn		20	15 + 5	13			osiguranik po rješenju	u roku 15 dana od dana uručenja rješenja

* Prema Naredbi o izmjenama i dopunama Naredbe o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2013. (Nar. nov., br. 34/13.).

3. Rokovi podnošenja poreznih i drugih izvještaja u lipnju 2013.

3.1. Podnošenje GFI za 2012. g. za potrebe javne objave

Prema odredbama čl. 20. Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 109/07. i 54/13.) poduzetnici trebaju najkasnije do 30. lipnja 2013. godine dostaviti Financijskoj agenciji (FINA) godišnje financijske izvještaje za 2012. godinu prema sljedećem pregledu:

Red. broj	Obveznici	Dokumentacija za potrebe javne objave	Kome	Rok dostave
1.	Veliki i srednji poduzetnici	- Bilanca - Račun dobiti i gubitka (Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti - obveznici primjene MSFI) - Izvještaj o novčanom tijeku - Izvještaj o promjenama kapitala - Bilješke uz GFI - Izvješće revizora - Godišnje izvješće - Odluka o utvrđivanju GFI - Odluka o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka	FINA-i	30. 06. 2013.
2.	Mali poduzetnici	- Bilanca - Račun dobiti i gubitka - Bilješke uz GFI - Mišljenje revizora - Odluka o utvrđivanju GFI - Odluka o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka	FINA-i	30. 06. 2013.

Napomena:
U slučaju statusnih promjena, pokretanja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije poduzetnik sastavlja GFI sa stanjem na dan koji je prethodio danu upisa takve promjene i FINA-i dostavlja dokumentaciju u roku 90 dana od dana nastanka statusne promjene, pokretanja stečaja ili postupka likvidacije.
Poduzetnik nad kojim je pokrenut postupak likvidacije FINA-i dostavlja u roku 90 dana od dana pokretanja postupka likvidacije početno likvidacijsko izvješće.

Napomena:
Nisu obveznici predaje dokumentacije za potrebe javne objave:
- fizičke osobe obveznici poreza na dobit (obrtnici, slobodna zanimanja),
- zadruge,
- privatne ustanove.

3.2. Obveza dostave poreznih prijava

POREZNO IZVJEŠĆE - OBRAZAC	Rok dostave Poreznoj upravi najkasnije do
❖ Z-KA-OM - Zahtjev za tiskanje obilježavajućih markica za označavanje kave	5. lipnja
❖ TROŠARINE: DOT-PI, DOT-AL, DOT-EN, MI-UTE ❖ Igre na sreću i nagradne igre	10. lipnja
❖ ID, IDD, IDD-1	17. lipnja
❖ POSEBNI POREZI NA PROMET (mjesečni obrasci)	17. lipnja
❖ TROŠARINE: ZT-AL ❖ Igre na sreću i nagradne igre	17. lipnja
❖ TROŠARINE: MU-AL, DOT-PI, DOT-AL, MI-PI, MI-AL, ZT-DIM, IZVJ-DC, IZVJ-ODP-C, IZVJ-ODP-DP, PP-PDP, IZVJ-DUH, DOT-EN, MI-EN, MI-NA; Igre na sreću i nagradne igre	20. lipnja
❖ PDV ❖ PP-MI-PO	1. srpnja

4. Stope zateznih kamata i eskontna stopa

KAMATE I RAZDOBLJE PRIMJENE	STOPA	OBJAVA
ESKONTNA STOPA		
od 11. 04. 2000. do 22. 10. 2002	5,9%	Nar. nov., br. 39/00.
od 23. 10. 2002. do 30. 12. 2007.	4,5%	Nar. nov., br. 12/02.
od 31. 12. 2007. do 22. 06. 2011.	9,0%	Nar. nov., br. 132/07., 75/08., 1/09., 76/09., 1/10., 82/10. i 1/11.
od 23. 06. 2011.	7,0%	Nar. nov., br. 66/11., 1/12., 73/12. i 1/13.)
ZATEZNA KAMATA		
od 01. 07. 2002. do 02. 11. 2004.	15%	Nar. nov., br. 72/02.
od 03. 11. 2004. do 31. 12. 2007.	15%	Nar. nov., br. 153/04.
Zatezna kamata na odnose iz trgovačkih ugovora i na odnose iz ugovora između trgovaca i osoba javnog prava*		čl. 29. Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05. i 41/08.)
od 01. 01. 2008. do 30. 06. 2011.	17%	
od 01. 07. 2011.	15%	
Zatezne kamate u ostalim odnosima		čl. 29. Zakona o obveznim odnosima
od 01. 01. 2008. do 30. 06. 2011.	14%	
od 01. 07. 2011.	12%	

* Prema čl. 26. st. 6. Zakona o obveznim odnosima, osobama javnog prava smatraju se osobe koje su obvezne postupati po propisima o javnoj nabavi, osim trgovačkih društava.

5. Pregled koeficijenata porasta cijena u Hrvatskoj u 2013. godini

Koeficijent / Mjesec	XII. 2012.	I. 2013.	II. 2013.	III. 2013.	IV. 2013.
1. Mjesečni koeficijent porasta cijena industrijskih proizvoda pri proizvođačima u mjesecu 2013. u odnosu na prethodni mjesec	0,000	-0,004	0,004	0,000	-0,002
2. Koeficijent porasta cijena industrijskih proizvoda pri proizvođačima od početka 2013. godine do kraja razdoblja	0,069	-0,004	-0,001	0,000	-0,003
3. Koeficijent prosječnog mjesečnog porasta cijena industrijskih proizvoda pri proizvođačima od početka 2013. godine do kraja razdoblja	0,006	-0,004	0,000	0,000	-0,001
4. Koeficijent porasta cijena industrijskih proizvoda pri proizvođačima u mjesecu 2013. u odnosu na isti mjesec prethodne godine	0,069	0,054	0,037	0,032	0,024
5. Mjesečni koeficijent porasta potrošačkih cijena u mjesecu 2013. u odnosu prethodni mjesec	-0,001	0,001	0,003	0,003	0,004
6. Koeficijent porasta potrošačkih cijena od početka 2013. godine do kraja razdoblja	0,047	0,001	0,004	0,008	0,011
7. Koeficijent prosječnog mjesečnog porasta potrošačkih cijena od početka 2013. godine do kraja razdoblja	0,004	0,001	0,001	0,003	0,003
8. Koeficijent porasta potrošačkih cijena u mjesecu 2013. u odnosu na isti mjesec prethodne godine	0,047	0,052	0,049	0,037	0,033
9. Koeficijent porasta prosjeka potrošačkih cijena za razdoblje od početka 2013. godine do kraja - razdoblja u odnosu na prosjek u 2012. godini	0,034	0,017	0,019	0,020	0,022

