UDK 657/685:336 Nakladnik: **HZ RIF** 10000 Zagreb J. Gotovca 1/II ***www.rif.hr*** e-mail: ***rif@rif.hr*** **Godina LX KOLOVOZ 2014**

RAČUNOVODSTVO i financije

IZ SADRŽAJA:

- Računovodstveni i porezni tretman prodaje osobnih automobila
- Nova odluka Ustavnog suda o (ne)oporezivanju dividendi i udjela u dobiti
- Povrat PDV-a kupcima iz trećih zemalja - porezno osobođenje u okviru putničkog prometa
- Pomoć poslodavcima na poplavljenim područjima
- Novi Zakon o potporama za očuvanje radnih mjesta

NAJAVA:

- **17. savjetovanje "Interna revizija i kontrola"**
  25. - 27. 9. 2014.
  Grand Hotel - 4 opatijska cvijeta, Opatija
- **Radionice** www.rif.hr

T I S K A N I C A

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

RAČUNOVODSTVO

FINANCIJSKO RAČUNOVODSTVO

- **Računovodstveni i porezni tretman prodaje osobnih automobila**
  Domagoj Bakran 7
- **Računovodstveni tretman softvera**
  izv. prof. dr. sc. Ivana Mamić Sačer 10
- **Računovodstveni tretman stjecanja i otuđivanja vlastitih dionica**
  Ivan Pečur 13
- **Računovodstveni tretman prodaje udjela u ovisnom društvu**
  mr. sc. Silvija Pretnar Abičić 16
- **Financijsko izvještavanje poduzetnika iz financijskog sektora**
  Ivana Kalčiček 26
- **Mogućnosti pojednostavljenja računovodstvene regulative za mikro poduzeća sukladno novoj Direktivi 2013/34/EU**
  dr. sc. Nikolina Dečman 30

UPRAVLJAČKO RAČUNOVODSTVO

- **Primjena metode obračuna troškova životnog vijeka**
  izv. prof. dr. sc. Hrvoje Perčević 33

MEĐUNARODNO RAČUNOVODSTVO

- **Novosti iz IASB-a - objavljen je novi standard MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima***
  dr. sc. Mirjana Hladika 36
- **Polazišta u uključivanju Direktive 2013/34/EU u standarde financijskog izvještavanja članica EU**
  prof. dr. sc. Danimir Gulin 39

POREZI

POREZ NA DOHODAK

- **Nova odluka Ustavnog suda o (ne)oporezivanju dividendi i udjela u dobiti**
  mr. sc. Kornelija Sirovica 40

POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

- **Povrat PDV-a kupcima iz trećih zemalja - porezno oslobođenje u okviru putničkog prometa**
  mr. sc. Miljenka Cutvarić 43

LOKALNI POREZI

- **Porez na potrošnju u ugostiteljstvu**
  mr. sc. Miljenka Cutvarić 48

PLAĆE I SOCIJALNO OSIGURANJE

PLAĆE I NAKNADE

- **Pomoć poslodavcima na poplavljenim područjima**
  Kristina Alerić 53
- **Obračun plaće i popunjavanje Obrasca JOPPD za radnike na poplavljenim područjima**
  Ksenija Cipek, Dražen Opalić 55
- **Novi Zakon o potporama za očuvanje radnih mjesta**
  dr. sc. Marija Zuber 60
- **Nagrade učenicima i studentima za praksu i naukovanje**
  dr. sc. Marija Zuber 65
- **Obveze doprinosa s osnove rada za poslodavce sa sjedištem ili mjestom poslovanja u drugim državama članicama EU**
  Goran Križanac 70
- **Utvrđivanje privremene nesposobnosti za rad i naknada plaće**
  Jasenka Pap, Nevenka Mirković 78

GRANSKE SPECIFIČNOSTI

BANKARSTVO I DRUGE FINANCIJSKE INSTITUCIJE

- **Novo reguliranje osiguranja depozita**
  mr. sc. Martina Drvar 84

ZAKONODAVSTVO I PRAVNA PRAKSA

- **Boravak i rad stranaca u Republici Hrvatskoj**
  Marija Butković 88

MAKROEKONOMSKA KRETANJA

PRAKSA EUROPSKE UNIJE

- **EU fondovi: Mogućnosti za ustanove strukovnog obrazovanja**
  mr. sc. Božana Bešlić 91

SADRŽAJ

RAČUNOVODSTVO i financije

SADRŽAJ

MIŠLJENJA MINISTARSTVA FINANCIJA

- Mišljenja Ministarstva financija 96

VIJESTI IZ HZRIF I UDRUGA

- Održana redovita izborna Skupština Udruge računovođa i financijskih djelatnika Split 109

RIF-ove OBAVIJESTI 100

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

IBAN: HR1423600001101241118
OIB: 75508100288

PUNOPRAVNA ČLANICA

International Federation of Accountants
Međunarodna federacija računovođa

International Accounting Standards Board
Međunarodni odbor za računovodstvene standarde

ISSN 0350-4506
9 770350 450008

Glavni urednik: prof. dr. sc. Danimir Gulin

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

Uredništvo: Domagoj Bakran, mag. oec., mr. sc. Dalibor Briški, mr. sc. Bogomil Cota, mr. sc. Miljenka Cutvarić, dr. sc. Ivan Čevizović, izv. prof. dr. sc. Ivana Dražić Lutilsky, Slaven Đuroković, prof. dr. sc. Danimir Gulin, dr. sc. Mirjana Hladika, mr. sc. Ivana Jakir Bajo, Mladenka Karačić, dr. sc. Silvana Kostešić, Dunja Kovačić, izv. prof. dr. sc. Ivana Mamić Sačer, Ivica Milčić, mr. sc. Andreja Milić, mr. sc. Jasna Nikić, prof. dr. sc. Silvije Orsag, izv. prof. dr. sc. Hrvoje Perčević, dr. sc. Branka Remenarić, mr. Jozo Serdarušić, doc. dr. sc. Sanja Sever Mališ, dr. sc. Ivana Sever, Nada Svete, 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

Članovi izdavačkog savjeta: Zdenko Balen, Mislav Blažić, Josip Branković, Ivica Crnić, mr. sc. Bogomil Cota, Željko Faber, prof. dr. sc. Danimir Gulin, prof. dr. sc. Ljubo Jurčić, Miroslav Kožul, Ante Knezović, dr. Vladimir Lasić, mr. sc. Slavko Leko, prof. dr. sc. Vlado Leko, prof. dr. sc. Branimir Marković, Ratko Marković, prof. dr. sc. Lorena Mošnja Škare, prof. dr. sc. Josipa Mrša, prof. dr. sc. Silvije Orsag, mr. sc. Zvonimir Pavić, prof. dr. sc. Milena Peršić, mr. sc. Slavica Pezer-Blečić, prof. dr. sc. Branka Ramljak, 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 2014. godinu iznosi 1.298,00 kn (PDV uračunan).
INTERNET IZDANJE I e-ČASOPIS (PDV uračunan) 998,00 KN.

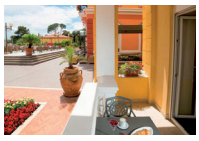
Redakcija ovoga broja dovršena je 24. srpnja 2014.

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 17. savjetovanja

INTERNA REVIZIJA I KONTROLA

Grand Hotel 4 opatijska cvijeta, Opatija, 25. - 27. rujna 2014.



25. 9. 2014. (četvrtak)

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

Otvaranje savjetovanja

1. Očekivanja stakeholdera interne revizije
   Polona Pergar Guzaj
2. Prijevare - suvremeni trendovi i znaci upozorenja pri internoj reviziji
   prof. dr. sc. Lorena Mošnja - Škare
   izv. prof. dr. sc. Robert Zenzerović
3. Optimiziranje tri linije obrane u upravljanju rizicima
   Slaven Đuroković

10,15 - 10,30 * **PREZENTACIJA SPONZORA SAVJETOVANJA**
10,30 - 11,00 * **SKUPŠTINA SEKCIJE INTERNIH REVIZORA I PROMOCIJA OVLAŠTENIH INTERNIH REVIZORA**
11,00 - 11,45 * **STANKA (KOKTEL)**

11,45 - 13,15 * **PLENARNI DIO**

4. Važnost povjerenja u internoj reviziji
   izv. prof. dr. sc. Mislav Ante Omazić
5. (Re)vizija osobnog marketinga
   prof. dr. sc. Jurica Pavičić
6. Interakcija interne revizije s revizijskim odborom – empirijsko istraživanje u hrvatskim poduzećima
   prof. dr. sc. Boris Tušek

15,00 Izlet u organizaciji HZRiF-a

26. 9. 2014. (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. Eksterna procjena odjela interne revizije u Centralnoj banci Bosne i Hercegovine
   mr. sc. Ankica Kolobarić i Alma Delić
2. Praćenje statusa danih preporuka
   Senka Presečan

ILI

Sekcija B: INTERNA REVIZIJA U GOSPODARSTVU

moderator: prof. dr. sc. Boris Tušek

1. Procjena rizika u procesu planiranja interne revizije
   mr. sc. Dorotea Brčić
2. Interna revizija kapitalnih projekata
   Marina Tonžetić

ILI

Sekcija C: INTERNA REVIZIJA U JAVNOM SEKTORU

moderator: izv. prof. dr. sc. Ivana Mamić Sačer

1. Provedba novog Pravilnika o unutarnjoj reviziji korisnika proračuna
   Davor Kozina
2. Uloga internih revizora u jačanju etičnosti javnog sektora
   mr. sc. Nediljka Rogošić

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. Sveobuhvatni pregled aktualnih standarda i vodiča za reviziju IS-a
   Višnja Komnenić
2. Testovi učinkovitosti kontrola pri reviziji IS-a
   prof. dr. sc. Mario Spremić

Sekcija E: POREZI I INTERNA REVIZIJA

moderator: Slaven Đuroković

1. Provođenje ovrhe u poreznim postupcima
   Dunja Kovačić
2. Pravni, porezni i računovodstveni tretman zateznih kamata
   Ivica Milčić

20,00 SVEČANA VEČERA - DRUŠTVENA VEČER

27. 9. 2014. (subota)

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

1. Apetit rizika i interna revizija
   Jasna Turković
2. Balanced scorecard za internu reviziju
   doc. dr. sc. Sanja Sever Mališ
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., IIA - Slovenski inštitut, Centralna banka Bosne i Hercegovine, Revsar, Udruženje internih revizora BIH priznatog kao IIA BiH, Deloitte d.o.o., Firma 4E d.o.o., Zagrebačka banka d.d., Hrvatski Telekom d.d., Intesa Sanpaolo Card d.o.o., HEP d.d., HIIR i HZRiF)*
- *predstavnici Ministarstva financija i Državnog ureda za reviziju*
- *profesori Ekonomskog fakulteta Sveučilišta u Zagrebu, Odjela za ekonomiju i turizam "dr. Mijo Mirković" Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli*

Napomena: Organizator zadržava pravo izmjene programa.

Sponzor savjetovanja:
Ernst & Young d.o.o. Zagreb

PRIJAVNICA ZA REZERVACIJU SMJEŠTAJA

Opatija 24. - 27. 09. 2014., Milenij Grand Hotel 4 opatijska cvijeta****

IME I PREZIME:	
TVRTKA/INSTITUCIJA:	
ADRESA:	
TELEFON/FAX/E-MAIL:	
DATUM DOLASKA:	
DATUM ODLASKA:	
HOTEL:	
SMJEŠTAJ:	a) jednokrevetna soba 1/1 b) dvokrevetna soba 1/2
USLUGA:	a) polupansion b) noćenje s doručkom
GARANCIJA PLAĆANJA:	*Hotel zadržava pravo predautorizacije kreditne kartice u iznosu troškova cjelokupnog boravka, 48 sati prije dolaska. U slučaju promjene ili otkaza rezervacije istu je potrebno poništiti najkasnije 48 sati prije predviđenog dolaska. U protivnom ćemo Vas teretiti za troškove cjelokupnog boravka.* *Naziv kreditne kartice:* _____ *Broj kreditne kartice:* _____ *CVC kod:* _____ *Vrijedi do:* _____ *Potpis:* _____

Smještaj za sudionike konferencije po povlaštenim cijenama predviđen je u Hotelu Milenij**, Grand Hotelu 4 opatijska cvijeta**** i Hotelu Agava****.***
Molimo Vas da prilikom rezervacije ispunite prijavnicu za rezervaciju smještaja i pošaljete faxom ili e-mailom u odjel rezervacija Milenij hotela najkasnije do 05. 09. 2014.
(fax: +385 51 278 021, mail: info@milenijhoteli.hr)

Cijene po osobi i danu:

	Hotel Milenij*****		Milenij Grand Hotel 4 opatijska cvijeta****		Milenij Hotel Agava****	
	1/1	1/2	1/1	1/2	1/1	1/2
Noćenje s doručkom	685,00 kn	530,00 kn	615,00 kn	438,40 kn	554,00 kn	393,00 kn
Polupansion (večera)	/		651,00 kn	474,00 kn	590,00 kn	429,00 kn
Naplata za ručak	dnevni menu u Grand Hotelu 4 opatijska cvijeta 150,00 kn po osobi i danu					
Boravišna pristojba	7,00 kn					
Garaža	90,00 kn po automobilu dnevno *(na navedenu cijenu odobravamo 20% popusta)*					
Cijena smještaja uključuje	PDV i korištenje bazena					

Check in: od 15:00 h / Check out: do 11:00 h

PRIJAVA ZA PRIJEVOZ

Mediaturist

Media Turist d.o.o.
Turistička agencija
Zrinjevac 17
10000 ZAGREB

Cijena prijevoza za relaciju Zagreb-Hotel Milenij-Zagreb iznosi **190,00 kuna** po osobi. Prijave se vrše na mail: **agencija@media-turist.hr**

KOTIZACIJA:

- **ZA ČLANOVE SIR** **1.300,00 kuna**
- **ZA ČLANOVE HIIR** **1.300,00 kuna**
- **ZA OSTALE** **1.500,00 kuna**

Mogućnost plaćanja do 4 rate.
Kotizacija uključuje: Zbornik radova, radni pribor, izlet, ulaznica za svečanu večeru - društvenu večer i PDV.
Kotizacija se doznačuje na:
Žiroračun broj HZRIF-a IBAN: HR1423600001101241118
Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, 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
IBAN: HR1423600001101241118
OIB: 75508100288

www.rif.hr

SEKCIJA INTERNIH REVIZORA

Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika

najavljuje 17. ciklus edukacije

1. *Opći dio* — *20. - 25. listopada 2014.*
   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* — *03. - 08. studenoga 2014.*
   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* — *05. - 06. prosinca 2014.*

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 (6.500,00 kuna + PDV), a za polaznike s priznatim certifikatima i završenim poslijediplomskim studijem (4.500,00 + PDV).
Naknada se doznačuje prije početka predavanja na Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb,
IBAN: **HR1423600001101241118;** OIB: **75508100288.**

INFORMACIJE I PRIJAVE: www.rif.hr
HZRIF; ZAGREB, Jakova Gotovca 1; tel: +385 01 4686 500, 01 4686 505; fax: 01 4686 497; 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
.....