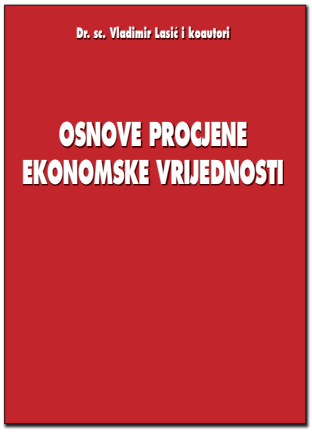
Izvor: Priopćenje Državnog zavoda za statistiku br. 13.1.1., 2.1.1.

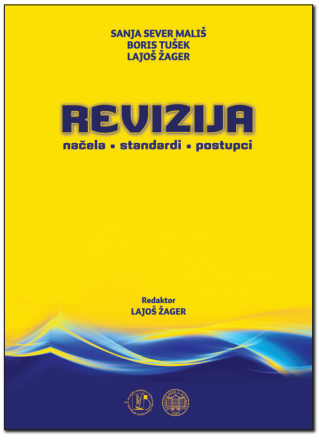
6. Podaci o prosječnim isplaćenim plaćama po zaposlenom

➢ Za veljaču 2013. g.

Područje djelatnosti prema Nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti - NKD - 2007	Prosječne mjesečne plaće u kunama		Verižni indeksi*	
	BRUTO	NETO	BRUTO	NETO
HRVATSKA - UKUPNO	7.863	5.447	98,6	98,5
A Poljoprivreda, šumarstvo i ribarstvo	6.346	4.649	91,1	91,9
B Rudarstvo i vađenje	8.639	6.039	80,6	83,4
C Prerađivačka industrija	6.864	4.800	100,0	98,8
D Opskrba električnom energijom, plinom, parom i klimatizacija	10.441	7.180	98,6	99,0
E Opskrba vodom; uklanjanje otpadnih voda, gospodarenje otpadom te djelatnosti sanacije okoliša	7.241	5.204	93,8	94,4
F Građevinarstvo	6.270	4.491	95,7	95,9
G Trgovina na veliko i na malo; popravak motornih vozila i motocikla	6.707	4.676	100,6	100,5
H Prijevoz i skladištenje	8.414	5.890	90,6	92,4
I Djelatnosti pružanja smještaja te pripreme i usluživanja hrane	6.741	4.760	99,8	99,7
J Informacije i komunikacije	11.952	7.640	101,9	100,4
K Financijske djelatnosti i djelatnosti osiguranja	12.403	7.926	104,8	103,4
L Poslovanje nekretninama	6.759	4.823	78,9	81,4
M Stručne, znanstvene i tehničke djelatnosti	10.875	7.042	99,6	99,6
N Administrativne i pomoćne uslužne djelatnosti	4.564	3.384	95,9	96,7
O Javna uprava i obrana; obvezno socijalno osiguranje	8.627	6.102	98,8	99,1
P Obrazovanje	7.795	5.442	100,9	100,7
Q Djelatnosti zdravstvene zaštite i socijalne skrbi	9.055	6.160	96,5	96,8
R Umjetnost, zabava i rekreacija	8.009	5.570	98,6	98,7
S Ostale uslužne djelatnosti	8.045	5.545	97,9	98,1
T Djelatnosti kućanstava kao poslodavaca; djelatnosti kućanstava koja proizvode različitu robu i obavljaju različite usluge za vlastite potrebe	-	-	-	-
U Djelatnosti izvanteritorijalnih organizacija i tijela	-	-	-	-
UKUPNO HRVATSKA TROMJESEČNI PROSJEK XII. 2012. - II. 2013.	7.910	5.488	99,1	98,6
I. - III. 2013.	7.941	5.498	100,4	100,2
UKUPNO HRVATSKA GODIŠNJI PROSJEK I. - XII. 2011.	7.796	5.441	101,5	101,8
I. - XII. 2012.	7.875	5.478	101,0	100,7
HRVATSKA - UKUPNO za veljaču 2013.	7.863	5.447	98,6	98,5
HRVATSKA - UKUPNO za ožujak 2013.	7.986	5.516	101,6	101,3

* NOMINALNI PORAST U ODNOSU NA PRETHODNI MJESEC





KONZULTACIJE I SAVJETI:
(u cijeni pretplate na časopis Rif)

➢ **telefonom:**
01 / 46 86 506
svakodnevno od 8 do 13 sati

➢ **osobno:**
po dogovoru sa savjetnicima
od 13 do 15 sati

e-mail: rif@rif.hr

7. Srednji tečajevi HNB

➢ Krajem razdoblja

(u kunama)