PROGRAM SAVJETOVANJA:

1. **AKTUALNOSTI IZ RAČUNOVODSTVA, RAČUNOVODSTVENIH STANDARDA I RAČUNOVODSTVENE PROFESIJE**
   prof. dr. sc. Danimir GULIN, Zagreb;
2. **IZAZOVI U ODREĐIVANJU KVALITETE REVIZIJE**
   prof. dr. sc. Lajoš ŽAGER i ***doc. dr. sc. Sanja SEVER MALIŠ,*** Zagreb;
3. **ULOGA GODIŠNJEG IZVJEŠĆA U POSLOVNOM ODLUČIVANJU**
   prof. dr. sc. Branka RAMLJAK, Split;
4. **KONSOLIDACIJA FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA PREMA MSFI I HSFI**
   prof. dr. sc. Ivica PERVAN, Split;
5. **POREZNI ASPEKT TRANSAKCIJA S POVEZANIM OSOBAMA**
   dr. sc. Ivan ČEVIZOVIĆ, Zagreb;
6. **PREGLED ZNAČAJNIJIH MIŠLJENJA I UPUTA SREDIŠNJICE PU UZ ZAKON O POREZU NA DODANU VRIJEDNOST KOJI JE NA SNAZI OD ULASKA RH U EU**
   Nives VRGOČ, dipl. oec., Split;
7. **REINVESTIRANJE DOBITI PREMA ZAKONU O POREZU NA DOBIT I ZAKONU O TRGOVAČKIM DRUŠTVIMA**
   Nadica ŠALOV, dipl. oec., Split;
8. **RAČUNOVODSTVENE I FINANCIJSKE AKTUALNOSTI U SUSTAVU PRORAČUNA I NEPROFITNIH ORGANIZACIJA**
   mr. sc. Jasna NIKIĆ, Zagreb;
9. **KORIŠTENJE PODATAKA ISKAZANIH U OBRASCU JOPPD - OČEKIVANJA, UČINCI I OGRANIČENJA**
   dr. sc. Marija ZUBER, Zagreb;
10. **ISPORUKE U NIZU (CHAIN TRANSACTION) - MJESTO OPOREZIVANJA PDV-om**
    Snježana GALIĆ, dipl. oec., Split;
11. **ELEKTRONIČKO POSLOVANJE BANAKA**
    Bogoljub RAFFAELLI*, dipl. iur., Split;*
12. **ŠTO JE DONIO I ŠTO ĆE JOŠ DONIJETI NOVI ZAKON O OBRTU**
    izv. prof. dr. sc. Željana ALJINOVIĆ BARAĆ, Split

Početak Savjetovanja prvog dana je u 9,00 sati, a ostale dane u 8,30 sati.
Svakog dana nakon održanih izlaganja organizirat će se rasprava. Molimo sudionike Savjetovanja da se pripreme za raspravu ili da pitanja u pisanom obliku ostave na stolu za predavače.

Savjetovanje je namijenjeno: vlasnicima i menadžerima trgovačkih društava, računovođama, revizorima, analitičarima, financijskim djelatnicima, samostalnim poduzetnicima, pravnicima, stručnim djelatnicima u proračunskim i neprofitnim organizacijama te obrtnicima.

Naknada za sudjelovanje na Savjetovanju iznosi 1.000,00 kuna (nismo u sustavu PDV-a) po sudioniku i uplaćuje se unaprijed na **IBAN: HR122330003-1100033031 Udruga računovođa i financijskih djelatnika Split,** te gotovinom pred sam početak Savjetovanja. Dokaz o uplaćenoj naknadi molimo predočiti na ulazu u dvoranu. U iznos naknade uključen je pisani materijal za Savjetovanje.

Smještaj i rezervacija:
Smještaj je osiguran u hotelu SOLINE (i po potrebi u hotelu MARINA) u BRELIMA.
Rezervaciju smještaja obavlja svaki sudionik Savjetovanja osobno, i to na adresu: Hotel SOLINE u BRELIMA, telefon: (021) 603-020 i (021) 603-207 ili na fax: (021) 603-208. Zbog ograničenog broja jednokrevetnih soba, poželjno je da na vrijeme izvršite svoju rezervaciju.

Cijena:
Cijena smještaja s uključenom boravišnom pristojbom za sudionike:
- Puni pansion u dvokrevetnim sobama 290,00 kuna po osobi dnevno,
- Dodatak za jednokrevetnu sobu 50,00 kuna po sobi dnevno,
- Odbitak za polupansion 50,00 kuna po osobi dnevno,
- Odbitak za noćenje s doručkom 80,00 kuna po osobi dnevno.

*** Dodatak za svečanu večeru 90,00 kn po sudioniku. Pri dolasku treba se prijaviti na recepciji hotela SOLINE u BRELIMA.**

_____ U _____ dana _____ 2014. godine
(Naziv pravne osobe)

UDRUGA RAČUNOVOĐA I FINANCIJSKIH DJELATNIKA

OIB: 27467994485, IBAN: HR12 2330003-1100033031, tel./fax. **021 319-459,** Lučićeva 19, 21000 Split

PRIJAVA

Za sudjelovanje na Savjetovanju **JESEN - 2014. u hotelu SOLINE u BRELIMA,** koje se održava **23., 24. i 25. listopada 2014. god.**

Red. br.	IME I PREZIME SUDIONIKA	NAZIV RADNOG MJESTA ILI POSLOVA KOJE OBAVLJA
1.		
2.		
3.		

NAPOMENA:
Naknada se uplaćuje na **Udrugu računovođa i financijskih djelatnika Split, IBAN: HR122330003-1100033031,** po dostavi prijave **nalogom za plaćanje** (dokaz o uplaćenoj naknadi donijeti na savjetovanje). Uplata se može obaviti i prilikom ulaska u dvoranu za savjetovanje **u gotovini.**

M.P.

_____
(Potpis ovlaštene osobe)

DOMAGOJ BAKRAN

Stručni članak UDK 657.2

Računovodstveni i porezni tretman prodaje osobnih automobila

Prodajom osobnih automobila ne bave se samo porezni obveznici koji su registrirani za obavljanje te djelatnosti, već se u toj situaciji mogu pronaći i porezni obveznici kojima je za obavljanje djelatnosti bio potreban osobni automobil. Autor u članku prikazuje i daje primjere na koji način se računovodstveno i porezno postupa pri prodaji osobnog automobila. Obračun PDV-a pri prodaji osobnog automobila ovisi o tome kada je isti nabavljen, od koga je nabavljen, odnosno je li postojala mogućnost odbitka pretporeza.

1. UVOD

Motorna vozila, odnosno osobni automobili klasificiraju se prema raznim proizvođačkim normama te se svaki proizvedeni automobil razvrstava u određenu kategoriju vozila, kao i u carinsku tarifu, o čemu ovisi i ostvarivanje prava na odbitak pretporeza.[1]

Tematika ovog članka usmjerena je isključivo na računovodstveni i porezni tretman prodaje osobnih automobila. Računovodstveno postupanje prodaje osobnih automobila, koji čine dio dugotrajne materijalne imovine trgovačkog društva, definirano je Međunarodnim računovodstvenim standardom 16 - Nekretnine, postrojenja i oprema, odnosno Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja 15 - Prihodi i 16 - Rashodi. Porezni tretman prodaje osobnih automobila propisan je Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13., 148/13., Rješenje USRH 99/13., 153/13.), kao i Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13., 85/13. - ispravak, 160/13., 35/14.).

Je li određena isporuka osobnog automobila oporeziva ovisi o razdoblju u kojem je to vozilo nabavljeno te od koga je vozilo nabavljeno, odnosno je li pri nabavi obračunan PDV. Ključan datum za odlučivanje je 1. 3. 2012. godine, kada su stupile na snagu odredbe Zakona o PDV-u koje ne dopuštaju poreznim obveznicima odbitak pretporeza pri nabavi osobnih automobila pa se samim time promijenio i način postupanja pri prodaji osobnih automobila.

2. RAČUNOVODSTVENI TRETMAN PRODAJE OSOBNIH AUTOMOBILA

Sukladno točkama 68. i 71. MRS-a 16 dobitke ili gubitke proizašle od prestanka priznavanja nekretnina, postrojenja i

opreme treba uključiti u dobit ili gubitak kada je prestalo njihovo priznavanje (osim ako MRS 17 ne zahtijeva drugačije u transakciji prodaje i povratnog najma). Dobitke ili gubitke koji proizlaze iz prestanka priznavanja pojedine nekretnine, postrojenja i opreme treba utvrditi kao razliku između neto iznosa potraživanja od otuđenja i knjigovodstvene vrijednosti imovine.

HSFI 15 u točki 15.60. propisuje da se prihod ili rashod od prestanka priznavanja pojedine dugotrajne materijalne imovine utvrđuje tako da se od neto zaračunatog iznosa (ili fer vrijednosti u slučaju zamjene) oduzme knjigovodstvena vrijednost ove imovine. Ovaj prihod ili rashod klasificira se kao ostali prihodi i ostali rashodi i priznaje se na neto osnovi.

Iz navedenih odredaba vidljivo je da oba okvira financijskog izvještavanja propisuju priznavanje prihoda ili rashoda na neto principu. Pri prodaji dugotrajne materijalne imovine **prodajna cijena**, koja bi trebala biti jednaka tržišnoj vrijednosti, **može biti:**

- **viša od knjigovodstvene vrijednosti**
- **jednaka knjigovodstvenoj vrijednosti ili**
- **niža od knjigovodstvene vrijednosti.**

Primjer 1. *Računovodstveno evidentiranje prodaje osobnog automobila*

U nastavku su prikazani postupci knjiženja za sve tri prethodno navedene situacije. Za potrebe primjera nabavna vrijednost osobnog automobila iznosi 150.000 kuna, a akumulirana amortizacija 70.000 kuna. Prodajna cijena iznosi:

- **1. situacija - 100.000 kuna + PDV**
- **2. situacija - 80.000 kuna + PDV**
- **3. situacija - 50.000 kuna + PDV.**

[1] Detaljnije o problematici i razvrstavanju u kategorije vozila, odnosno carinske tarife, što na kraju rezultira i s ostvarivanjem prava na odbitak pretporeza možete pročitati u članku I. Milčića, *Zakonski propisi za računovodstveni i porezni tretman motornog vozila*, Računovodstvo i financije br. 5/14., str. 6.

1. situacija - Prodajna cijena je viša od knjigovodstvene vrijednosti

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanje od kupaca	125.000,00	121	
	Prihod od prestanka priznavanja imovine	20.000,00		780
	Obveza za PDV	25.000,00		2820
	Osobni automobili	150.000,00		02232
	Ispravak vrijednosti osobnih automobila	70.000,00	0292	

2. situacija - Prodajna cijena je jednaka knjigovodstvenoj vrijednosti

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanje od kupaca	100.000,00	121	
	Obveza za PDV	20.000,00		2820
	Osobni automobili	150.000,00		02232
	Ispravak vrijednosti osobnih automobila	70.000,00	0292	

3. situacija - Prodajna cijena je niža od knjigovodstvene vrijednosti

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanje od kupaca	62.500,00	121	
	Rashodi od prestanka priznavanja imovine	30.000,00	730	
	Obveza za PDV	12.500,00		2820
	Osobni automobili	150.000,00		02232
	Ispravak vrijednosti osobnih automobila	70.000,00	0292	

U slučajevima kada se prodaje imovina koja nije u potpunosti amortizirana, amortizacija se obračunava do kraja mjeseca u kojem je imovina bila u upotrebi, odnosno do kraja mjeseca u kojem je prodana.[2]

3. POREZNI TRETMAN PRODAJE OSOBNIH AUTOMOBILA

Porezni tretman transakcije prodaje osobnih automobila ovisi o razdoblju u kojem je osobni automobil nabavljen, odnosno je li na ulaznom računu PDV bio obračunan te je li porezni obveznik imao pravo na odbitak pretporeza. S obzirom na datum nabave, pravo na pretporez na osobne automobile koji se koriste za osobni prijevoz ostvarivalo se kako slijedi:

DATUM NABAVE	PRAVO NA ODBITAK	NAPOMENA
do 31. 12. 2009.	da	Pravo na pretporez u 100%-tnom iznosu (do 400.000 kn nabavne vrijednosti), ali postoji obveza obračuna PDV-a na 30% mjesečne amortizacije na NV do 400.000 kn te na 100% mjesečne amortizacije na NV iznad 400.000 kn.
od 1. 1. 2010. do 29. 2. 2012.	da	Priznaje se 70% PDV-a na nabavnu vrijednost do 400.000 kn, iznad 400.000 kn u potpunosti nepriznato.
nakon 1. 3. 2012.	ne	Nabavna vrijednost uključuje PDV.

[2] Članak 12. stavak 9. Zakona o porezu na dobit.

Porezni obveznik koji nije preprodavatelj rabljenih dobara sukladno članku 95. Zakona o PDV-u, pri prodaji automobila nije u mogućnosti koristiti posebni postupak oporezivanja marže za rabljena dobra, već je dužan primijeniti redovan postupak oporezivanja i obračunati PDV po stopi od 25% na prodajnu cijenu automobila.[3]

3.1. Prodaja osobnih automobila nabavljenih do 29. 2. 2012. godine

Kod prodaje osobnih automobila u tuzemstvu nabavljenih do 29. 2. 2012. godine porezni obveznik dužan je na prodajnu cijenu (koja bi trebala biti jednaka tržišnoj), obračunati PDV. Navedena obveza proizlazi iz članka 40. stavka 2. Zakona o PDV-u, kojim je oslobođena isporuka dobara za čije stjecanje ili nabavu odnosno uporabu nije bio moguć odbitak pretporeza prema članku 61. stavku 1. Zakona o PDV-u. Kako su porezni obveznici do 29. 2. 2012. godine djelomično mogli odbiti pretporez, isporuka takvih dobara podliježe oporezivanju.

Isporuka automobila nabavljenih do 29. 2. 2012. godine nije oporeziva samo kada je porezni obveznik iskoristio pravo na odbitak pretporeza, već i u slučajevima kada PDV-a na ulaznim računima nije niti bilo. Iz navedenoga proizlazi da je isporuka takvih automobila oporeziva i ukoliko je porezni obveznik nabavio osobni automobil od:

- fizičke osobe ili
- pravne osobe koja nije u sustavu PDV-a ili
- pravne osobe koja obavlja isključivo oslobođene isporuke ili
- od preprodavatelja koji koristi posebni postupak oporezivanja marže.

Primjer 2. *Prodaja osobnog automobila nabavljenog do 29. 2. 2012. godine*

Trgovačko društvo „A“ nabavilo je u studenome 2011. godine osobni automobil, čija je nabavna vrijednost bez PDV-a iznosila 200.000 kuna. Društvu je ispostavljen račun na ukupni iznos od 246.000 kn (PDV 23%). Društvo je iskoristilo pravo na odbitak pretporeza u iznosu od 70% PDV-a. Automobil je evidentiran na poziciji dugotrajne materijalne imovine s nabavnom vrijednosti od 213.800 kuna. Sukladno računovodstvenim politikama društva, automobil se amortizira po stopi od 20%. Na 1. 1. 2014. godine akumulirana amortizacija iznosi 89.083,33 kune. Uprava društva odlučila je u svibnju 2014. godine prodati navedeni automobil po cijeni od 120.000 kuna + PDV.

Obračun nabavne vrijednosti i amortizacije	
kupovna cijena bez PDV-a	200.000,00
PDV (23%)	46.000,00
30% PDV-a	13.800,00
nabavna vrijednost	**213.800,00**
mjesečna amortizacija	3.563,33
amortizacija u 2011. (1 mj.)	3.563,33
amortizacija u 2012.	42.760,00
amortizacija u 2013.	42.760,00
amortizacija u 2014. (5 mj.)	17.816,67

[3] Detaljnije o posebnom postupku oporezivanja marže vidjeti u članku mr. sc. M. Cutvarić, *Isporuka rabljenih dobara, umjetničkih djela, kolekcionarskih i antiknih predmeta te primjena posebnog postupka oporezivanja marže*, Računovodstvo i financije br. 11/13., str. 70.

Prodaja osobnog automobila evidentira se u glavnoj knjizi društva kako slijedi:

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
S^0	Osobni automobili	213.800,00	02232	
	Ispravak vrijednosti osobnih automobila	89.083,33		0292
1.	Obračun amortizacije za 2014.	17.816,67	430	0292
2.	Potraživanje od kupaca	150.000,00	121	
	Prihod od prestanka priznavanja imovine	13.100,00		780
	Obveza za PDV	30.000,00		2820
	Osobni automobili	213.800,00		02232
	Ispravak vrijednosti osobnih automobila	106.900,00	0292	

3.2. Prodaja osobnog automobila nabavljenog nakon 1. 3. 2012. godine

Sukladno članku 61. stavku 1. Zakona o PDV-u porezni obveznici, nakon 1. 3. 2012. godine, ne smiju odbiti PDV obračunan kod nabave osobnih automobila. Iznimno, ukoliko porezni obveznik nabavlja osobni automobil ili neko drugo prijevozno sredstvo za osobni prijevoz koje se koristi za obuku vozača, testiranje vozila, servisnu službu, djelatnost prijevoza putnika i dobara, prijevoza umrlih, iznajmljivanja ili se nabavljaju za daljnju prodaju, navedeno ograničenje se ne primjenjuje, već porezni obveznici imaju mogućnost u takvim situacijama odbiti obračunani PDV. S obzirom da je poreznim obveznicima onemogućen odbitak pretporeza (ukoliko nije riječ o prethodno navedenim posebnim namjenama), u slučaju isporuke, odnosno prodaje takvih sredstava, porezni obveznici oslobođeni su obračunavanja PDV-a sukladno članku 40. stavku 2. Zakona o PDV-u.

No, nije svaka isporuka takvih automobila oslobođena obračuna PDV-a. Navedeni članak 40. Zakona o PDV-u oslobađa isporuke dobara za čije stjecanje ili nabavu odnosno uporabu nije bio moguć odbitak pretporeza prema članku 61. stavku 1. Zakona o PDV-u. Iz navedenoga proizlazi da u slučajevima kada na ulaznoj fakturi nije bio obračunan PDV, društvo kod prodaje takvog automobila mora obračunati PDV. Navedena situacija moguća je u slučajevima kada su automobili kupljeni od fizičke osobe, pravne osobe koja nije u sustavu PDV-a, pravne osobe koja obavlja isključivo oslobođene djelatnosti ili preprodavatelja koji koristi posebni postupak oporezivanja marže.

Primjer 3. *Prodaja osobnog automobila nabavljenog nakon 1. 3. 2012. godine*

Trgovačko društvo kupilo je u rujnu 2012. godine osobni automobil za 150.000 kuna (PDV uključen). S obzirom da odbitak pretporeza nije dopušten, nabavna vrijednost automobila jednaka je kupovnoj cijeni s PDV-om. Nabavljeni automobil amortizira se po stopi od 20%. Direktor društva odlučio je u ožujku 2014. godine prodati navedeni automobil za 70.000 kuna. S obzirom da pretporez po ulaznom računu nije odbijen, isporuka automobila nije oporeziva te je društvo na računu napisalo napomenu da je isporuka oslobođena plaćanja PDV-a temeljem članka 40. stavka 2. Zakona o PDV-u.

Obračun amortizacije	
nabavna vrijednost	150.000,00
mjesečna amortizacija	2.500,00
amortizacija u 2012. (3 mj.)	7.500,00
amortizacija u 2013.	30.000,00
amortizacija u 2014. (3 mj.)	7.500,00

Prodaja osobnog automobila evidentira se u glavnoj knjizi društva kako slijedi:

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
S^0	Osobni automobili	150.000,00	02232	
	Ispravak vrijednosti osobnih automobila	37.500,00		0292
1.	Obračun amortizacije za 2014.	7.500,00	430	0292
2.	Potraživanje od kupaca	90.000,00	121	
	Rashodi od prestanka priznavanja imovine	15.000,00	730	
	Osobni automobili	150.000,00		02232
	Ispravak vrijednosti osobnih automobila	45.000,00	0292	

4. ZAKLJUČAK

Računovodstveno postupanje prodaje osobnih automobila uređeno je računovodstvenim standardima (MRS/HSFI). MRS 16, odnosno HSFI 15 i 16 na isti način propisuju postupanje pri prodaji osobnih automobila. Svaki poduzetnik dužan je evidentirati transakciju prodaje osobnog automobila na neto principu i prikazati je u računu dobiti i gubitka na poziciji ostalih, odnosno izvanrednih prihoda ili rashoda.

Porezni tretman prodaje osobnih automobila ovisi o tome kada je isti nabavljen, od koga je nabavljen, odnosno je li postojala mogućnost odbitka pretporeza. Porezni obveznici koji su osobni automobil nabavili do 29. 2. 2012. godine imali su djelomično pravo na odbitak pretporeza pa samim time kod prodaje takvih automobila dužni su obračunati PDV. Isto vrijedi i u situacijama u kojima im pri kupnji osobnog automobila PDV nije bio obračunan. Bez obzira što im PDV nije bio obračunan pa samim time nisu ni ostvarili pravo na odbitak pretporeza, kod prodaje tih automobila porezni obveznici su dužni obračunati PDV.

Nakon 1. 3. 2012. godine stupaju na snagu odredbe Zakona o PDV-u koje ne dopuštaju odbitak pretporeza pa ni kod isporuke tih automobila ne postoji obveza obračuna PDV-a. No, u takvim slučajevima treba obratiti pozornost i na informaciju od koga je automobil kupljen, jer ukoliko pri nabavi PDV nije bio obračunan, pri prodaji je bez obzira na to porezni obveznik koji prodaje to vozilo dužan obračunati PDV.

Domagoj BAKRAN, HZRIF, Zagreb

Izv. prof. dr. sc. IVANA MAMIĆ SAČER

Stručni članak UDK 657.2

Računovodstveni tretman softvera

Bez informacijskih tehnologija danas ne možemo niti zamisliti našu svakodnevicu pa samim time i poslovno okruženje. Iako se na prvi pogled čini da je računovodstveni tretman softvera vrlo jednostavan i da nema posebnih dvojbi oko njegova tretmana, zapravo se pri odabiru i primjeni računovodstvenih politika na ovom području treba pristupiti s dužnom pažnjom i odabrati upravo one politike koje će najbolje odražavati poslovni sustav poduzeća s jedne strane odnosno koji će biti u skladu s nadležnim računovodstvenim standardima koji prate ovu problematiku. U radu su prikazane specifičnosti oko računovodstvenog priznavanja i naknadnog mjerenja softvera kao nematerijalne imovine u skladu s MRS-om 38 - Nematerijalna imovina. Također, autorica prikazuje temeljne odredbe računovodstvenog tretmana troškova povezanih s korištenjem softvera kao usluge računalstva u oblaku.

1. UVOD

Bez informacijskih tehnologija danas ne možemo niti zamisliti našu svakodnevicu pa samim time i poslovno okruženje. Iako se na prvi pogled čini da je računovodstveni tretman softvera vrlo jednostavan i da nema posebnih dvojbi oko njegova tretmana, zapravo se pri odabiru i primjeni računovodstvenih politika na ovom području treba pristupiti s dužnom pažnjom i odabrati upravo one politike koje će najbolje odražavati poslovni sustav poduzeća s jedne strane odnosno koji će biti u skladu s nadležnim računovodstvenim standardima koji prate ovu problematiku.

Nerijetko se softver u poslovnim knjigama poduzeća nalazi upravo kao stavka dugotrajne nematerijalne imovine te se na računovodstveni tretman takvog softvera primjenjuju odredbe MRS-a 38 - Nematerijalna imovina. Da bi poduzeće moglo priznati softver kao svoju nematerijalnu imovinu tada prema MRS-u 38 takav softver mora biti identificiran kao odvojiva imovina bez fizičkog obilježja. U određenim slučajevima softver se može klasificirati i kao materijalna imovina i tada se za računovodstveni tretman takve imovine primjenjuje MRS 16 - Nekretnine, postrojenja i oprema. To može biti slučaj nabave računala s operativnim sustavom koji je osnova za funkcioniranje tog računala ili kada se radi o softveru koji je ugrađen u postrojenje, a samo postrojenje ne bi moglo bez tog softvera uopće funkcionirati. Određena komunikacijska i mrežna rješenja sadrže hardver, ali i određeni softver koji će pokretati taj hardver. U ovim slučajevima primjenjuju se odredbe MRS-a 16 - Nekretnine, postrojenja i oprema, budući da računalo, postrojenje te komunikacijska i mrežna rješenja ne mogu djelovati bez softvera odnosno nije ispunjen kriterij odvojivosti kao što to zahtijeva MRS 38. Prosudba o tome koja je komponenta nabavljenog sredstva značajnija materijalna ili nematerijalna, značajna je za određivanje hoće li se na sredstvo primijeniti MRS 38 ili MRS 16. Logično je da će se takav softver priznati kao dugotrajna materijalna imovina. Međutim, ponekad će softver biti sastavni dio kratkotrajne imovine kao što je to slučaj primjerice, mobitela. Čak i mobiteli danas ne funkcioniraju bez odgovarajućeg softvera, a ako njihova vrijednost ili vrijednost neke druge imovine koja sadrži softver ne prelazi kriterije za definiranje dugotrajne imovine bit će prikazani kao sastavni dio kratkotrajne imovine sitnog inventara. Pored navedenih standarda, u određenim slučajevima se na računovodstveni tretman softvera odnose i drugi standardi poput MRS-a 17 Najmovi, MRS-a 20 Računovodstvo državnih potpora i objavljivanje državne pomoći, MRS-a 23 - Troškovi posudbe, MRS-a - 36 Umanjenje imovine ili primjerice, MSFI 3 - Poslovna spajanja.

2. POČETNO PRIZNAVANJE SOFTVERA KAO NEMATERIJALNE IMOVINE

Kao i kod drugih oblika nematerijalne imovine tako je i za priznavanje softvera važno ispunjenje uvjeta koji su propisani standardima. Softver mora biti pod **kontrolom** poduzeća (što znači da kriterij pravnog vlasništva ne mora biti ispunjen kao što je to slučaj licenci, financijskog najma i sl.). Nadalje, softver mora biti stečen kao rezultat prošlih događaja uz uvjet da se može **utvrditi:**

- njegova odvojivost - koja se vrlo često dokazuje na način da se može odvojiti od subjekta i prodati, prenijeti, licencirati, iznajmiti ili razmijeniti, zasebno ili zajedno s pripadajućim ugovorom, sredstvom ili obvezom, **ili**
- kada to proizlazi iz **ugovornih ili drugih zakonskih prava,** neovisno o tome **mogu li se ta prava** prenositi ili odvojiti od subjekta ili od ostalih prava i obveza.[1]

[1] Jedan od najčešćih načina stjecanja softvera jest stjecanje licence, tj. prava korištenja softvera. Upravo takva licenca najčešće ne dopušta prodaju stečenog softvera drugima budući se nerijetko softveri prilagođa-

Nadalje, od softvera se moraju očekivati **buduće ekonomske koristi** u obliku prihoda, ušteda u troškovima ili nekih drugih koristi koje proizlaze iz upotrebe nematerijalne imovine. Ukoliko navedeni uvjeti nisu ispunjeni softver se ne može priznati kao nematerijalna imovina te ga je potrebno priznati kao rashod.

Mjerenje troška po kojem će se softver priznati u poslovnim knjigama regulirano je na različite načine ovisno o načinu stjecanja imovine, bilo da je riječ o zasebnom stjecanju, stjecanju internim razvojem, donaciji, razmjeni ili stjecanju kao dijelu poslovnih spajanja. U slučaju **kupnje,** potrebno je odrediti trošak nabave kojeg čini:

- *nabavna cijena (umanjena za popuste i rabate)*
- *uvozne carine*
- *nepovratni porez na promet*
- *izdaci koji se mogu izravno pripisati pripremi sredstva za namjeravanu upotrebu*
- *kamata (prema MRS-u 23).*

Uz to, MRS 38 propisuje koji to izdaci ne mogu biti sastavni dio troška nabave softvera kao nematerijalne imovine. To su:

- *troškovi uvođenja novog proizvoda ili usluge (uključujući troškove oglašavanja i promotivnih aktivnosti)*
- *troškovi poslovanja na novoj lokaciji ili s novom grupom klijenata (uključujući troškove obučavanja zaposlenika) te*
- *administrativni i ostali opći dodatni troškovi.*

Nerijetko, prilikom stjecanja softvera nastaju upravo troškovi obučavanja zaposlenika koji se prema MRS-u 38 zapravo trebaju tretirati rashodima kada nastanu budući da se smatra kako društvo nema kontrolu nad očekivanim budućim koristima koje proizlaze iz takve edukacije. Izuzetno, kada bi se određenim pravnim sredstvima utvrdilo da društvo udovoljava i ovom kriteriju kao i ostalim kriterijima tada bi se i ovi troškovi mogli kapitalizirati.

Kada se softver stječe kao dio državne potpore, ili kao dio poslovnih spajanja odnosno putem razmjene ili financijskog najma standardi preferiraju da se softver početno prizna po fer vrijednosti, i to:

- u slučaju **poslovnih spajanja** u visini fer vrijednost na datum stjecanja, a tako stečeni softver mora se priznati odvojeno od goodwilla uz uvjet da se njegova vrijednost može pouzdano izmjeriti
- prilikom **stjecanja državnom potporom** - po fer vrijednosti ili po nominalnoj vrijednosti uvećanoj za druge izdatke koji se mogu izravno pripisati pripremi softvera za namjeravanu upotrebu
- **stjecanje razmjenom** - u visini fer vrijednosti, a ako nije moguće odrediti fer vrijednost dane imovine ili primljenog softvera u visini knjigovodstvene vrijednosti otuđenog sredstva
- kada se softver stječe kao dio **financijskog najma** - po fer vrijednosti unajmljenog softvera ili sadašnjoj vrijednosti minimalnih plaćanja najma, ovisno što je niže.[2]

Ukoliko se **softver interno razvija** tada društvo treba uspostaviti organizacijske preduvjete da može pratiti izdatke koji su nastali u fazi istraživanja u odnosu na izdatke koji su nastali u fazi razvoja takvog softvera. Dok se u fazi razvoja izdaci trebaju priznati kao rashod razdoblja u kojem su nastali, izdaci koji su nastali u fazi razvoja mogu se priznati kao nematerijalna imovina ako društvo može dokazati standardom sve propisane uvjete:

- *tehnička provedivost nematerijalnog sredstva koje se dovršava, tako da će biti raspoloživo za uporabu ili prodaju*
- *namjera dovršenja nematerijalnog sredstva i njegovu uporabu ili prodaju*
- *mogućnost uporabe ili prodaje nematerijalnog sredstva*
- *način na koji će nematerijalno sredstvo davati vjerojatne buduće ekonomski koristi. Poduzeće treba dokazati, između ostaloga, postojanje tržišta za proizvodnju nematerijalnog sredstva, samog nematerijalnog sredstva ili, ako će se koristiti, interno, korisnost nematerijalnog sredstva*
- *raspoloživost odgovarajućih tehničkih, financijskih i drugih resursa da se dovrši razvoj i upotrijebi ili proda nematerijalno sredstvo i*
- *mogućnost da se pouzdano utvrdi izdatak koji se može pripisati nematerijalnom sredstvu tijekom njegova razvoja.*

U slučaju da je poduzeće u mogućnosti dokazati navedene preduvjete tada se interno razvijeni softver sukladno MRS-u 38 *priznaje u visini troškova za materijal i usluge koji su korišteni ili potrošeni u stvaranju nematerijalnog sredstva, plaća, nadnica i drugih troškova zaposlenog osoblja koji su izravno uključeni u stvaranje tog sredstva, naknada za registriranje zakonskih prava, amortizacije patenata i licenci koji se koriste za stvaranje nematerijalnog sredstva te troškova kamata prema uvjetima MRS-a 23 - Troškovi posudbe.*

U novije vrijeme sve se više društva okreće novim IT uslugama poput računalstva u oblaku. Koristi li društvo **softver kao dio usluge računalstva u oblaku** (tzv. Software -as-a-Service - SaaS), tada se zapravo radi o specifičnoj vrsti usluge za koju društvo sukladno sklopljenom ugovoru plaća naknadu za korištenje te usluge. Ponuditelj takve usluge omogućava korisniku korištenje gotove aplikacije na osnovi pretplate, bez licence za softver, ali s ograničenom kontrolom, a također korisnik ove usluge ne mora brinuti niti o ažuriranju i održavanju tog softvera niti njihovim troškovima jer je to zadatak i trošak samog ponuditelja ove usluge.[3] Korisnik takve usluge plaća naknadu koja se najčešće obračunava periodično, primjerice mjesečno, kvartalno ili godišnje. Sama naknada može biti ugovorena kao fiksan iznos ili može ovisiti o stvarnom korištenju ugovorenih usluga. Primjerice, naknada se može obračunavati po korisniku, usluzi i sl. Budući da se zapravo ovdje najčešće radi o vrsti poslovnog najma softvera na ugovoreno vremensko razdoblje, u razdoblju korištenja takvih usluga poduzeće treba priznati navedene troškove kao rashod razdoblja u kojem su nastali, a ne kao nematerijalnu imovinu društva.

3. NAKNADNO MJERENJE SOFTVERA

Softver koji je priznat kao nematerijalna imovina društva može se naknadno mjeriti po troškovnom ili revalorizacijskom modelu.