Datum	EMU 1 EUR	SAD 1 USD	Japan 100 JPY	Mađarska 100 HUF	Češka Rep. 1 CZK	Švedska 1 SEK	Švicarska 1 CHF	Vel.Britanija 1 GBP
31.12.2008.	7,324425	5,155504	5,723101	2,754475	0,275835	0,670121	4,911107	7,484595
31.12.2009.	7,306199	5,089300	5,524536	2,687090	0,277950	0,707924	4,909420	8,074040
31.12.2010.	7,385173	5,568252	6,840023	2,637279	0,292424	0,820666	5,929961	8,608431
31.12.2011.	7,530420	5,819940	7,525904	2,422915	0,291956	0,843962	6,194817	8,986181
31.01.2012.	7,564800	5,764975	7,518934	2,560260	0,299988	0,849949	6,276280	9,037993
29.02.2012.	7,576699	5,633652	7,000553	2,608158	0,303286	0,858822	6,287195	8,931627
31.03.2012.	7,506917	5,623580	6,852503	2,548173	0,303310	0,850266	6,230841	9,005419
30.04.2012.	7,531440	5,695712	7,059181	2,623098	0,303015	0,847305	6,268886	9,237630
31.05.2012.	7,559568	6,072430	7,674688	2,530908	0,295399	0,841776	6,294919	9,456552
30.06.2012.	7,510100	5,972247	7,519876	2,605412	0,293272	0,855774	6,251124	9,307349
31.07.2012.	7,518303	6,124391	7,827489	2,675553	0,297166	0,897087	6,262643	9,614198
31.08.2012.	7,478883	5,958320	7,577389	2,630631	0,300212	0,895160	6,229807	9,433505
30.09.2012.	7,449746	5,757145	7,413420	2,618080	0,296448	0,883802	6,158851	9,339032
31.10.2012.	7,533132	5,816192	7,322963	2,647850	0,300988	0,873042	6,234488	9,347477
30.11.2012.	7,550662	5,814016	7,082508	2,706330	0,299844	0,878464	6,270793	9,316054
31.12.2012.	7,545624	5,726794	6,642275	2,593265	0,300527	0,879300	6,245343	9,219971
31.01.2013.	7,581946	5,594294	6,127815	2,562594	0,295927	0,880465	6,102661	8,824425
28.02.2013.	7,585661	5,795890	6,321384	2,563330	0,296095	0,898679	6,223877	8,771578
31.03.2013.	7,586727	5,918807	6,293428	2,494649	0,294413	0,908340	6,234470	8,996475
30.04.2013.	7,600678	5,811805	5,944067	2,538891	0,295838	0,888282	6,186958	9,026933

Izvor podataka: tečajnice Hrvatske narodne banke.

➢ Srednji tečajevi HNB od 25. travnja 2013. do 23. svibnja 2013.

(u kunama)

Broj tečajne liste	Primjena od dana	EMU 1 EUR	USA 1 USD	Japan 100 JPY	Mađarska 100 HUF	Švedska 1 SEK	Švicarska 1 CHF	Vel. Britanija 1 GBP
081.	25.04.2013.	7,597116	5,834510	5,858808	2,541351	0,885053	6,169996	8,916803
082.	26.04.2013.	7,602392	5,819790	5,870573	2,525376	0,883845	6,166768	8,986279
083.	27.04.2013.	7,602106	5,836998	5,919721	2,523018	0,886853	6,192153	9,023271
084.	30.04.2013.	7,600678	5,811805	5,944067	2,538891	0,888282	6,186958	9,026933
085.	01.05.2013.	7,592072	5,807000	5,962048	2,538306	0,887578	6,200140	9,011361
086.	03.05.2013.	7,589460	5,764439	5,929266	2,553912	0,888591	6,209671	8,975237
087.	04.05.2013.	7,579042	5,776709	5,885263	2,553586	0,888777	6,195571	8,986296
088.	07.05.2013.	7,580111	5,782813	5,822792	2,559897	0,885827	6,169714	9,002507
089.	08.05.2013.	7,571681	5,790075	5,840093	2,551965	0,886396	6,147841	8,997838
090.	09.05.2013.	7,566072	5,765505	5,826779	2,574370	0,885667	6,138801	8,933843
091.	10.05.2013.	7,566436	5,756570	5,833348	2,584518	0,886955	6,157080	8,962848
092.	11.05.2013.	7,567190	5,818677	5,748397	2,583100	0,884979	6,093727	8,957375
093.	14.05.2013.	7,565586	5,830445	5,738025	2,576834	0,883882	6,091945	8,959718
094.	15.05.2013.	7,558789	5,820273	5,726789	2,563170	0,874273	6,093341	8,895833
095.	16.05.2013.	7,553622	5,862793	5,721141	2,589429	0,878870	6,044348	8,946609
096.	17.05.2013.	7,557542	5,871304	5,722809	2,601564	0,878927	6,074706	8,941720
097.	18.05.2013.	7,563105	5,870609	5,733969	2,594547	0,881275	6,088966	8,949361
098.	21.05.2013.	7,563776	5,881630	5,731002	2,606401	0,881785	6,071421	8,935353
099.	22.05.2013.	7,561975	5,875660	5,724432	2,611179	0,881442	6,071925	8,916372
100.	23.05.2013.	7,566663	5,849759	5,691360	2,618222	0,885622	6,035947	8,828215

Izvor podataka: tečajnice Hrvatske narodne banke.

UDRUGA RAČUNOVOĐA I FINANCIJSKIH DJELATNIKA ZAGREB
ZAGREB, Ul. kneza Mislava 1/I,

tel. 4612-960; 4612-961; faks: 4618-016
e-mail: udruga@rfd-zagreb.hr; www: rfd-zagreb.hr
MB: 3282139 OIB: 09248242550

OBAVIJEST O TEMAMA NA TRIBINI SRIJEDOM U LIPNJU 2013. god.

U srijedu **05. 06. 2013.** u 12 sati u Europskom domu, Jurišićeva 1/I predavanje o temi:
"NOVI ZAKON O PRAVU NA PRISTUP INFORMACIJAMA"
Predavač: **mr. DARKO TEREK**, odvjetnik, Zagreb

U srijedu **12. 06. 2013.** u 12 sati u Europskom domu, Jurišićeva 1/I predavanje o temi:
"PRIPREME ZA IZVJEŠTAVANJE POREZNE UPRAVE NA OBRASCU JOPPD"
Predavačica: **dr. sc. MARIJA ZUBER**, savjetnica - urednica u časopisu RIF, Zagreb

U srijedu **19. 06. 2013.** u 12 sati u Europskom domu, Jurišićeva 1/I predavanje o temi:
"STJECANJE DOBARA I USLUGA UNUTAR EU"
Predavačica: **mr. sc. LJUBICA JAVOR**, Ured ovlaštenih poreznih savjetnika Javorović, Idžojtić & partneri, Zagreb

U srijedu **26. 06. 2013.** u 12 sati u Europskom domu, Jurišićeva 1/I predavanje o temi:
"IZMJENE PRAVILNIKA O POREZU NA DOHODAK"
Predavačica: **mr. sc. KORNELIJA SIROVICA**, savjetnica - urednica u časopisu RIF, Zagreb

Predsjednica Udruge RFD Zagreb:
Dragica Kutnjak, dipl. oec.