U slučaju da menadžment društva usvoji **troškovni model** početno priznati softver će se naknadno morati amortizirati te će se morati testirati na umanjenje kako bi se osiguralo da se

vaju upravo specifičnostima određenog društva čime se ono i razlikuje od drugih društava. Međutim, ugovorom se određuje pravo korištenja takvog softvera odnosno određena prava i obveze proizlaze i iz zakonskih propisa kao što je primjerice, Zakon o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05., 41/08., 125/11.).

[2] Početni izravni troškovi najma također se obračunavaju u vrijednost unajmljenog softvera sukladno MRS-u 17 - Najmovi.

[3] Deloitte (2012) Technology Spotlight - Accounting for Costs Associated With Cloud computing, Issue 3, October 2012.

ova imovina vodi prema načelu niže vrijednosti, tj. da se ne iskazuje u vrijednosti koja je viša od nadoknadivog iznosa.

Revalorizacijski model podrazumijeva da se imovina naknadno mjeri po *fer vrijednosti na datum revalorizacije troška nabave umanjeno za naknadni ispravak vrijednosti i za naknadne akumulirane gubitke od umanjenja* te da se revalorizacija provodi redovito kako se knjigovodstveni iznos značajno ne bi razlikovao od iznosa koji bi se dobio u slučaju da se njegova fer vrijednost utvrđuje na datum bilance.

Ukoliko se za neku nematerijalnu imovinu, pa tako i softver, ne može provesti revalorizacija jer ne postoji aktivno tržište temeljem čega bi se utvrdila njegova fer vrijednost, tada se ova imovina iskazuje po trošku nabave umanjenom za akumulirani ispravak vrijednosti i akumulirane gubitke od umanjenja, tj. po troškovnom modelu. S obzirom na specifična obilježja samog softvera, koji se prilagođava potrebama društva prilikom njegove implementacije i činjenice da se isti ne prodaje dalje drugima, nerijetko se softver naknadno mjeri upravo po troškovnom modelu.

Računovodstvene politike na području **amortizacije** obuhvaćaju, između ostalog, određivanje osnovice za obračun amortizacije, sustava i metoda za obračun amortizacije te se sukladno tome određuje vijek upotrebe i stopa amortizacije. U tom kontekstu, potrebno je istaknuti kako osnovica za obračun amortizacije može biti trošak nabave ili revalorizirani trošak nabave. Međutim, prilikom određivanja osnovice MRS - 38 zahtijeva da se uvaži procijenjeni ostatak vrijednosti sredstva koji se na kraju vijeka upotrebe može nadoknaditi prodajom na tržištu. Činjenica da se upravo softver po isteku vijeka upotrebe dalje neće prodavati na tržištu razlogom je da ovaj ostatak vrijednosti ne utječe na osnovicu za obračun amortizacije.

Početak obračuna amortizacije softvera prema MRS-u 38 treba biti vrijeme kada je sredstvo osposobljeno za namjeravanu upotrebu. Uobičajeno se smatra kako je *softver osposobljen za namjeravanu upotrebu nakon što su obavljena sva značajna sadržajna testiranja softvera.* Budući da softver pripada imovini koja vrlo brzo tehnološki zastarijeva tako niti vijek uporabe ove imovine najčešće nije dugačak te je potrebno voditi računa da vijek trajanja ne smije biti viši od vijeka trajanja koji proizlazi iz ugovornih i drugih zakonskih odredbi koje se odnose na takav softver. MRS 38 razlikuje tri metode obračuna amortizacije: linearnu, degresivnu (metodu opadajućeg slada) i funkcionalnu (prema učinku).

Ukoliko se za određeni softver ne može odrediti vijek trajanja tada se softver klasificira kao ***nematerijalna imovina s neodređenim korisnim vijekom trajanja*** te se ne amortizira već se za takvu imovinu provodi test umanjenja. Test umanjenja treba provesti u skladu s MRS-om 36 - Umanjenje imovine i to na godišnjoj razini, a po potrebi i češće. I kod ove vrste imovine potrebno je provjeravati može li se korisni vijek trajanja naknadno odrediti, a sve moguće promjene uslijed toga se evidentiraju u skladu s MRS-om 8.

Dugotrajnu nematerijalnu imovinu **treba prestati priznavati** ukoliko je takva imovina otuđena (prodana, dana u financijski najam ili donirana), odnosno ako se ne očekuju buduće ekonomske koristi od njezine uporabe ili otuđenja. Kao što je to prethodno već naglašeno tako se primjerice, izdaci za razvoj neće prodavati već je jedino moguće prodati određeni izum koji je nastao iz internog razvoja. Slično, ukoliko je tako ugovoreno, nabavljene licencije ne mogu se prodati, već se u određenim slučajevima mogu dati podlicencije; plaćena licencija za nabavljeni softver uglavnom neće dozvoljavati i prodaju ili donaciju te imovine već samo njezino korištenje. U slučaju da do njihove daljnje prodaje ipak dođe, potrebno je prema MRS-u 38 iskazati **dobitke ili gubitke od prestanka priznavanja u visini razlike neto prihoda od otuđenja i knjigovodstvenog iznosa imovine.**

Vrijednosno usklađenje dugotrajne nematerijalne imovine u pravilu znači procjenu njezine vrijednosti naniže u skladu s odredbama MRS-a 36, budući društvo treba utvrditi postoji li razlika između knjigovodstvene vrijednosti i nadoknadive vrijednosti te istu voditi po onoj koja je niža.

S obzirom da se MSFI detaljnije ne bave specifičnim primjerima u nastavku se navode primjeri prepoznavanja kada dolazi do potrebe za rashodovanjem softvera sukladno američkim principima sadržanim u ASC 350-40 Internal-Use Software:

- *potreba za značajnom modifikacijom softvera (opseg ili način rada)*
- *učinjena je ili se očekuje značajna promjena softvera*
- *troškovi razvoja ili modifikacije softvera su značajno veći od očekivanog iznosa*
- *kada više nije vjerojatno da će razvijeni softver biti dovršen i spreman za upotrebu.*

4. ZAKLJUČAK

Računovodstveni tretman softvera ponajprije ovisi o činjenici ispunjava li softver kriterije imovine kako bi isti bio priznat u bilanci poduzeća. Nakon što poduzeće utvrdi da softver ispunjava standardima propisane kriterije primjenjuje računovodstvene politike koje se odnose na priznavanje i mjerenje nematerijalne imovine. Pri tome se prilikom kupnje uobičajeno nabavljeni softver iskazuje po trošku nabave, a naknadno amortizira i testira na umanjenje. Različiti načini stjecanja softvera zahtijevaju i odgovarajuće načine priznavanja i mjerenja takve imovine. Ponekad softver neće udovoljiti traženim kriterijima priznavanja pa će se priznati kao rashod razdoblja, a iako nerijetko očekujemo da će se softver koristiti u razdoblju duljem od godine dana ima situacija kada će softver odnosno licencija za korištenje softvera biti plaćena za korištenje upravo do godine dana. Jedan od sve zanimljivijih oblika nabave jest stjecanje softvera kao usluge računalstva u oblaku kojom klijent ne kupuje licenciju softvera već se zapravo radi o najmu pa se samim time zahtijeva i njegov odgovarajući računovodstveni tretman, koji ponajprije ovisi o detaljnom razmatranju ugovorenih i isporučenih usluga između ponuditelja i korisnika softvera kao usluge.

Literatura:

1. Deloitte (2012) Technology Spotlight - Accounting for Costs Associated With Cloud computing, Issue 3, October 2012.
2. FASB, ASC 350-40 Internal-Use Software.
3. Međunarodni standardi financijskog izvještavanja, Službeni list Europske unije.

Izv. prof. dr. sc. Ivana MAMIĆ SAČER,
Ekonomski fakultet, Zagreb

IVAN PEČUR

Stručni članak UDK 657.2

Računovodstveni tretman stjecanja i otuđivanja vlastitih dionica

Trgovanje vlastitim dionicama nije rijedak slučaj u praksi. Mnogo je razloga zbog kojeg dioničari društva donose odluku o stjecanju, a naknadno i o otuđenju vlastitih dionica. Autor u članku opisuje način na koji se postupa pri stjecanju i otuđenju vlastitih dionica te na praktičnim primjerima prikazuje računovodstveni tretman takvih transakcija.

1. UVOD

Prilikom stjecanja vlastitih dionica, a u interesu zaštite dioničara te poštivanja načela jednakog položaja dioničara, uprava društva treba voditi računa o zadovoljenju zakonskih odredbi vezanih uz stjecanje vlastitih dionica.

Zakonom o trgovačkim društvima (Nar. nov., br. 111/93., 34/99., 121/99., 52/00., 118/03., 107/07., 146/08., 137/09., 125/11., 152/11., 111/12., 68/13.), u nastavku: ZTD, uređeno je stjecanje vlastitih dionica.

Računovodstveni tretman ulaganja u vlastite dionice definiran je Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (MSFI), odnosno Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja (HSFI).

Osim navedenog zakonodavnog okvira, Zakonom o računovodstvu (Nar. nov., br. 109/07. i 54/13.), propisano je (čl. 18.) da godišnje izvješće poduzetnika mora sadržavati i informacije o otkupu vlastitih dionica, a obzirom da mali poduzetnici nisu obvezni sastavljati godišnje izvješće dužni su navedene informacije navesti u bilješkama uz financijske izvještaje.

2. STJECANJE VLASTITIH DIONICA

Dionička društva koja stječu vlastite (trezorske) dionice trebaju primjenjivati odredbe ZTD-a te odredbe primjenjivog okvira financijskog izvještavanja (MSFI ili HSFI).

ZTD propisuje načine stjecanja i uvjete koji trebaju biti zadovoljeni da bi stjecanje vlastitih dionica bilo pravovaljano, a u članku 233., stavku 4. propisano je da na stečene vlastite dionice društva **ne smije otpasti više od 10% temeljnog kapitala**. Dio vlastitih dionica koji prelazi 10% temeljnog kapitala treba otuđiti u roku 3 godine, a ako se u navedenom roku otuđenje ne provede potrebno ih je povući (čl. 236., st. 2. i 3. Zakona). Nadalje, **stjecanje je dopušteno samo ako društvo stvori propisane rezerve za te dionice**, a da neto aktiva društva iskazana u financijskim izvješćima za posljednju poslovnu godinu zbog stjecanja dionica ne postane manja od iznosa temeljnog kapitala i rezervi koje po zakonu ili po statutu ono mora imati, a koje se ne smiju koristiti za isplate dioničarima.

Sukladno odredbama MRS-a 32 - Financijski instrumenti: prezentiranje, t. 33. ako subjekt otkupi svoje vlastite vlasničke instrumente, ti se instrumenti („trezorske dionice“) oduzimaju od kapitala.

Točkom 30. HSFI-a 12 - Kapital, propisano je da ako poduzetnik otkupi svoje vlastite instrumente (trezorske dionice ili udjele), formiraju se rezerve iz dobiti za vrijednost tih instrumenata. Nadalje, točkom 31. istog standarda propisano je da se transakcijski troškovi s vlasničkim instrumentima priznaju kao umanjenje kapitala, umanjeno za pripadajuće porezne odbitke. Hrvatskim standardima nije jasno definirano iskazuju li se ulaganja u vlastite dionice u okviru financijske imovine ili kao smanjenje kapitala. Međutim, obzirom da vlastite dionice ne zadovoljavaju kriterije iz definicije imovine, obzirom da društvo ne može realizirati prava iz vlastitih dionica - npr. pravo na dividendu, navedena ulaganja treba iskazati kao umanjenje kapitala, a ne u okviru imovine društva.

Prema navedenom, kod stjecanja vlastitih dionica treba voditi računa o sljedećem:

- **provodi li stjecanje u skladu sa Zakonom o trgovačkim društvima**
- **je li moguće formirati rezerve za stjecanje vlastitih dionica**
- **vlastite dionice iskazuju se kao umanjenje kapitala (trošak stjecanja uključuje i transakcijske troškove)**
- **iznos vlastitih dionica koje drži društvo potrebno je objaviti odvojeno u bilanci ili bilješkama uz financijske izvještaje**
- **informacije vezane za otkup dionica moraju se objaviti u godišnjem izvješću.**

Primjer 1. *Stjecanje vlastitih dionica:*

1. Kapital društva čine: temeljni kapital u iznosu 200.000 HRK (2.000 dionica nominalne vrijednosti 100 kn/dionici), zadržana dobit u iznosu 100.000 HRK i zakonske rezerve u iznosu 10.000 HRK.
2. Društvo je u 2014. steklo 200 vlastitih dionica po 140 HRK, a plaćeni transakcijski troškovi iznose 560 kuna.
3. Formirane su rezerve za vlastite dionice (iz zadržane dobiti).

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Početni saldo - temeljni kapital	200.000,00		910
	Početni saldo - zadržana dobit	100.000,00		940
	Početni saldo - zakonske rezerve	10.000,00		920
2.	Stjecanje vlastitih dionica	28.560,00	923	1000
3.	Formiranje rezervi za vlastite dionice	28.560,00	940	922

3. OTUĐENJE VLASTITIH DIONICA

Člankom 236. ZTD-a propisano je da društvo, ukoliko vlastite dionice stekne protivno odredbama članka 233., st. 1., 3. i 4., mora otuđiti iste u roku godine dana. Isto tako, stavkom 2. istog članka propisano je da društvo mora otuđiti u roku tri godine, od datuma njihovog stjecanja, dio vlastitih dionica koji prelazi 10% temeljnog kapitala. Ukoliko društvo ne otuđi vlastite dionice u navedenim rokovima mora ih povući.

Točkom 33. MRS-a 32 propisano je da se nikakav dobitak ni gubitak ne priznaje u dobit ili gubitak, a primljena ili dana naknada priznaje se direktno u rezerve. Drugim riječima, **razlika između realizirane vrijednosti vlastitih dionica i njihovog troška stjecanja (uvećanog za transakcijske troškove) priznaje se u okviru kapitalnih rezervi, a ne kroz račun dobiti i gubitka.**

Točkom 30. HSFI-a 12 propisano je da se dobici ili gubici od vlastitih instrumenata priznaju u okviru kapitalnih rezervi. Prema definiciji HSFI-a 12 kapitalne rezerve su dio kapitala kojeg poduzetnik ostvaruje: realizacijom dionica, odnosno udjela iznad nominalne vrijednosti upisanog kapitala odnosno iznad troška stjecanja trezorskih dionica (udjela), kao i dodatno uplaćen kapital i sve ostalo prema odredbama Zakona o trgovačkim društvima.

U nastavku su prikazani primjeri otuđenja vlastitih dionica, i to:

1. povlačenje vlastitih dionica - smanjenje temeljnog kapitala
2. prodaja vlastitih dionica uz ostvarenje kapitalnog dobitka
3. prodaja vlastitih dionica uz ostvarenje kapitalnog gubitka
4. dodjela vlastitih dionica zaposlenicima.

Primjer 2. *Povlačenje vlastitih dionica - smanjenje temeljnog kapitala*

Nakon što je društvo steklo 200 dionica (primjer 1.) te formiralo rezerve za vlastite dionice donesena je skupštinska odluka o smanjenju temeljnog kapitala društva povlačenjem 150 vlastitih dionica. Nakon provedenog smanjenja temeljnog kapitala ukinute su rezerve za povučene vlastite dionice.

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Početni saldo - temeljni kapital	200.000,00		910
	Početni saldo - zadržana dobit	100.000,00		940
	Početni saldo - zakonske rezerve	10.000,00		920
2.	Stjecanje vlastitih dionica	28.560,00	923	1000
3.	Formiranje rezervi za vlastite dionice	28.560,00	940	922
4.	Povlačenje vlastitih dionica	15.000,00	910	923
	Prijenos kapitalnog gubitka	6.420,00	912	923
	Ukidanje rezervi za vlastite dionice	21.420,00	922	
	Kapitalne rezerve	6.420,00		912
	Zadržana dobit	15.000,00		940

Pojašnjenje knjiženja:

Promjene 1., 2. i 3. odnose se na stjecanje vlastitih dionica i formiranje rezervi za vlastite dionice, što je pojašnjeno u primjeru 1.

Promjena 4.:

- Smanjenje temeljnog kapitala odnosi se na povlačenje 150 vlastitih dionica. Obzirom da je nominalna vrijednost dionice 100 kn/dionici temeljni kapital smanjuje se za 15.000 kuna (150 dionica x 100 kn/dionici = 15.000 kn).
- Prijenos kapitalnog gubitka u iznosu 6.420 kuna odnosi se na razliku između troška stjecanja (28.560 kn /200 dionica) x 150 dionica = 21.420 kn) i iznosa smanjenja temeljnog kapitala (15.000 kn).
- Ukidanje rezervi za vlastite dionice provodi se na način da se iznosom formiranih rezervi za povučene vlastite dionice (21.420 kn) prvo pokriva nastali kapitalni gubitak (6.420 kn), a razlika (15.000 kuna) se vraća u zadržanu dobit iz koje su rezerve i formirane.

Primjer 3. *Prodaja vlastitih dionica s kapitalnim dobitkom*

Nakon što je smanjen temeljni kapital društva povlačenjem 150 vlastitih dionica (primjer 2.) na burzi je prodano 25 vlastitih dionica po 200 kn/dionici. Nakon realizirane prodaje ukinute su rezerve za prodane vlastite dionice.

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Prodaja vlastitih dionica	5.000,00	12	
	Otkupljene vlastite dionice	3.570,00		923
	Kapitalne rezerve	1.430,00		912
2.	Ukidanje rezervi za vlastite dionice	3.570,00	922	940

Pojašnjenje knjiženja:

- promjena 1.: za prodane vlastite dionice evidentirano je potraživanje u iznosu 5.000 kuna (25 vlastitih dionica x 200 kn/dionici = 5.000 kn), knjiženo je smanjenje vlastitih dionica u iznosu 3.570 kuna koje se odnosi na trošak stjecanja ((28.560 kn / 200 dionica) x 25 dionica = 3.570 kn) te je priznat kapitalni dobitak u iznosu 1.430 kuna koji se odnosi na razliku između potraživanja za prodane vlastite dionice i troška stjecanja (5.000 kn - 3.570 kn = 1.430 kn);
- promjena 2.: ukinute rezerve za prodane vlastite dionice vraćene su u zadržanu dobit.

Primjer 4. *Prodaja vlastitih dionica s kapitalnim gubitkom*

Preostalih 25 dionica društvo je prodalo po 125 kn/dionici te ukinulo rezerviranja za vlastite dionice.

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Prodaja vlastitih dionica	3.125,00	12	
	Otkupljene vlastite dionice	3.570,00		923
	Kapitalne rezerve	445,00	912	
2.	Ukidanje rezerviranja	3.570,00	922	
	Zadržana dobit	3.125,00		940
	Kapitalne rezerve	445,00		912

Pojašnjenje knjiženja:

- promjena 1.: za prodane vlastite dionice evidentirano je potraživanje u iznosu 3.125 kuna (25 vlastitih dionica x 125 kn/dionici = 3.125 kn), knjiženo je smanjenje vlastitih dionica u iznosu 3.570 kuna koje se odnosi na trošak stjecanja ((28.560 kn / 200 dionica) x 25 dionica = 3.570 kn) te je

priznat kapitalni gubitak u iznosu 445 kuna koji se odnosi na razliku između potraživanja za prodane vlastite dionice i troška stjecanja;

- promjena 2.: ukinute rezerve za prodane vlastite dionice vraćene su u zadržanu dobit, nakon što je iz njih pokriven kapitalni gubitak.

Primjer 5. *Dodjela vlastitih dionica zaposlenicima*

Društvo je steklo 200 vlastitih dionica po 150 kuna po dionici. Iz zadržane dobiti formirane su rezerve za vlastite dionice.

Zbog značajnog doprinosa uprave u ostvarenju dobrog poslovnog rezultata prethodne godine Skupština je donijela odluku da se dio dobiti prethodne godine u iznosu 50.000 kuna raspodijeli za nagradu predsjedniku uprave. Predsjedniku uprave društva odobreno je sudjelovanje u dobiti u iznosu 50.000 kuna te mu je dodijeljeno 200 vlastitih dionica. Cijena dionice na burzi u trenutku dodjele iznosila je 176,25 kuna.

Stopa poreza na dohodak po osnovi primitaka po osnovi dodjele ili opcijske kupnje vlastitih dionica plaća po odbitku, po stopi od 25%, bez priznavanja osobnog odbitka (čl. 51., st. 3. Zakona o porezu na dohodak - Nar. nov., br. 177/04., 73/08., 80/10., 114/11., 22/12., 144/12., Odluka USRH - 120/13., 125/13., 148/13., Odluka USRH - 83/14.).

Prema čl. 30. Zakona udjeli u dobiti ostvareni dodjelom vlastitih dionica ili opcijskom kupnjom vlastitih dionica smatraju se dohotkom od kapitala. Isto tako, sukladno čl. 30., st. 8. Zakona, primici po osnovi udjela u dobiti koje članovi uprave trgovačkih društava ostvaruju dodjelom vlastitih dionica tih društava utvrđuju se u visini tržišne vrijednosti ili razlike između tržišne vrijednosti dodijeljenih dionica i plaćene naknade, ako se dionice stječu uz djelomičnu naknadu.

Utvrđivanje bruto primitka:

$$\text{Bruto primitak} = \frac{\text{Neto primitak}}{0{,}75 - (25\% \times 18\%)} = \frac{200 \times 176{,}25}{0{,}75 - (25\% \times 18\%)} = \frac{35.250}{0{,}705} = 50.000$$

Obračun dohotka od kapitala:

Opis	Iznos
Bruto dohodak	**50.000,00**
Porez na dohodak od kapitala (25%)	12.500,00
Prirez 18%	2.250,00
Porez + prirez	14.750,00
Neto dohodak	**35.250,00**

Red. br.	Opis	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Stjecanje vlastitih dionica	30.000,00	923	1000
2.	Formiranje rezervi za vlastite dionice	30.000,00	940	922
3.	Sudjelovanje u dobiti	50.000,00	940	
	Obveze za porez na dohodak	12.500,00		273
	Obveze za prirez na porez na dohodak	2.250,00		274
	Otkupljene vlastite dionice	30.000,00		923
	Kapitalne rezerve	5.250,00		912
4.	Ukidanje rezerviranja	30.000,00	922	940

Pojašnjenje knjiženja:

- promjena 1.: stjecanje vlastitih dionica u iznosu 30.000 kuna (200 dionica x 150 kn/dionici = 30.000 kn);
- promjena 2.: iz zadržane dobiti formirane su rezerve za vlastite dionice;
- promjena 3.: predsjedniku uprave društva odobreno je sudjelovanje u dobiti u iznosu 50.000 kuna, i to dodjelom 200 vlastitih dionica čija je tržišna vrijednost 35.250 kuna (200 dionica po 176,25 kn/dionici), koje preračunom na bruto dohodak iznose 50.000,00 kuna (50.000,00 - porez na dohodak od kapitala (12.500,00 kn) - prirez (2.250,00 kn) = 35.250 kn). Obzirom da je trošak stjecanja vlastitih dionica (30.000 kn) manji od njihove tržišne vrijednosti u trenutku dodjele vlastitih dionica realiziran je kapitalni dobitak u iznosu 5.250,00 kuna;
- promjena 4.: ukinute rezerve za dodijeljene vlastite dionice vraćene su u zadržanu dobit.

Odredbe čl. 30. Zakona o porezu na dohodak primjenjuju se samo za dohotke ostvarene na osnovi udjela u rezultatu, i to za vlastite dionice koje kotiraju na burzi. U ostalim slučajevima dodjela vlastitih dionica djelatnicima smatra se dohotkom od nesamostalnog rada - plaćom, a za osobe koje nisu u radnom odnosu - drugim dohotkom.

4. ZAKLJUČAK

Dionička društva stječu vlastite dionice radi postizanja različitih poslovnih ciljeva, bilo da se radi o namjeri smanjenja temeljnog kapitala povlačenjem dionica, sprječavanju mogućeg neprijateljskog preuzimanja, sprečavanja daljnjeg pada vrijednosti vlastitih dionica na aktivnom tržištu ili zbog ostvarenja politike nagrađivanja djelatnika dodjelom vlastitih dionica.

Zakon o trgovačkim društvima propisuje okvir i kriterije koji trebaju biti zadovoljeni kako bi stjecanje vlastitih dionica bilo pravovaljano, s posebnim naglaskom na potrebu formiranja rezervi za vlastite dionice. Okviri financijskog izvještavanja (MSFI/HSFI) propisuju računovodstveni tretman i izvještavanje transakcija vezanih za vlastite dionice, a Zakon o porezu na dohodak definira porezni tretman dodjele vlastitih dionica.

Ostvarenje kapitalnih dobitaka/gubitaka ne podliježe oporezivanju porezom na dobit, ali dodjela vlastitih dionica članovima društva ili djelatnicima predstavlja dohodak fizičke osobe.

Trgovačka društva dužna su transakcije vezane uz vlastite dionice objaviti u godišnjem izvješću. Iznimno, mali poduzetnici, s obzirom da nisu obvezni sastavljati godišnje izvješće, informacije o takvim transakcijama objavljuju u bilješkama uz financijske izvještaje.

Ivan PEČUR, Reconsult d.o.o., Zagreb

Mr. sc. SILVIJA PRETNAR ABIČIĆ

Stručni članak UDK 657.2

Računovodstveni tretman prodaje udjela u ovisnom društvu

Prodaja udjela matice u ovisnom društvu može rezultirati gubitkom kontrole nad ovisnim društvom, zadržavanjem kontrole uz smanjenje postojećeg udjela ili matica može prodati sve udjele. Računovodstveni tretman prodaje udjela te utjecaj na konsolidirane financijske izvještaje u ovisnosti su o veličini promjene vlasničkog udjela. U članku se detaljnije obrađuje računovodstveni tretman i karakteristike prodaje udjela matice u ovisnom društvu, u ovisnosti dolazi li prilikom prodaje udjela do gubitka kontrole (uslijed potpune ili djelomične prodaje udjela) ili zadržavanja kontrole.

1. UVOD

U časopisu RIF br. 7/2014. u članku pod nazivom „*Utvrđivanje goodwilla prilikom postupnog stjecanja*“[1], obrađene su karakteristike i računovodstveni tretman poslovnog spajanja ostvarenog u fazama, tj. postupnim stjecanjem, a naročito s aspekta utvrđivanja goodwilla. U ovom članku će se detaljnije pojasniti karakteristike i računovodstveni tretman prodaje udjela matice u ovisnom društvu. Ovisno o veličini promjene vlasničkog udjela, smanjenje udjela matice u ovisnom društvu može rezultirati *gubitkom kontrole* nad ovisnim društvom ili *zadržavanjem kontrole uz smanjenje postojećeg udjela*. Smanjenje udjela može se ostvariti na sljedeće načine:

1. prodajom svih ili dijela udjela u ovisnom društvu;
2. prestankom ugovornog odnosa (sporazuma) koji matici daje pravo kontrole;
3. izdavanjem dodatnih udjela od strane ovisnog društva i prodajom trećim stranama, čime se smanjuje („razrijeđuje“) udio matice;
4. stjecanjem kontrole nad ovisnim društvom od strane vlade, suda ili regulatornog tijela.

S obzirom da matica može prodati sve udjele (potpuna prodaja) ili samo dio udjela (djelomična prodaja), efekt djelomične prodaje za maticu može biti sljedeći:

1. *zadržavanje kontrole*, ako matica zadržava više od 50% vlasništva;
2. *zadržavanje značajnog utjecaja* te ulaganje u *pridruženo društvo*, ako preostali udjeli daju vlasništvo od 20% - 50%;
3. zadržavanje udjela od 50% temeljem kojih se ostvaruje ulaganje u *zajednički pothvat;*
4. zadržavanje udjela manjeg od 20% temeljem kojeg se ne ostvaruje *niti kontrola niti značajan utjecaj*, te se tretira kao *ulaganje u financijske instrumente*.

[1] Detaljnije o tome: Pretnar Abičić, S.: Utvrđivanje goodwilla prilikom postupnog stjecanja, RIF br. 7/2014.

2. OBILJEŽJA PRODAJE UDJELA U OVISNOM DRUŠTVU

Smanjenje vlasničkog udjela i ostvarena dobit ili gubitak uslijed potpune ili djelomične prodaje utjecat će na različiti računovodstveni tretman prodaje i preostalog ulaganja, kako u pojedinačnim financijskim izvještajima matice, tako i u konsolidiranim financijskim izvještajima.

U slučaju smanjenja vlasničkog udjela od strane stjecatelja, ali koji ***ne dovodi do gubitka kontrole***, sve transakcije vezane uz smanjenje, odnosno prodaju udjela **priznaju se u konsolidiranim izvještajima u okviru kapitala, bez utjecaja na dobit ili gubitak**. Prilikom *gubitka kontrole* nad ovisnim društvom dolazi do **priznavanja dobiti ili gubitka** od prodaje udjela **u konsolidiranom izvještaju o dobiti** te je potrebno ponovno vrednovati zadržani nekontrolirajući interes, ukoliko postoji. U pojedinačnim financijskim izvještajima matice prodaja će se u oba slučaja priznati kroz dobit ili gubitak, tj. u izvještaju o dobiti.

Temeljni pokazatelj stjecanja kontrole je stjecanje više od 50% glasačkih prava u drugom društvu. Prema tome, kontrola predstavlja pravo upravljanja financijskim i poslovnim politikama drugog subjekta i omogućuje ostvarenje koristi od aktivnosti tog društva. Stoga će matica ostvariti gubitak kontrole kada izgubi moć kontroliranja financijskih i poslovnih politika subjekta u kojeg investira te dobivanja koristi iz aktivnosti ovisnog društva. Gubitak kontrole moguće je ostvariti jednom ili kroz više transakcija (sporazuma). U određenim okolnostima više pojedinačnih sporazuma može biti priznato kao jedna transakcija. Prilikom odlučivanja da li takve sporazume priznati kao jednu transakciju, matica mora razmotriti uvjete sporazuma i njihove ekonomske učinke. Bilo koji od sljedećih uvjeta može indicirati potrebu priznavanja više pojedinačnih sporazuma kao jedne transakcije prodaje:

- sporazumi su ugovoreni u isto vrijeme te se razmatraju zajedno;

- sporazumi su kreirani s ciljem postizanja ukupnog poslovnog plana;
- nastanak jedne transakcije u ovisnosti je o nastanku najmanje još jedne transakcije;
- pojedinačni sporazum nije ekonomski opravdan, ali je opravdan ukoliko se uzmu u obzir i ostali sporazumi.

Odlučivanje o tome trebaju li ovakve transakcije biti priznate kao pojedinačna transakcija temelji se na profesionalnoj prosudbi te odluka mora biti dokumentirana.

Primjerice, matica namjerava prodati ovisno društvo koje je u 100% vlasništvu. Knjigovodstvena vrijednost ovisnog društva je 200.000,00 kn. Prodaja će se ostvariti kroz 2 ugovora, i to na sljedeći način: ugovor br. 1 definira prodaju 45% udjela za iznos od 85.000,00 kn dana 1. 3. 2014. godine, dok ugovor br. 2 definira prodaju preostalih 55% udjela za iznos od 90.000,00 kn dana 1. 7. 2014. godine. U nastavku je prikazan učinak na izvještaj o dobiti uslijed priznavanja ovih ugovora odvojeno ili kao jedne transakcije.

	Ugovori priznati odvojeno	Ugovori priznati kao jedna transakcija
Ugovor br. 1.	-*	(5.000,00) gubitak od prodaje
Ugovor br. 2.	(20.000,00) gubitak od prodaje	(20.000,00) gubitak od prodaje
Ukupno	**(20.000,00)**	**(25.000,00)****

* Transakcija nema učinak na izvještaj o dobiti budući da matica zadržava kontrolu, te se sve transakcije prizanju u okviru stavke glavnice.

** Oba sporazuma su priznata kao jedna transakcija, s priznavanjem učinka prodaje u izvještaj o dobiti jer dolazi do gubitka kontrole uslijed prodaje svih udjela.