ŠTEDITE NOVAC I VRIJEME - ČITAJTE PROVJERENO !

ČASOPIS

RAČUNOVODSTVO i financije

Nakladnik: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
Zagreb, Jakova Gotovca 1/II; e-mail: rif@rif.hr

punopravna članica: Međunarodne federacije računovođa (IFAC), Međunarodnog odbora za računovodstvene standarde, Europske konfederacije instituta za internu reviziju, Europskog udruženja računovođa

Rezultati natječaja za najbolje diplomske radove, sveučilišne specijalističke radove, magisterije i doktorate iz područja računovodstva, revizije i financija u 2012. godini

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, u sklopu suradnje s fakultetima i visokim školama, nastavlja praksu nagrađivanja diplomskih radova, sveučilišnih specijalističkih radova, magisterija i doktorata iz područja računovodstva, revizije i financija. Za proteklu 2012. godinu natječaj je bio objavljen u časopisu Računovodstvo i financije br. 2/2013. i bio je otvoren do 15. travnja. Na prijedlog Povjerenstva za ocjenu radova (prof. dr. sc. Lajoš Žager, predsjednik, mr. sc. Dalibor Briški, mr. sc. Bogomil Cota, prof. dr. sc. Danimir Gulin, prof. dr. sc. Stjepan Tadijančević) na sjednici Predsjedništva HZRiF održanoj u travnju. 2012. odlučeno je da se nagrade sljedeći radovi:

Red. br.	Autor	Stupanj/Područje/Naslov	Fakultet	Mentori i članovi Povjerenstva
1.	**MARIJANA BARTULOVIĆ**	Doktorska disertacija /Računovodstvo/ ***Oblikovanje modela za mjerenje vrijednosne važnosti računovodstvenih informacija***	Ekonomski fakultet u Splitu	Prof. dr. sc. Branka Ramljak, predsjednica Prof. dr. sc. Ivica Pervan, mentor Prof. dr. sc. Vinko Belak, član
2.	**IRIS LONČAR**	Doktorska disertacija /Računovodstvo/ ***Prilagodba računovodstva potrebama strategijskog menadžmenta u hotelijerstvu***	Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, Opatija	Prof. dr. sc. Slavka Kavčić, predsjednica Prof. dr. sc. Milena Peršić, mentorica Prof. dr. sc. Sandra Janković, članica Prof. dr. sc. Zdenko Cerović, član
3.	**ANA OLUIĆ**	Doktorska disertacija /Računovodstvo/ ***Utjecaj internih kontrola na kvalitetu računovodstvenog informacijskog sustava i sprječavanje prijevarnog financijskog izvještavanja***	Ekonomski fakultet u Zagrebu	Prof. dr. sc. Ivana Mamić Sačer, predsjednica Prof. dr. sc. Katarina Žager, mentorica Prof. dr. sc. Neven Vrček, član
4.	**DUBRAVKA PEKANOV STARČEVIĆ**	Doktorska disertacija /Računovodstvo/ ***Metode upravljanja troškovima u funkciji konkurentnosti poduzeća***	Ekonomski fakultet u Osijeku	Prof. dr. sc. Marijan Karić, predsjednik Prof. dr. sc. Stipan Penavin, mentor Prof. dr. sc. Ivana Barković Bojanić, članica
5.	**ANDRIJANA ROGOŠIĆ**	Doktorska disertacija /Računovodstvo/ ***Međuovisnost interno orijentiranog računovodstva i zrelosti sustava upravljanja kvalitetom***	Ekonomski fakultet u Splitu	Prof. dr. sc. Dragana Rogošić, predsjednica Prof. dr. sc. Branka Ramljak, mentorica Prof. dr. sc. Josipa Mrša, članica

Red. br.	Autor	Stupanj/Područje/Naslov	Fakultet	Mentori i članovi Povjerenstva
6.	**ELIO ŠTIFANIĆ**	Doktorska disertacija /Računovodstvo/ ***Izvještavanje i financijska analiza poslovanja društveno odgovornih poslovnih subjekata***	Sveučilište *Jurja Dobrile* u Puli Odjel za ekonomiju i turizam *Dr. Mijo Mirković,* Pula	Prof. dr. sc. Alfio Barbieri, predsjednik Prof. dr. sc. Lorena Mošnja Škare, mentorica Prof. dr. sc Milena Peršić, članica Doc. dr. sc. Robert Zenzerović, član
7.	**DUBRAVKA VLAŠIĆ**	Doktorska disertacija /Revizija/ ***Interna revizija kao potpora menadžmentu okoliša u hotelijerstvu***	Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, Opatija	Prof. dr. sc. Lajoš Žager, predsjednik Prof. dr. sc. Milena Peršić, mentorica Prof. dr. sc. Sandra Janković, članica
8.	**SILVIJA PRETNAR ABIČIĆ**	Magistarski rad /Revizija/ ***Profesionalni skepticizam revizora i rizik prijevarnog financijskog izvještavanja***	Ekonomski fakultet u Zagrebu	Prof. dr. sc. Danimir Gulin, predsjednik Prof. dr. sc. Lajoš Žager, mentor Prof. dr. sc. Boris Tušek, član
9.	**ADRIANA GALANT**	Diplomski rad /Računovodstvo/ ***Poslovno planiranje u funkciji upravljanja rizicima poslovanja***	Sveučilište *Jurja Dobrile* u Puli Odjel za ekonomiju i turizam *Dr. Mijo Mirković*, Pula	Doc. dr. sc. Robert Zenzerović, mentor

Svi nagrađeni, osim priznanja u pisanom obliku, dobit će i pretplatu na časopis "Računovodstvo i financije" za 2013. godinu te dvije knjige u izdanju HZRiF:

- Revizija (S. Sever Mališ - B. Tušek - L. Žager), i
- Financijsko računovodstvo. (D. Gulin - H. Perčević).