S obzirom da je gubitak kontrole matice nad ovisnim društvom značajan poslovni događaj, koji mijenja prirodu ulaganja te rezultira prestankom matično-podružničkog odnosa, učinak gubitka kontrole je sljedeći:

a) prestanak priznavanja vrijednosti imovine i obveza bivšeg ovisnog društva na datum gubitka kontrole (uključujući i goodwill);
b) prestanak priznavanja vrijednosti nekontrolirajućeg interesa te iznosa akumulirane ostale sveobuhvatne dobiti pripisivog nekontrolirajućem interesu priznatog na datum gubitka kontrole;
c) priznavanje fer vrijednosti primitaka od transakcije (primitak može biti npr. novac, materijalna i nematerijalna imovina, financijski instrumenti);
d) priznavanje preostalog nekontrolirajućeg interesa zadržanog u bivšem ovisnom društvu po fer vrijednosti te vrednovanje sukladno primjenjivim standardima (ta će se fer vrijednost priznati kao fer vrijednost pri inicijalnom priznavanju financijske imovine prema odredbama MSFI 9 - *Financijski instrumenti*, tj. kao trošak nabave pri inicijalnom priznavanju ulaganja u povezana društva ili kao zajednički pothvat);
e) reklasificiranje u izvještaj o dobiti ili direktno u zadržane dobitke iznosa priznatih u okviru ostale sveobuhvatne dobiti (npr. revalorizacijska rezerva s osnove revalorizacije dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine, s osnove promjene fer vrijednosti imovine raspoložive za prodaju, s osnove učinkovite zaštite novčanog toka, tečajne razlike s osnove neto ulaganja u inozemno poslovanje);
f) priznavanje rezultirajuće razlike uslijed gubitka kontrole kao dobiti ili gubitka u izvještaju o dobiti.

Dobit ili gubitak prilikom gubitka kontrole utvrđuje se kao razlika između iznosa (1) i (2):

1.) ukupnog iznosa koji se sastoji od:
   a) fer vrijednosti primljene naknade
   b) fer vrijednosti zadržanog nekontrolirajućeg interesa u bivšem ovisnom društvu utvrđenoj na datum gubitka kontrole
   c) knjigovodstvene vrijednosti nekontrolirajućeg interesa u bivšem ovisnom društvu (uključujući iznos akumulirane ostale sveobuhvatne dobiti koja pripada manjinskom interesu) na datum gubitka kontrole

2.) knjigovodstvene vrijednosti neto imovine bivšeg ovisnog društva + goodwill.

Dobici ili gubici ostvareni od prodaje udjela i od manjinskog interesa koji je zadržan u bivšem ovisnom društvu moraju se zasebno objaviti.

Računovodstveno priznavanje smanjenja udjela ovisi o tome je li zadržana kontrola ili je ostvaren gubitak kontrole. Skraćeni pregled karakteristika smanjenja vlasničkog udjela u ovisnom društvu prikazan je u nastavku (tablica 1).[2]

[2] Obrada autora prema: *A Global Guide to Accounting for Business Combinations and Noncontrolling Interests, Application of the U.S. GAAP and IFRS Standards,* PWC, 2013. dostupno na: http://www.pwc.com/en_US/us/cfodirect/assets/pdf/accounting-guides/pwc_business_combinations_2013.pdf, 30. 4. 2014.

Tablica 1. Karakteristike računovodstva smanjenja vlasničkog udjela u ovisnom društvu

Red. br.	Vrsta promjene	Rezultat	Utjecaj
1.	**Smanjenje vlasničkog udjela matice - zadržavanje kontrole** (zadržano više od 50% udjela) Vidjeti primjer 1.	Sve transakcije evidentirati u okviru stavke kapitala.	Nastavak priznavanja i konsolidiranja ulaganja u ovisno društvo. Nema priznavanja nikakvih dobitaka ili gubitaka od prodaje u konsolidiranom izvještaju o dobiti, već se sve transakcije priznaju unutar glavnice (u pojedinačnom izvještaju priznaju se dobici/gubici od prodaje kroz izvještaj o dobiti). Nema promjene iznosa prethodno priznatog goodwilla, tj. goodwill se ponovno ne vrednuje. Razlika između fer vrijednosti primljene naknade od prodaje udjela i knjigovodstvene vrijednosti prodanog udjela priznaje se u okviru stavke kapitala vlasnika. Knjigovodstvena vrijednost prodanog udjela reklasificirat će se iz pozicije kapitala vlasnika na poziciju nekontrolirajućeg interesa u okviru stavke kapitala, rezultirajući promjenom vrijednosti nekontrolirajućeg interesa kako bi se odrazila promjena vlasništva i udio u neto imovini ovisnog društva. Potrebno je također izvršiti realokaciju iznosa priznatih unutar ostale sveobuhvatne dobiti između matice i nekontrolirajućeg interesa. Transakcija se priznaje u okviru stavke kapitala vlasnika.
2.	**Smanjenje vlasničkog udjela matice - gubitak kontrole** (zadržano manje od 50% udjela) Vidjeti primjer 2.	Prestanak matično-podružničkog odnosa. Promjena klasifikacije ulaganja i mjerenja ulaganja. Prestati s konsolidacijom te ulaganje dalje priznavati sukladno primjenjivim računovodstvenim standardima. Priznati dobit ili gubitak od prodaje i dobit ili gubitak od zadržanog nekontrolirajućeg interesa u izvještaj o dobiti.	Ulaganje se prestaje konsolidirati na datum gubitka kontrole (prestanak priznavanja imovine i obveza ovisnog društva po njihovim knjigovodstvenim vrijednostima na datum gubitka kontrole). Priznavanje fer vrijednosti primljene naknade. Ponovno vrednovanje zadržanog nekontrolirajućeg interesa i početno mjerenje po fer vrijednosti. Naknadno mjerenje i priznavanje zadržanog nekontrolirajućeg interesa sukladno primjenjivim računovodstvenim standardima, tj. ovisno o preostalom udjelu u vlasništvu. Utvrditi dobit ili gubitak između primitaka od prodaje ovisnog društva i njegovog knjigovodstvenog iznosa na datum prodaje, uključujući razmjerni dio kumulativnog iznosa tečajnih razlika koji se odnosi na priznavanje inozemnog ovisnog društva unutar glavnice sukladno MRS-u 21 te ga priznati u konsolidirani izvještaj o dobiti. Priznati dobit ili gubitak od prodanog udjela i dobit ili gubitak od zadržanog nekontrolirajućeg interesa u izvještaj o dobiti. Prestanak priznavanja pripadajućeg dijela ostale sveobuhvatne dobiti te priznavanje u dobit ili gubitak (npr. revalorizacijske rezerve od procjene vrijednosti nekretnina, rezerve fer vrijednosti, rezerve zaštite novčanog toka). Prestanak priznavanja goodwilla (umanjenog za eventualni gubitak od umanjenja) i manjinskog interesa (uključujući i pripisive stavke ostale sveobuhvatne dobiti).
3.	**Prodaja svih udjela matice** u ovisnom društvu Vidjeti primjer 3.		Konsolidirati rezultat ovisnog društva do datuma prodaje, manjinski interes i neto imovina se obračunavaju i uključuju u konsolidirane financijske izvještaje do trenutka prodaje. Prestanak priznavanja ulaganja, goodwilla u konsolidiranim izvještajima na datum prodaje te priznati dobit ili gubitak od prodaje u izvještaj o dobiti. Prestanak priznavanja nekontrolirajućeg interesa (ukoliko postoji) na datum prodaje. Prilikom izračuna neto imovine potrebno je oduzeti plaćene dividende. Kod prodaje inozemnog poslovanja ukupan iznos tečajnih razlika povezanih s tim inozemnim poslovanjem i priznatih u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti i akumuliranih u zasebnu komponentu kapitala, treba se prenijeti iz kapitala u dobit ili gubitak (kao reklasifikacijska usklada) u trenutku priznavanja dobiti ili gubitka od prodaje. Prestanak priznavanja stavaka ostale sveobuhvatne dobiti u kapitalu te prijenos u dobit ili gubitak. Ukoliko je matica imala samo jedno ovisno društvo, nakon prodaje nema potrebe sastavljati konsolidirane financijske izvještaje.

Nadalje, sukladno MSFI-u 5 - *Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prestanak poslovanja* subjekt koji se obvezao na plan prodaje koji uključuje gubitak kontrole nad ovisnim subjektom, dužan je svu imovinu i sve obveze tog ovisnog subjekta razvrstati kao namijenjene prodaji ako su ispunjeni određeni kriteriji (raspoloživost za trenutnu prodaju u postojećem stanju, vrlo vjerojatna prodaja, postojanje plana za prodaju i program za pronalaženje kupca, prihvatljiva cijena u odnosu na fer vrijednost, prodaja se treba dovršiti unutar godine dana od datuma klasifikacije) bez obzira hoće li nakon prodaje zadržati manjinski interes u tom subjektu.

3. PRIMJERI RAČUNOVODSTVENE EVIDENCIJE PRODAJE UDJELA

Izračun efekata prodaje i sheme knjiženja prodaje udjela su sljedeći:

Stavka	Pojedinačni financijski izvještaji matice	Prodaja udjela u ovisnom društvu uz zadržavanje kontrole	Prodaja udjela uz gubitak kontrole	Prodaja svih udjela
1.	Naknada za prodaju udjela	Naknada za prodaju udjela	Naknada za prodaju udjela	Naknada za prodaju udjela
2.	Knjigovodstvena vrijednost udjela (trošak ulaganja)	Manjinski interes	Fer vrijednost zadržanog manjinskog interesa	Manjinski interes do trenutka prodaje
3.	**Dobit/gubitak od prodaje udjela = 1 - 2**	**Promjena unutar glavnice = 1 - 2**	Manjinski interes priznat do datuma gubitka kontrole, uključujući ostalu sveobuhvatnu dobit	Ostala sveobuhvatna dobit matice
4.			Ostala sveobuhvatna dobit matice	Neto imovina ovisnog društva do trenutka prodaje
5.			Neto imovina ovisnog društva na datum gubitka kontrole	Goodwill (umanjen za gubitak od umanjenja) na datum prodaje
6.			Goodwill (umanjen za gubitak od umanjenja) na datum gubitka kontrole	**Dobit/gubitak od prodaje = 1 + 2 - 3 - 4 - 5**

Stavka	Pojedinačni financijski izvještaji matice	Prodaja udjela u ovisnom društvu uz zadržavanje kontrole	Prodaja udjela uz gubitak kontrole	Prodaja svih udjela
			Dobit/gubitak od prodaje = 1 + 2 + 3 + 4 - 5 - 6	
Efekt prodaje udjela	**Dobit/gubitak priznaje se u izvještaj o dobiti**	**Nema efekta na izvještaj o dobiti; sve promjene unutar vlasničke glavnice**	**Dobit/gubitak priznaje se u izvještaj o dobiti**	**Dobit/gubitak priznaje se u izvještaj o dobiti**
Knjiženje prodaje udjela	Novčana sredstva (duguje) - bilanca Udjeli u povezanom društvu (potražuje) - bilanca Dobit/gubitak od prodaje (potražuje ili duguje) - izvještaj o dobiti	Novčana sredstva (duguje) - bilanca Manjinski interes (potražuje) - bilanca Zadržana dobit (potražuje ili duguje) - bilanca	Novčana sredstva (duguje) - bilanca Manjinski interes (duguje) - bilanca Ostala sveobuhvatna dobit (duguje ili potražuje) - bilanca Ulaganje u nepovezano društvo (duguje) - bilanca Goodwill (potražuje) - bilanca Imovina bivšeg ovisnog društva (potražuje) - bilanca Obveze bivšeg ovisnog društva (duguje) - bilanca Dobit/gubitak od prodaje (potražuje/duguje) - izvještaj o dobiti	Novčana sredstva (duguje) - bilanca Manjinski interes (duguje) - bilanca Ostala sveobuhvatna dobit (duguje ili potražuje) - bilanca Goodwill (potražuje) - bilanca Imovina bivšeg ovisnog društva (potražuje) - bilanca Obveze bivšeg ovisnog društva (duguje) - bilanca Dobit/gubitak od prodaje (potražuje/duguje) - izvještaj o dobiti

U sljedećim primjerima potrebno je provesti knjiženje prodaje udjela u pojedinačnim i konsolidiranim financijskim izvještajima i evidentirati eliminacijska knjiženja.

***Primjer 1.* Smanjenje vlasničkog udjela uz zadržavanje kontrole**

Primjer 1a. Matica prodaje dio udjela (prodaja 20% od 100% udjela)

Društvo A je u 2013. godini steklo 100% udjela u društvu B za iznos od 150.000 kn, fer vrijednost neto imovine društva B na datum stjecanja iznosila je 110.000 kn (kapital = 20.000 kn, zadržana dobit = 70.000 kn, rezultat za godinu = 20.000 kn), te je priznat goodwill u iznosu od 40.000 kn. U 2014. godini vrijednost neto imovine društva B iznosi 130.000 kn (rezultat za 2014. godinu iznosi 20.000 kn). Društvo 31. 12. 2014. godine prodaje 20% udjela u društvu B za iznos od 35.000 kn. Preostali iznos udjela u društvu B iznosi 80% te društvo A i dalje ostvaruje kontrolu nad društvom B.

a) Evidentiranje u glavnoj knjizi društva A (pojedinačni financijski izvještaji)

Opis	Iznos (HRK)	Konto	
		Duguje	Potražuje
2014. godina			
- udjeli u povezanim društvima - Početno stanje	150.000	040	
Prodaja 20% udjela			
- žiroračun	35.000	100	
- udjeli u povezanim društvima	30.000*		040
- dobit od prodaje udjela	5.000**		776

* Udjeli u povezanom društvu 150.000*20%=30.000 kn

** Dobit od prodaje udjela = 35.000 - 30.000 kn=5.000 kn.

b) Utvrđivanje iznosa usklade kapitala vlasnika uslijed prodaje udjela (konsolidirani financijski izvještaji)

Red. br.	Opis stavke	(u HRK)
1.	Naknada za prodane udjele	35.000
2.	Nekontrolirajući (manjinski) interes*	26.000 (130.000 x 20%)
3.	Promjena kapitala vlasnika (1 - 2)	9.000

*Reklasifikacija neto imovine društva B s kapitala vlasnika na manjinski interes odnosi se na:

- kapital društva B 20.000 x 20% = 4.000 kn
- zadržanu dobit društva B = 90.000 x 20% = 18.000 kn; (90.000 kn = 70.000 kn zadržana dobit + 20.000 kn dobit godine u trenutku stjecanja)
- rezultat godine do trenutka prodaje = 20.000 x 20% = 4.000 kn.

Promjena kapitala vlasnika može se izračunati i na sljedeći način:

Red. br.	Opis stavke	(u HRK)
1.	Kapital pripisiv manjinskom interesu	(26.000)
2.	Knjigovodstvena vrijednost prodanih udjela	30.000
3.	Dobitak društva A od prodaje 20% udjela	5.000
4.	Promjena kapitala vlasnika (1 + 2 + 3)	9.000

c) Provođenje eliminacijskih knjiženja prilikom konsolidacije u 2014. godini (konsolidirani financijski izvještaji)

Red. br.	Opis	Iznos HRK	Konto	
			Duguje	Potražuje
2014. godina				
1.	*Eliminacija početnog stjecanja udjela društva B*			
	- eliminacija 100% udjela u društvu B	150.000		040
	- eliminacija neto imovine*	110.000	91, 92, 93, 94	
	- goodwill	40.000	004	
2.	*Eliminacija prodaje 20% udjela evidentiranih u društvu A*			
	- žiroračun	35.000		100
	- udjeli u povezanim društvima	30.000	040	
	- eliminacija prihoda od prodaje udjela evidentiranih u društvu A	5.000	776**	
3.	*Prodaja 20% udjela u društvu B*			
	- žiroračun (primljena naknada)	35.000	100	
	- manjinski interes	26.000		910
	- promjena vrijednosti glavnice matice	9.000		940

* Radi jednostavnosti prikazano u jednom iznosu, a odnosi se na upisani kapital, zadržanu dobit (uključujući i neto dobit na datum stjecanja).

** Eliminacija se provodi kroz račun dobiti i gubitka, te utječe na rezultat za godinu iskazan u bilanci, kako je iskazano u tablici ispod.