Svim nagrađenima nagrade će se uručiti u organizaciji teritorijalnih udruga HZRiF.

Iskrene čestitke svim nagrađenim kolegicama i kolegama.

Prof. dr. sc. Lajoš Žager, v. r.

Godišnja nagrada "Prof. dr. sc. Ferdo Spajić"

Prof. dr. sc. Ferdo Spajić bio je dugogodišnji urednik časopisa Računovodstvo i financije. U Hrvatskoj zajednici računovođa i financijskih djelatnika donesena je odluka da se u spomen na uvaženog kolegu, uglednog znanstvenika i cijenjenog stručnjaka ustanovi nagrada "Prof. dr. sc. Ferdo Spajić" za stručni članak objavljen u časopisu Računovodstvo i financije. U skladu s tom odlukom donesen je Pravilnik koji je u nastavku teksta objavljen u cijelosti.

Na temelju čl. 40. podst. 6. Statuta Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika (pročišćeni tekst), Glavni odbor Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika je dana 12. listopada 2007. godine donio Odluku o ustanovljenju nagrade prof. dr. sc. Ferdo Spajić. Temeljem te Odluke sukladno članku 45. Statuta Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika Predsjedništvo Zajednice na 18. sjednici održanoj 25. 4. 2008. je donijelo

P R A V I L N I K
o godišnjoj nagradi "Prof. dr. sc. Ferdo Spajić"

Članak 1.

Ovim Pravilnikom se ustanovljuje i propisuje način dodjele godišnje nagrade "Prof. dr. sc. Ferdo Spajić".

Nagrada se ustanovljuje kao spomen na prof. dr. sc. Ferdu Spajića, dugogodišnjeg glavnog urednika časopisa "Računovodstvo i financije", uglednog znanstvenika, priznatog i cijenjenog stručnjaka te potpredsjednika Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika.

Članak 2.

Pravilnikom se utvrđuju kriteriji za dodjelu godišnje nagrade, sastav i ovlasti Povjerenstva.

Članak 3.

Godišnja nagrada "Prof. dr. sc. Ferdo Spajić" će se dodjeljivati za najbolje ocijenjeni stručni rad koji je objavljen u časopisu "Računovodstvo i financije" u vremenu od svibnja jedne do svibnja sljedeće godine.

Članak 4.

Kriterije za dodjelu godišnje nagrade "Prof. dr. sc. Ferdo Spajić" ispunjava članak koji na originalan, praktičan, stručan, jasan i prihvatljiv način za korisnike časopisa obrađuje aktualnu temu iz područja računovodstva, financija i revizije. Izuzimaju se od dodjele nagrade članovi tijela Zajednice, ostalih tijela Zajednice i zaposlenici Zajednice.

Članak 5.

Izbor najbolje ocijenjenog rada obavit će Povjerenstvo u sastavu od predsjednika i dva člana.

Povjerenstvo iz st. 1. ovog članka na vrijeme od četiri godine imenuje Predsjedništvo Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika. Predsjednik i članovi Povjerenstva mogu nakon isteka mandata biti u povjerenstvo ponovno imenovani.

Članak 6.

Prilikom imenovanja Povjerenstva Predsjedništvo Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika će u Povjerenstvo imenovati jednog sveučilišnog profesora s katedre računovodstva s nekog od ekonomskih fakulteta u RH, jednog člana uredništva časopisa "Računovodstvo i financije", te jednog člana iz redova Predsjedništva.

Članak 7.

Pri izboru najbolje ocijenjenog rada Povjerenstvo će voditi računa da rad bude iz područja računovodstva, financija i revizije.

Izbor rada koji nije iz područja navedenih u st. 1. ovog članka traži posebno pisano obrazloženje Povjerenstva.

Članak 8.

Povjerenstvo za izbor najboljeg rada je dužno svoju odluku o radu donijeti do 15. svibnja tekuće godine.

Odluka iz st. 1. ovog članka se odmah po donošenju u pisanom obliku dostavlja Predsjedniku Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika.

Članak 9.

Odluku Povjerenstva razmatra i potvrđuje Predsjedništvo Zajednice.

Odluku o nagradi donosi Predsjedništvo Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika.

Autoru nagrađenog rada predaje se priznanje u pisanom obliku na simpoziju Zajednice.

Članak 10.

Ime autora nagrađenog rada i naziv rada se objavljuju u prvim sljedećim brojevima časopisa "Računovodstvo i financije".

Članak 11.

Izmjene i dopune ovog Pravilnika se donose na način koji je predviđen za njegovo donošenje.

Članak 12.

Ovaj Pravilnik stupa na snagu danom donošenja.

PREDSJEDNIK HRVATSKE ZAJEDNICE
RAČUNOVOĐA I FINANCIJSKIH DJELATNIKA:
mr. sc. Bogomil Cota

Sukladno navedenom pravilniku (članak 5.) imenovano je Povjerenstvo za izbor najboljeg stručnog rada u sastavu:

1. prof. dr. sc. Lajoš Žager, predsjednik
2. prof. dr. sc. Danimir Gulin, član
3. Dragica Kutnjak, član.

Imenovano Povjerenstvo, predložilo je Predsjedništvu Hrvatske zajednice stručni članak za nagradu. Navedeni prijedlog potvrdilo je Predsjedništvo. Nagradu je dobila kolegica

Ivana Krajinović

za stručni članak pod naslovom

"Promjene u MSFI primjenjive na financijske izvještaje od siječnja 2013. godine"

objavljen u časopisu **Računovodstvo i financije br. 2/2013.**

Prof. dr. sc. Lajoš Žager, v.r.

Održana 44. redovna Izvještajna skupština Udruge računovođa i financijskih djelatnika Osijek

18. svibnja 2013. godine održana je u Zmajevcu, 44. redovna Izvještajna skupština Udruge računovođa i financijskih djelatnika Osijek. Tom prigodom organiziran je posjet beljskim vinogradima, novoj Beljskoj vinariji, Beljskom podrumu iz 1526. godine i spomeniku Batinskoj bitci.

U radu Skupštine sudjelovalo je stotinjak članova Udruge RFD Osijek i gosti: HZRIF-a, Županijske udruge RFD „Zagorje“ Zabok, Udruge RFD Zagreb, Udruga RFD Belog Manastira, Đakova, Našica, Nove Gradiške, Požege, Slavonskog Broda, Valpova, Vinkovaca i Županje.

Na Skupštini su podnesena i usvojena izvješća:

- Povjerenstva za suradnju s Ekonomskom i upravnom školom i Ekonomskim fakultetom Osijek
- Predsjednika o radu Izvršnog odbora za proteklu 2012. godinu
- Nadzornoga odbora za 2012. godinu.

Udruga je dodijelila priznanje i nagradu dr. sc. DUBRAVKI PEKANOV STARČEVIĆ, za doktorsku disertaciju pod nazivom “METODE UPRAVLJANJA TROŠKOVIMA U FUNKCIJI KONKURENTNOSTI PODUZEĆA“, uz mentorstvo prof. dr. sc. Stipana Penavina.

Priznanje i nagradu uručio je predsjednik Udruge RFD Osijek, prof. dr. sc. Branimir Marković.

Dr. sc. Dubravka Pekanov Starčević dobitnica je priznanja i nagrade Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika.

Na skupštini je potpisana Povelja o prijateljstvu i suradnji Udruge RFD Osijek i Županijske udruge RFD „Zagorje„ Zabok, nakon dvadesetogodišnje intenzivne suradnje, uzajamnih posjeta i druženja.

U nazočnosti zamjenika predsjednika Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika, prof. dr. sc. Danimira Gulina, Povelju su potpisali prof. dr. sc. Branimir Marković, predsjednik Udruge RFD Osijek i Darinka Svetec Kralj, dipl. ing., predsjednica Županijske udruge RFD „Zagorje“ Zabok.

M. K.

NARUDŽBENICA

www.rif.hr

I. ČASOPIS "RAČUNOVODSTVO I FINANCIJE" S PRILOGOM "RIZNICA" (DVA ILI VIŠE IZDANJA 15% POPUSTA)

GODIŠNJA PRETPLATA ZA 2013. (S UKLJUČENIM PDV-OM) TISKANO IZDANJE	1.298,00 KN	____	KOM
- POLUGODIŠNJA PRETPLATA 2013. (S UKLJUČENIM PDV-OM) TISKANO IZDANJE	800,00 KN	____	KOM
INTERNET IZDANJE I e-ČASOPIS (S UKLJUČENIM PDV-OM)	998,00 KN	____	KOM

II. PRIRUČNICI I UDŽBENICI

RAČUNOVODSTVO I REVIZIJA

1. FINANCIJSKO RAČUNOVODSTVO (2013.) SVEUČILIŠNI UDŽBENIK	200,00 KN	____	KOM
(ZA STUDENTE)	130,00 KN	____	KOM
2. HARMONIZACIJA I STANDARDIZACIJA FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA MALIH I SREDNJIH PODUZEĆA	105,00 KN	____	KOM
3. REVIZIJA (2012.) SVEUČILIŠNI UDŽBENIK	350,00 KN	____	KOM
(ZA STUDENTE)	150,00 KN	____	KOM
4. UPRAVLJAČKO RAČUNOVODSTVO (2011.)	300,00 KN	____	KOM
(ZA STUDENTE)	120,00 KN	____	KOM
5. PRIMJENA RAČUNSKOG PLANA PRORAČUNA I POREZNIH PROPISA 2011./2012. (2011.)	280,00 KN	____	KOM
6. RAČUNSKI PLAN PRORAČUNA ZA 2011.	50,00 KN	____	KOM
7. ZBIRKA RAČUNOVODSTVENIH PROPISA U 2010. I KONTNI PLAN	150,00 KN	____	KOM
8. KONTNI PLAN PODUZETNIKA 2011. (2011.)	70,00 KN	____	KOM
9. REVIZIJA I ANALIZA (2009.)	250,00 KN	____	KOM
10. PRIMJENA HRVATSKIH STANDARDA FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA - S POREZNIM PROPISIMA - (2008.)	250,00 KN	____	KOM
11. RAČUNOVODSTVO TRGOVAČKIH DRUŠTAVA (2006.)	200,00 KN	____	KOM
12. RAČUNOVODSTVO - UDŽBENIK (2010. - III. IZDANJE)	300,00 KN	____	KOM
13. RAČUNOVODSTVO - PRIRUČNIK ZA VJEŽBE (2010. - III. IZDANJE)	100,00 KN	____	KOM
14. OSNOVE RAČUNOVODSTVA - RAČUNOVODSTVO ZA NERAČUNOVOĐE DRUGO IZDANJE (2008.)	250,00 KN	____	KOM
15. REVIZIJA (2008. TREĆE IZDANJE - TVRDI UVEZ)	300,00 KN	____	KOM
16. MENADŽERSKO RAČUNOVODSTVO HOTELA	250,00 KN	____	KOM
17. RAČUNOVODSTVENI INFORMACIJSKI SUSTAVI	300,00 KN	____	KOM
18. OSNOVE PROCJENE EKONOMSKE VRIJEDNOSTI (2010.)	300,00 KN	____	KOM

FINANCIJE

19. MALA ŠKOLA INVESTIRANJA ILI "RAZUMNI ULAGAČ" (SILVIJE ORSAG)	140,00 KN	____	KOM
20. OSNOVE FINANCIJA (B. E. MILLING - PRIJEVOD S ENGLESKOG JEZIKA 2005.)	100,00 KN	____	KOM
21. GOSPODARSKA MATEMATIKA	190,00 KN	____	KOM
22. FINANCIJSKE TABLICE	60,00 KN	____	KOM

POREZI

23. POSLOVANJE OBRTNIKA (2010.)	200,00 KN	____	KOM
24. HRVATSKI POREZNI PROPISI U 2012 (2012.) IZDANJE NA CD-U	150,00 KN	____	KOM

PLAĆE I RADNI ODNOSI

25. OBVEZNA OSIGURANJA U 2011. (2011.)	130,00 KN	____	KOM
26. PLAĆE, IZMJENE PDV-a I FISKALIZACIJA OD 1. SIJEČNJA 2013. (NOVO 2013.)	120,00 KN	____	KOM