Efekt na bilancu društva A i B je kako slijedi:

Opis stavke	Društvo A 31. 12. 2013.	Društvo B 31. 12. 2013.	Ukupno društvo A i B 31. 12. 2013.	Transakcije u društvu A i B u 2014. godini	Ukupno prije konsolidacije	Eliminacijska knjiženja Duguje/Potražuje		Ukupno konsolidirano
Dugotrajna imovina	10.000	15.000	25.000	-	25.000	-	-	25.000
Goodwill	-	-	-	-	-	40.000[3]	-	40.000
Ulaganje u društvo B	150.000	-	150.000	(30.000)[2]	120.000	30.000[4]	150.000[3]	-
Potraživanje	-	85.000	85.000	20.000[1]	105.000	-	-	105.000
Novčana sredstva	20.000	15.000	35.000	35.000[2]	70.000	35.000[5]	35.000[4]	70.000
Ukupno aktiva	**180.000**	**115.000**	**295.000**	**25.000**	**320.000**			**240.000**
Upisani kapital	20.000	20.000	40.000	-	40.000	20.000[3]	-	20.000
Zadržana dobit	110.000	90.000	200.000*	-	200.000	90.000[3]	9.000[5]	119.000
Rezultat za godinu	-	-	-	20.000[1] + 5.000[2]	25.000	5.000[4]	-	20.000
Manjinski interes	-	-	-	-	-	-	26.000[5]	26.000
Obveze	50.000	5.000	55.000	-	55.000	-	-	55.000
Ukupno pasiva	**180.000**	**115.000**	**295.000**	**25.000**	**320.000**			**240.000**
Ukupno eliminacije						**220.000**	**220.000**	

* Uključuje i rezultat za 2013. godinu.
[1] Promjena u društvu B - povećanje potraživanja i dobiti za godinu od 20.000 kn.
[2] Prodaja 20% udjela priznatih u društvu A.
[3] Eliminacija udjela stečenih u društvu B tijekom 2013. godine.
[4] Eliminacija transakcije prodaje evidentirana u društvu A.
[5] Evidentiranje prodaje udjela u društvu B na razini konsolidiranih financijskih izvještaja.

Primjer 1b. *Matica prodaje udjele, kontrola nad društvom je zadržana (prodaja 20% od 80% udjela)*

Društvo A je u 2013. godini steklo 80% udjela u društvu B za iznos od 150.000 kn, fer vrijednost neto imovine društva B na datum stjecanja iznosila je 110.000 kn (kapital = 20.000 kn, zadržana dobit = 70.000 kn, rezultat za godinu = 20.000 kn), te je priznat goodwill u iznosu od 62.000 kn. Manjinski interes u trenutku stjecanja iznosi 22.000 kn i odnosi se na 20% udjela u društvu B. U 2014. godini vrijednost neto imovine društva B iznosi 140.000 kn (rezultat za 2014. godinu iznosi 20.000 kn, revalorizacijske rezerve iznose 10.000 kn). Društvo na dan 31. 12. 2014. godine prodaje 20% udjela u društvu B za iznos od 35.000 kn. Preostali iznos udjela u društvu B iznosi 60% te društvo A i dalje ostvaruje kontrolu nad društvom B.

a) Evidentiranje u glavnoj knjizi društva A (pojedinačni financijski izvještaji)

Opis	Iznos (HRK)	Konto	
		Duguje	Potražuje
2014. godina			
- udjeli u povezanim društvima - početno stanje	150.000	040	
Prodaja udjela			
- žiroračun	35.000	100	
- udjeli u povezanim društvima	37.500		040
- gubitak od prodaje udjela	2.500	726	

b) Utvrđivanje iznosa usklade kapitala vlasnika uslijed prodaje udjela (konsolidirani financijski izvještaji)

Red. br.	Opis stavke	(u HRK)
1.	Naknada za prodane udjele	35.000
2.	Nekontrolirajući (manjinski) interes	28.000 (140.000 x 20%)
3.	Promjena kapitala vlasnika (1 - 2)	7.000

*Reklasifikacija neto imovine društva B s kapitala vlasnika na manjinski interes odnosi se na:

- kapital društva B 20.000 x 20% = 4.000 kn
- zadržanu dobit društva B = 90.000 x 20% = 18.000 kn; (90.000 kn = 70.000 kn zadržana dobit + 20.000 kn dobit godine u trenutku stjecanja)
- rezultat godine do trenutka prodaje = 20.000 x 20% = 4.000 kn
- revalorizacijske rezerve = 10.000 x 20% = 2.000 kn.

Promjena kapitala vlasnika može se izračunati i na sljedeći način:

Red. br.	Opis stavke	(u HRK)
1.	Kapital pripisiv manjinskom interesu	(28.000)
2.	Knjigovodstvena vrijednost prodanih udjela	37.500
3.	Gubitak društva A od prodaje 20% udjela	(2.500)
4.	Promjena kapitala vlasnika (1 + 2 + 3)	7.000

c) Provođenje eliminacijskih knjiženja prilikom konsolidacije u 2014. godini (konsolidirani financijski izvještaji)

Red. br.	Opis	Iznos HRK	Konto	
			Duguje	Potražuje
2014. godina				
1.	*Eliminacija početnog stjecanja udjela društva B*			
	- eliminacija 80% udjela u društvu B	150.000		040
	- eliminacija neto imovine*	110.000	91,92,93,94	
	- goodwill	62.000	004	
	- manjinski interes	22.000		910
2.	*Eliminacija prodaje 20% udjela evidentiranih u društvu A*			
	- žiroračun	35.000		100
	- udjeli u povezanim društvima	37.500	040	
	- eliminacija gubitka od prodaje udjela evidentiranih u društvu A	2.500		726**

Red. br.	Opis	Iznos HRK	Konto	
			Duguje	Potražuje
3.	*Revalorizacijska rezerva - prijenos na manjinski interes****			
	- revalorizacijska rezerva	2.000	930	
	- manjinski interes	2.000		910
4.	*Promjena manjinskog interesa za rezultat 2014. godine*			
	- rezultat društva B pripisiv manjinskom interesu****	4.000	942	
	- manjinski interes	4.000		910
5.	*Prodaja 20% udjela u društvu B*			
	- žiroračun (primljena naknada)	35.000	100	
	- manjinski interes	28.000		910
	- promjena vrijednosti glavnice matice	7.000		940

* Radi jednostavnosti prikazano u jednom iznosu, a odnosi se na upisani kapital, zadržanu dobit (uključujući i neto dobit na datum stjecanja).

** Eliminacija se provodi kroz račun dobiti i gubitka, te utječe na rezultat za godinu iskazan u bilanci, kako je iskazano u tablici ispod.

**** manjinski udio prije prodaje x iznos revalorizacijske rezerve = 20% x 10.000 kn = 2.000 kn.

**** Eliminacija se provodi kroz račun dobiti i gubitka, te utječe na rezultat za godinu iskazan u bilanci, kako je iskazano u tablici ispod = rezultat za godinu x manjinski udio do trenutka prodaje = 20.000 x 20% = 4.000 kn.

Efekt na bilancu društva A i B je kako slijedi:

Opis stavke	Društvo A 31. 12. 2013.	Društvo B 31. 12. 2013.	Ukupno društvo A i B 31. 12. 2013.	Transakcije u društvu A i B u 2014. godini	Ukupno prije konsolidacije	Eliminacijska knjiženja Duguje/Potražuje		Ukupno konsolidirano
Dugotrajna imovina	10.000	15.000	25.000	10.000[1]	35.000	-	-	35.000
Goodwill	-	-	-	-	-	62.000[4]	-	62.000
Ulaganje u društvo B	150.000	-	150.000	(37.500)[3]	112.500	37.500[5]	150.000[4]	-
Potraživanje	-	85.000	85.000	20.000[2]	105.000	-	-	105.000
Novčana sredstva	20.000	15.000	35.000	35.000[3]	70.000	35.000[8]	35.000[5]	70.000
Ukupno aktiva	**180.000**	**115.000**	**295.000**	**38.215**	**322.500**			**272.000**
Upisani kapital	20.000	20.000	40.000	-	40.000	20.000[4]	-	20.000
Zadržana dobit	110.000	90.000	200.000*	-	200.000	90.000[4]	7.000[8]	117.000
Revalorizacijska rezerva	-	-	-	10.000[1]	10.000	2.000[6]	-	8.000
Rezultat za godinu	-	-	-	20.000[2]-2.500[3]	17.500	4.000[7]	2.500[5]	16.000
Manjinski interes	-	-	-	-	-	-	22.000[4] + 2.000[6] + 4.000[7] + 28.000[8]	56.000
Obveze	50.000	5.000	55.000	-	55.000	-	-	55.000
Ukupno pasiva	**180.000**	**115.000**	**295.000**	**38.215**	**322.500**			**272.000**
Ukupno eliminacije						**250.500**	**250.500**	

* Uključuje i rezultat za 2013. godinu.

[1] Revalorizacijska rezerva iz revalorizacije nekretnina.

[2] Promjena u društvu B - povećanje potraživanja i dobiti za godinu od 20.000 kn.

[3] Prodaja udjela priznatih u društvu A.

[4] Eliminacija udjela stečenih u društvu B tijekom 2013. godine.

[5] Eliminacija transakcije prodaje evidentirana u društvu A.

[6] Prijenos revalorizacijske rezerve na manjinski interes.

[7] Prijenos rezultata za godinu na manjinski interes.

[8] Evidentiranje prodaje udjela u društvu B na razini konsolidiranih financijskih izvještaja.

Primjer 2. *Smanjenje vlasničkog udjela uz gubitak kontrole*

Primjer 2a. *Matica prodaje udjele, gubitak kontrole (prodaja 70% od 100% udjela)*

Društvo A je u 2013. godini steklo 100% udjela u društvu B za iznos od 150.000 kn, fer vrijednost neto imovine društva B iznosila je 110.000 kn, te je priznat goodwill u iznosu od 40.000 kn. U 2014. godini vrijednost neto imovine društva iznosi 150.000 kn (iznos od 30.000 kn odnosi se na revalorizacijsku rezervu s osnove revalorizacije nekretnina, iznos od 10.000 kn je dobit za godinu). Društvo na dan 31. 12. 2014. godine prodaje 70% udjela za iznos od 85.000 kn te ostvaruje gubitak kontrole. Na datum gubitka kontrole fer vrijednost preostalog udjela od 30% iznosi 95.000 kn.

a) Evidentiranje u glavnoj knjizi društva A (pojedinačni financijski izvještaji)

Opis	Iznos (HRK)	Konto	
		Duguje	Potražuje
2014. godina			
- udjeli u povezanim društvima - Početno stanje	150.000	040	
Prodaja 70% udjela			
- žiroračun	85.000	100	
- udjeli u povezanim društvima	105.000		040
- gubitak od prodaje udjela	20.000	726	

b) Utvrđivanje iznosa usklade uslijed prodaje udjela (konsolidirani financijski izvještaji)

Red. br.	Opis stavke	(u HRK)
1.	Naknada za prodane udjele	85.000
2.	Fer vrijednost zadržanog manjinskog interesa	95.000
3.	Prethodno priznati iznos u ostalu sveobuhvatnu dobit	30.000
4.	Goodwill	40.000
5.	Neto imovina društva B u trenutku prodaje	150.000
6.	Dobit od prodaje (1 + 2 + 3 - 4 - 5)	20.000*

*Dobit od prodaje = dobit od prodaje udjela + dobit od zadržanog manjinskog interesa.

Dobit od zadržanog manjinskog interesa = fer vrijednost zadržanog manjinskog interesa - %-tak zadržanog udjela x (neto imovina društva + goodwill) = 95.000 - 30% x 190.000 = 38.000 kn.

c) Provođenje eliminacijskih knjiženja prilikom konsolidacije u 2014. godini (konsolidirani financijski izvještaji)

Red. br.	Opis	Iznos HRK	Konto	
			Duguje	Potražuje
2014. godina				
1.	*Eliminacija početnog stjecanja udjela društva B*			
	- eliminacija 100% udjela u društvu B	150.000		040
	- eliminacija neto imovine	110.000	91, 92, 93, 94	
	- goodwill	40.000	004	
2.	*Eliminacija prodaje udjela evidentiranih u društvu A*			
	- žiroračun	85.000		100
	- udjeli u povezanim društvima	105.000	040	
	- eliminacija gubitka od prodaje udjela evidentiranih u društvu A*	20.000		726
3.	*Prodaja udjela u društvu B*			
	- žiroračun (primljena naknada)	85.000	100	
	- ulaganje u udjele nepovezanih društava	95.000	045	
	- revalorizacijska rezerva	30.000	930	
	- goodwill	40.000		004
	- eliminacija imovine društva B	155.000		1
	- eliminacija obveza društva B	5.000	2	
	- dobit od prodaje	20.000*		776

*Eliminacija se provodi kroz račun dobiti i gubitka, te utječe na rezultat za godinu iskazan u bilanci, kako je iskazano u tablici ispod.

Efekt na bilancu društva A i B je kako slijedi:

Opis stavke	Društvo A 31. 12. 2013.	Društvo B 31. 12. 2013.	Ukupno društvo A i B 31. 12. 2013.	Transakcije u društvu A i B u 2014. godini	Ukupno prije konsolidacije	Eliminacijska knjiženja Duguje/Potražuje		Ukupno konsolidirano
Dugotrajna imovina	10.000	15.000	25.000	30.000[1]	55.000	-	45.000[5]	10.000
Goodwill	-	-	-	-	-	40.000[3]	40.000[5]	-
Ulaganje u društvo B	150.000	-	150.000	(105.000)[2]	45.000	105.000[4]	150.000[3]	-
Ulaganje u nepovezano društvo	-	-	-	-	-	95.000[5]	-	95.000
Potraživanje	-	85.000	85.000	10.000[1]	95.000	-	95.000[5]	-
Novčana sredstva	20.000	15.000	35.000	85.000[2]	120.000	85.000[5]	85.000[4] +15.000[5]	105.000
Ukupno aktiva	**180.000**	**115.000**	**295.000**	**20.000**	**315.000**	**-**	**-**	**210.000**
Upisani kapital	20.000	20.000	40.000	-	40.000	20.000[3]	-	20.000
Zadržana dobit	110.000	90.000	200.000*	-	200.000	90.000[3]	-	110.000
Rezultat za godinu	-	-	-	10.000[1] -20.000[2]	(10.000)	-	20.000[4] + 20.000[5]	30.000
Revalorizacijska rezerva	-	-	-	30.000[1]	30.000	30.000[5]	-	-
Obveze	50.000	5.000	55.000	-	55.000	5.000[5]	-	50.000
Ukupno pasiva	**180.000**	**115.000**	**295.000**	**20.000**	**315.000**	**-**	**-**	**210.000**
Ukupno eliminacije						**470.000**	**470.000**	

* Uključuje i rezultat za 2013. godinu
[1] Promjena u društvu B - povećanje potraživanja i dobiti za godinu od 10.000 kn + revalorizacijska rezerva i vrijednost dugotrajne imovine 30.000 kn.
[2] Prodaja udjela priznatih u društvu A.
[3] Eliminacija udjela stečenih u društvu B tijekom 2013. godine.
[4] Eliminacija transakcije prodaje evidentirana u društvu A.
[5] Evidentiranje prodaje udjela u društvu B na razini konsolidiranih financijskih izvještaja.

Primjer 2b. *Matica prodaje udjele, gubitak kontrole (prodaja 40% od 60% udjela)*

Društvo A je u 2013. godini steklo 60% udjela u društvu B za iznos od 150.000 kn, fer vrijednost neto imovine društva B iznosila je 110.000 kn te je priznat goodwill u iznosu od 84.000 kn, manjinski interes u trenutku stjecanja je 40% te iznosi 44.000 kn. U 2014. godini vrijednost neto imovine društva iznosi 140.000 kn (dobit za godinu 30.000 kn). Društvo na dan 31. 12. 2014. godine prodaje 40% udjela društva B za iznos od 115.000 kn te ostvaruje gubitak kontrole. U 2014. godini, prije gubitka kontrole vrijednost manjinskog interesa od 40% iznosi 56.000 kn. Na datum gubitka kontrole fer vrijednost preostalog udjela od 20% iznosi 95.000 kn.

a) Evidentiranje u glavnoj knjizi društva A (pojedinačni financijski izvještaji)

Opis	Iznos (HRK)	Konto	
		Duguje	Potražuje
2014. godina			
- udjeli u povezanim društvima - Početno stanje	150.000	040	
Prodaja 40% udjela			
- žiroračun	115.000	100	
- udjeli u povezanim društvima	100.000		040
- dobit od prodaje udjela	15.000		776

b) Utvrđivanje iznosa usklade uslijed prodaje udjela (konsolidirani financijski izvještaji)

Red. br.	Opis stavke	(u HRK)
1.	Naknada za prodane udjele	115.000
2.	Fer vrijednost zadržanog manjinskog interesa	95.000
3.	Knjigovodstvena vrijednost manjinskog interesa	56.000
4.	Goodwill	84.000
5.	Neto imovina društva B u trenutku prodaje	140.000
6.	Dobit od prodaje (1 + 2 + 3 - 4 -5)	42.000*

*Dobit od prodaje = dobit od prodaje udjela + dobit od zadržanog manjinskog interesa.