PRAVO I OSTALO

27. PLANIRANJE U SUSTAVU JAVNE NABAVE (2012.)	100,00 KN	____	KOM
28. SUSTAV JAVNE NABAVE ZBIRKA PROPISA (2012.)	100,00 KN	____	KOM
29. SUSTAV I PRAKSA JAVNE NABAVE (2010.)	300,00 KN	____	KOM
30. POSLOVANJE TRGOVINE (PRAVO - RAČUNOVODSTVO - POREZI) (2009.)	190,00 KN	____	KOM
31. PLANIRANJE U SUSTAVU PRORAČUNA 2013. - 2015. (2012.)	150,00 KN	____	KOM
32. ZAKON O OBVEZNIM ODNOSIMA S PRIMJERIMA UGOVORA (2006.)	100,00 KN	____	KOM
33. DRUŠTVO S OGRANIČENOM ODGOVORNOŠĆU	110,00 KN	____	KOM
34. KNJIGA POSLOVNIH UDJELA	100,00 KN	____	KOM
35. LEASING (2003.)	100,00 KN	____	KOM
36. TEHNIKE FINANCIJSKE ANALIZE	100,00 KN	____	KOM

AKTUALNO

- PRIPREMA I REALIZACIJA INVESTICIJA U JAVNOJ NABAVI (NOVO! 2013.)	250,00 KN	____	KOM
- IZMJENE UPITNIKA O FISKALNOJ ODGOVORNOSTI (2012.)	150,00 KN	____	KOM
- PRAVNA ZAŠTITA U JAVNOJ NABAVI (2012.)	100,00 KN	____	KOM
- POSLOVNO PLANIRANJE, KONTROLA I ANALIZA. (2012.)	250,00 KN	____	KOM
- IZMJENE POREZNIH PROPISA OD 1. OŽUJKA 2012.	90,00 KN	____	KOM
- PROVEDBENI PROPISI U SUSTAVU JAVNE NABAVE	200,00 KN	____	KOM
- PRIMJENA ZAKONA O FISKALNOJ ODGOVORNOSTI (2011.)	250,00 KN	____	KOM
- UPITNIK O FISKALNOJ ODGOVORNOSTI (2012.)	200,00 KN	____	KOM
- PLAĆANJE I OSIGURANJE PLAĆANJA (2011.)	260,00 KN	____	KOM
- NOVINE U SUSTAVU JAVNE NABAVE U 2012. (2011.)	250,00 KN	____	KOM
- POREZ NA DODANU VRIJEDNOST (2011.)	100,00 KN	____	KOM
- KOLEKTIVNI UGOVORI U DRŽAVNIM I JAVNIM SLUŽBAMA (2011.)	100,00 KN	____	KOM
- POREZI - ZBIRKA STAJALIŠTA MINISTARSTVA FINANCIJA RH O PRIMJENI POREZNIH PROPISA (2011.)	150,00 KN	____	KOM
- UPRAVLJAČKO RAČUNOVODSTVO I RAČUNOVODSTVO TROŠKOVA U JAVNOM SEKTORU - IZABRANE TEME - (2011.)	250,00 KN	____	KOM

Svotu od _____ kn za naručene publikacije platit ćemo unaprijed (avansom) po primitku predračuna.

Puni naziv, točna adresa naručitelja: .....

.....

žiroračun: ..... OIB: ..... e-mail: ..... telefon br.: .....

telefax: .....

Potpis i
pečat naručitelja:

.....

INFORMACIJE: HZRIF, Zagreb, Jakova Gotovca 1/II, PP 732, tel. 01/4686-500; fax. 01/4686-496; 4686-497 žiroračun: 2360000-1101241118 MB: 3207749 OIB: 75508100288 e-mail: pretplata@rif.hr www.rif.hr

CJENIK ZA OBJAVU PROMIDŽBENIH PORUKA

UVJETI OGLAŠAVANJA U BOJI

A) KNJIGE I PRIRUČNICI

format 1/1	(220 x 150 mm)	4. omotna stranica	10.000,00 kn
		2. i 3. omotna stranica	7.000,00 kn
		unutarnji list	5.000,00 kn
format 1/2	(110 x 150 mm)	unutarnji list	3.000,00 kn
format 1/3	(70 x 150 mm)	unutarnji list	2.000,00 kn
format 1/4	(50 x 150 mm)	unutarnji list	1.500,00 kn

B) OGLASI U ČASOPISU

format 1/1	(205 x 285 mm)	(205 x 285 mm)	4. omotna stranica	10.000,00 kn
format 1/1	(205 x 285 mm)	(205 x 285 mm)	2. i 3. omotna stranica	8.000,00 kn
format 1/1	(180 x 252 mm)		unutarnji list	5.000,00 kn
format 1/2	(180 x 126 mm)	(90 x 252 mm)	unutarnji list	3.000,00 kn
format 1/3	(180 x 84 mm)		unutarnji list	2.000,00 kn
format 1/4	(180 x 63 mm)	(90 x 126 mm)	unutarnji list	1.500,00 kn
format 1/8		(90 x 63 mm)	unutarnji list	750,00 kn
objava financijskih izvještaja	(180 x 250 mm)		unutarnji list	2.500,00 kn

C) PRILOG "RIZNICA" I OSTALI SEPARATI

2. i 3. omotna str.	(205 x 285 mm)	4.000,00 kn
4. omotna stranica	(205 x 285 mm)	5.000,00 kn
unutar priloga 60% od cijena objave u osnovnom časopisu		

D) OSTALI UVJETI:

- **navedeni iznosi uvećavaju se za PDV**
- **odobravamo agencijske popuste i popuste za višekratno objavljivanje**
- **rok za predaju gotovih materijala 20. u mjesecu**
- **materijale do 5MB primamo e-mailom u JPEG, TIFF i/ili PDF formatu (300 dpi)**
- **poseban smještaj - cijene se uvećavaju za 20%**
- **insertiranje promidžbenih materijala u čitavu nakladu ili selektivno poseban ugovor**
- **banner na web stranici: www.rif.hr — 1.000,00 mjesečno + PDV**

Jeste li znali...

... da je Dubrovčanin Benedikt Kotruljević 1458. godine prvi u svijetu opisao primjenu dvojnog knjigovodstva. Njegova knjiga "O trgovini i savršenom trgovcu" predstavlja klasično znanstveno djelo gospodarstvene literature i čini temelj na kojem su se kroz stoljeća gradili principi dobrih poslovnih običaja.

Jeste li znali...

... da je ComEng 1988. godine razvio prvi knjigovodstveni program CIRIS na MS-DOS i Novell operativnom sustavu. Program je bio prepoznatljiv po lakoći korištenja, kvalitetnim poslovnim izvješćima i pouzdanoj bazi podataka. Već 1994. godine je razvijen i poslovni informacijski sustav za Windows platformu, a danas je CIRIS među vodećim programima te vrste na tržištu.

Njegova modularna programska tehnologija omogućava integraciju računovodstvene, komercijalne, poslovne i upravljačke funkcije.

CIRIS
POSLOVNI INFORMACIJSKI SUSTAV

- glavna knjiga
- salda konti kupaca i dobavljača
- porezna evidencija
- robno knjigov. i fakturiranje
- maloprodaja i ugostiteljstvo
- materijalno knjigovodstvo
- praćenje proizvodnje
- osnovna sredstva i sitni inventar
- obračun plaća i drugih dohodaka
- kadrovska evidencija
- blagajničko poslovanje
- obračun putnih naloga
- poslovanje obrtnika
- komunalno poslovanje
- proračunsko knjigovodstvo

Miramarska 109, 10000 Zagreb •
tel/fax: 01/ 6152 484, 6152 485 •
www.comeng-data.hr •
comeng@comeng-data.hr •

Com Eng
COMPUTER ENGINEERING

• Metohijska 4
• 20000 Dubrovnik
• tel/fax: 020/ 313 380, 313 381
• comeng-du@du.t-com.hr

MK-SOFT d.o.o. • Ljubljanica 13a • Tel/fax: 01/ 3028 209 • E-mail: mk-soft@zg.t-com.hr

Point2000 spremno dočekuje Europu

Ulazak Hrvatske u EU donosi nove promjene u poslovanju, knjigovodstvu i evidentiranju rezultata, što će se posebno odraziti na poslovanje svih gospodarskih subjekata. Razvojni tim POINT-a bio je cijelo vrijeme korak ispred, tako da je sve ono što će se promijeniti ulaskom Hrvatske u EU, već ugrađeno u poslovni informacijski sustav. Najnoviji modul osigurava i formiranje Interstat obrazaca, zamjene za klasične carinske deklaracije kod poslovanja unutar EU.

Za one rijetke iz poslovnog svijeta, koji dosad nisu upoznali **Point***2000*, možemo reći da se radi o najraširenijem poslovnom informacijskom sustavu u Hrvatskoj. **Point***2000* prisutan je i u cijeloj regiji, a njegova izuzetna pouzdanost ima tri oslonca: vrhunska softverska tehnologija (troslojna Oracle arhitektura), veliko iskustvo razvojnog tima i velika baza postojećih korisnika koja u suradnji sa razvojnim timom potiče neprekidno usavršavanje sustava. Pritom su cijene formirane po modelu *najviše po uloženoj kuni* nedostižne za konkurente u istoj kategoriji, jednako kao i gotovo nevjerovatna fleksibilnost u radu.

Područja primjene

Point*2000* je modularan programski proizvod sa velikim mogućnostima parametriranja. Izborom odgovarajućih modula te postavljanjem parametara, sustav je moguće koristiti u gotovo svim granama djelatnosti:
• Industrija • Trgovina (veleprodaja i maloprodaja) • Graditeljstvo
• Promet • Ugostiteljstvo • Bankarstvo • Državne ustanove • ...

Sveobuhvatni informacijski sustav

Point*2000* je namijenjen informatizaciji gotovo svih segmenata poslovanja privrednog subjekta. Svi moduli sustava međusobno su povezani, tako da transakcija nastala u jednom modulu, automatski izaziva promjene u svim modulima u kojima je to potrebno. **Point***2000* pokriva slijedeće segmente poslovanja:
• Nabava, Prodaja • Knjigovodstvo i Financije • Zalihe
• Fakturiranje • Proizvodnja • Servisi • Poslovodstva • Kadrovi
• Plaće • Drugi dohodak • Trajna (osnovna) sredstva • POS sustavi u trgovini i ugostiteljstvu • ...

Point*2000* raste s Vama

Osim što vam pruža uvid u podatke i daje informacije neophodne za vođenje Vašeg poslovanja, **Point***2000* i raste u skladu s Vašim potrebama. Zbog njegove modularne arhitekture u mogućnosti ste u bilo koje vrijeme proširiti svoj informacijski sustav, bilo dodavanjem novog računala koje pristupa sustavu, bilo proširenjem mogućnosti sustava. Kao u slagalici, Vi jednostavno dodajete nove module sustava, šireći na taj način njegovu funkcionalnost. Od izuzetne važnosti je da svaki novi aplikacijski modul radi na isti način kao i prethodni, što uz istovjetno korisničko sučelje omogućuje njegovo brzo usvajanje, te uštedu Vašeg vremena i Vaših sredstava.

Novi modul za **Point***2000*: **Formiranje Intrastat obrasca.**

POINT

10255 Zagreb, Donji Stupnik, Gospodarska 12, telefon: +385 (0)1 6530-999, fax: +385 (0)1 6530-990, e-mail: point@point.hr • http://www.point.hr
Regionalni ured: HR-21204 Dugopolje, Kneza Domagoja 59, Poslovna zona Dugopolje, telefon: +385 (0)21 44 00 66, fax +385 (0)21 567 932
Support centar Ploče: HR-20340 Ploče, Trg Prišnica 1, tel./fax: +385 (0)20 670 222; 670 276 E-mail: point@point.com.hr • http://www.point.com.hr

QUALITY SYSTEM CERTIFICATION ISO 9001 DNV

www.marketingart.hr