Dobit od zadržanog manjinskog interesa = fer vrijednost zadržanog manjinskog interesa - %-tak zadržanog udjela x (neto imovina društva + goodwill) = 95.000 - 20% x 224.000 = 50.200 kn.

c) Provođenje eliminacijskih knjiženja prilikom konsolidacije u 2014. godini (konsolidirani financijski izvještaji)

Red. br.	Opis	Iznos HRK	Konto	
			Duguje	Potražuje
2014. godina				
1.	*Eliminacija početnog stjecanja udjela društva B*			
	- eliminacija 60% udjela u društvu B	150.000		040
	- eliminacija neto imovine	110.000	91, 92, 93, 94	
	- goodwill	84.000	004	
	- manjinski interes	44.000		910
2.	*Eliminacija prodaje udjela evidentiranih u društvu A*			
	- žiroračun	115.000		100
	- udjeli u povezanim društvima	100.000	040	
	- eliminacija prihoda od prodaje udjela evidentiranih u društvu A	15.000	776**	
3.	*Promjena manjinskog interesa za rezultat 2014. godine*			
	- rezultat društva B pripisiv manjinskom interesu	12.000	942*	
	- manjinski interes	12.000		910
4.	*Prodaja udjela u društvu B*			
	- žiroračun (primljena naknada)	115.000	100	
	- ulaganje u udjele nepovezanih društava	95.000	045	
	- manjinski interes	56.000	910	
	- goodwill	84.000		004
	- eliminacija imovine društva B	145.000		1
	- eliminacija obveza društva B	5.000	2	
	- dobit od prodaje	42.000**		776

*Eliminacija se provodi kroz račun dobiti i gubitka, te utječe na rezultat za godinu iskazan u bilanci, kako je iskazano u tablici ispod = rezultat za godinu x manjinski udio do trenutka prodaje = 30.000 x 40% = 12.000 kn.

**Eliminacija se provodi kroz račun dobiti i gubitka, te utječe na rezultat za godinu iskazan u bilanci, kako je iskazano u tablici ispod.

[2] Prodaja udjela priznatih u društvu A.

[3] Eliminacija udjela stečenih u društvu B tijekom 2013. godine.

[4] Eliminacija transakcije prodaje evidentirana u društvu A.

[5] Prijenos rezultata za 2014. godinu ostvarenog u društvu B na manjinski interes.

[6] Evidentiranje prodaje udjela u društvu B na razini konsolidiranih financijskih izvještaja.

Primjer 3. *Matica prodaje sve udjele - matica ima 80% udjela te ih sve prodaje*

Društvo A je tijekom 2013. godine steklo 80% udjela u društvu B za iznos od 220.000 kn, fer vrijednost neto imovine društva B na datum stjecanja iznosila je 186.000 kn (kapital = 100.000 kn, zadržana dobit = 66.000 kn, rezultat za godinu = 20.000 kn), te je priznat goodwill u iznosu od 71.200 kn. Manjinski interes u trenutku stjecanja iznosi 37.200 kn. Na dan 31. 12. 2013. godine knjižen je gubitak od umanjenja goodwill u iznosu od 11.200 kn (prilikom eliminacijskih knjiženja u 2014. godini gubitak od umanjenja je iskazan kroz stavku zadržane dobiti). Na dan 31. 12. 2014. godine vrijednost neto imovine društva B iznosi 240.000 kn (rezultat za 2014. godinu iznosi 24.000 kn, te 20%, odnosno 4.800 kn ostvarene dobiti za 2014. godinu pripada manjinskom interesu + 30.000 kn revalorizacijska rezerva, od čega iznos od 6.000 kn pripada manjinskom interesu). Dana 31. 12. 2014. godine društvo prodaje svih 80% udjela u društvu B za iznos od 400.000 kn.

a) Evidentiranje u glavnoj knjizi društva A (pojedinačni financijski izvještaji)

Opis	Iznos (HRK)	Konto	
		Duguje	Potražuje
2014. godina			
- udjeli u povezanim društvima - Početno stanje	220.000	040	
Prodaja 80% udjela			
- žiroračun	400.000	100	
- udjeli u povezanim društvima	220.000		040
- dobit od prodaje udjela	180.000		776

Efekt na bilancu društva A i B je kako slijedi:

Opis stavke	Društvo A 31. 12. 2013.	Društvo B 31. 12. 2013.	Ukupno društvo A i B 31. 12. 2013.	Transakcije u društvu A i B u 2014. godini	Ukupno prije konsolidacije	Eliminacijska knjiženja Duguje/Potražuje		Ukupno konsolidirano
Dugotrajna imovina	10.000	15.000	25.000	-	25.000	-	15.000[6]	10.000
Goodwill	-	-	-	-	-	84.000[3]	84.000[6]	-
Ulaganje u društvo B	150.000	-	150.000	(100.000)[2]	50.000	100.000[4]	150.000[3]	-
Ulaganje u nepovezano društvo	-	-	-	-	-	95.000[6]	-	95.000
Potraživanje	-	85.000	85.000	30.000[1]	115.000	-	115.000[6]	-
Novčana sredstva	20.000	15.000	35.000	115.000[2]	150.000	115.000[6]	115.000[4] +15.000[6]	135.000
Ukupno aktiva	**180.000**	**115.000**	**295.000**	**45.000**	**340.000**			**240.000**
Upisani kapital	20.000	20.000	40.000	-	40.000	20.000[3]	-	20.000
Zadržana dobit	110.000	90.000	200.000*	-	200.000	90.000[3]	-	110.000
Rezultat za godinu	-	-	-	30.000[1] + 15.000[2]	45.000	15.000[4] +12.000[5]	42.000[6]	60.000
Manjinski interes	-	-	-	-	-	56.000[6]	44.000[3] +12.000[5]	-
Obveze	50.000	5.000	55.000	-	55.000	5.000[6]	-	50.000
Ukupno pasiva	**180.000**	**115.000**	**295.000**	**45.000**	**340.000**			**240.000**
Ukupno eliminacije						**592.000**	**592.000**	

*Uključuje i rezultat za 2013. godinu.

[1] Promjena u društvu B - povećanje potraživanja i dobiti za godinu od 30.000 kn.

b) Izračun dobiti/gubitka od prodaje (konsolidirani financijski izvještaji)

Red. br.	Opis stavke	Izračun - prvi način (u HRK)	Izračun - drugi način (u HRK)
1.	Naknada za prodane udjele	400.000	400.000
2.	Manjinski interes na datum prodaje	48.000 (240.000 x 20%)	-
3.	Revalorizacijska rezerva pripisiva matici	24.000	24.000
4.	Neto imovina na datum prodaje	240.000	192.000 (240.000 x 80%)*
5.	Goodwill	60.000 (71.200 - 11.200)	60.000 (71.200 - 11.200)
6.	Dobit od prodaje (1 + 2 + 3 - 4 - 5)	172.000	172.000

* Neto imovina na datum prodaje pripisiva matici.

c) Provođenje eliminacijskih knjiženja prilikom konsolidacije u 2014. godini (konsolidirani financijski izvještaji)

Red. br.	Opis	Iznos HRK	Konto	
			Duguje	Potražuje
2014. godina				
1.	*Eliminacija početnog stjecanja udjela društva B*			
	- eliminacija 80% udjela u društvu B	220.000		040
	- eliminacija neto imovine	186.000	91, 92, 93, 94	
	- manjinski interes	37.200		910
	- goodwill	71.200	004	
2.	*Knjiženje umanjenja vrijednosti goodwilla*			
	- gubitak od umanjenja (kroz zadržanu dobit)	11.200	940	
	- goodwill	11.200		040
3.	*Revalorizacijska rezerva - manjinski interes*			
	- revalorizacijska rezerva pripisiva manjinskom interesu	6.000	930	
	- manjinski interes	6.000		910
4.	*Promjena manjinskog interesa za rezultat 2014. godine*			
	- rezultat društva B pripisiv manjinskom interesu	4.800	942*	
	- manjinski interes	4.800		910
5.	*Eliminacija prodaje 80% udjela evidentiranih u društvu A*			
	- žiroračun	400.000		100
	- udjeli u povezanim društvima	220.000	040	
	- eliminacija prihoda od prodaje udjela evidentiranih u društvu A	180.000	776*	
6.	*Prodaja svih udjela u društvu B*			
	- žiroračun (primljena naknada)	400.000	100	
	- manjinski interes u trenutku prodaje	48.000	910	
	- revalorizacijska rezerva matice	24.000	930	
	- goodwill	60.000		004
	- eliminacija imovine društva B	250.000		1
	- eliminacija obveza društva B	10.000	2	
	- dobit od prodaje udjela	172.000		776

*Eliminacija se provodi kroz račun dobiti i gubitka, te utječe na rezultat za godinu iskazan u bilanci, kako je iskazano u tablici ispod.

Efekt na bilancu društva A i B je kako slijedi:

Opis stavke	Društvo A 31. 12. 2013.	Društvo B 31. 12. 2013.	Ukupno društvo A i B 31. 12. 2013.	Transakcije u društvu A i B u 2014. godini	Ukupno prije konsolidacije	Eliminacijska knjiženja Duguje/Potražuje		Ukupno konsolidirano[8]
Dugotrajna imovina	-	100.000	100.000	30.000[1]	130.000	-	130.000[7]	-
Goodwill	-	-	-	-	-	71.200[3]	11.200[5] + 60.000[7]	-
Ulaganje u društvo B	220.000	-	220.000	(220.000)[2]	-	220.000[4]	220.000[3]	-
Potraživanje	-	90.000	90.000	24.000[1]	114.000	-	114.000[7]	-
Novčana sredstva	20.000	6.000	26.000	400.000[2]	426.000	400.000[7]	400.000[4] + 6.000[7]	420.000
Ukupno aktiva	**240.000**	**196.000**	**436.000**	**204.000**	**670.000**			**420.000**
Upisani kapital	20.000	100.000	120.000	-	120.000	100.000[3]	-	20.000
Zadržana dobit	110.000	86.000	196.000*	-	196.000	86.000[3] + 11.200[5]	-	98.800
Rezultat za godinu	-	-	-	24.000[1]+180.000[2]	204.000	180.000[4] + 4.800[6]	172.000[7]	191.200
Revalorizacijska rezerva	-	-	-	30.000[1]	30.000	6.000[6] + 24.000[7]	-	-
Manjinski interes	-	-	-	-	-	48.000[7]	37.200[3] + 6.000[6] +4.800[6]	-
Obveze	110.000	10.000	120.000	-	120.000	10.000[7]	-	110.000
Ukupno pasiva	**240.000**	**196.000**	**295.000**	**204.000**	**670.000**			**420.000**
Ukupno eliminacije						**1.161.200**	**1.161.200**	

* Uključuje i rezultat za 2013. godinu.

[1] Promjena u društvu B - povećanje potraživanja i dobiti za godinu od 24.000 kn + revalorizacija nekretnine 30.000 kn.

[2] Prodaja svih (80%) udjela priznatih u društvu A.

[3] Eliminacija udjela stečenih u društvu B tijekom 2013. godine.

[4] Eliminacija transakcije prodaje evidentirana u društvu A.

[5] Gubitak od umanjenja goodwilla.

[6] Rezultat za 2014. godinu pripisiv manjinskom interesu + revalorizacijska rezerva pripisiva manjinskom interesu.

[7] Evidentiranje prodaje udjela u društvu B na razini konsolidiranih financijskih izvještaja.

[8] S obzirom da je društvo B bilo jedino ovisno društvo, nakon prodaje nema potrebe sastavljati konsolidirane financijske izvještaje. Kao što je vidljivo iz primjera, financijski izvještaji za 2014. godinu odgovaraju pojedinačnim financijskim izvještajima društva A.

4. ZAKLJUČAK

Računovodstveni tretman prodaje udjela ovisnog društva ovisi o veličini prodanih udjela u ovisnom društvu, odnosno da li nakon prodaje udjela matica zadržava kontrolu ili ostvaruje gubitak kontrole. Efekti transakcije prodaje udjela koja ne dovodi do gubitka kontrole priznaju se u potpunosti u konsolidiranim izvještajima u okviru kapitala, bez utjecaja na dobit ili gubitak. Prilikom gubitka kontrole nad ovisnim društvom dolazi do priznavanja dobiti ili gubitka od prodaje udjela u konsolidiranom izvještaju o dobiti te je potrebno ponovno vrednovati zadržani nekontrolirajući interes, ukoliko postoji. U pojedinačnim financijskim izvještajima matice prodaja će se u oba slučaja priznati kroz dobit ili gubitak, tj. u izvještaju o dobiti.

Literatura:

1. A Global Guide to Accounting for Business Combinations and Noncontrolling Interests, Application of the U.S. GAAP and IFRS Standards, PWC, 2013. dostupno na:http://www.pwc.com/en_US/us/cfodirect/assets/pdf/accounting-guides/pwc_business_combinations_2013.pdf, 30. 4. 2014.
2. Consolidated and other financial statements, Revised November 2013, EY, dostupno na: www.ey.com., 7. 7. 2014.
3. Accounting Treatment of Disposals of Subsidiary and Associates, dostupno na: http://www.4gaccounts.com/accounting-treatment-of-disposals-of-subsidiary-and-associates/, 7. 7. 2014.
4. Step acquisitions and partial disposals, dostupno na: http://www.iasplus.com/en/publications/global/guides/pub2690, 30. 4. 2014.
5. TR11-M20 Vertical groups and disposals. pdf, dostupno na: http://www.isac.org.uk, 7. 7. 2014.

Mr. sc. Silvija PRETNAR ABIČIĆ,
Mega produkcija d.o.o., Zagreb

U pripremi - novo izdanje

izlazi iz tiska u rujnu 2014.

IVANA KALČIČEK

Stručni članak UDK 657.2

Financijsko izvještavanje poduzetnika iz financijskog sektora

Financijske institucije čine značajan dio gospodarske strukture Republike Hrvatske. Upravo 180 financijskih institucija koje su pod nadzorom HNB-a i HANFA-e predaje svoje financijske izvještaje FINA-i na posebnim obrascima kako je propisano od regulatora. Autorica članka navela je (prema kriteriju regulatora) sve tipove financijskih institucija te zakonske propise koji reguliraju sadržaj i strukturu financijskih izvještaja. Također, prikazan je pregled obveza predaje godišnjih financijskih izvještaja za statističke potrebe i javnu objavu u FINA-i.

1. UVOD

Osim poduzetnika iz realnog sektora koji predaju godišnje financijske izvještaje na obrascu GFI-POD, 180 financijskih institucija nad kojima nadzor provodi Hrvatska narodna banka (HNB) i Hrvatska agencija za nadzor financijskih usluga (HANFA), predaju godišnje financijske izvještaje na posebnim obrascima.

Prema podacima Financijske agencije (Fine) godišnji financijski izvještaj za 2013. godinu predalo je 180 financijskih institucija, što obuhvaća banke, štedne banke i stambene štedionice, društva za osiguranje i reosiguranje, leasing društva, investicijska društva, kreditne unije, društva za upravljanje investicijskim fondovima, mirovinska društva, zatvorene investicijske fondove s javnom ponudom, zatvorene investicijske fondove za ulaganje u nekretnine i mirovinska osiguravajuća društva. Sve navedene skupine financijskih institucija u 2013. g. ukupno su ostvarile prihod od 41.796.109.228 kn i zapošljavale 31.377 radnika, prema satima rada. Usporedbe radi, 101.191 obveznika poreza na dobit iz realnog sektora koji predaju godišnji financijski izvještaj na obrascu GFI-POD u 2013. g. ostvarili su prihod od 612.440.964.651 kn i obuhvatili 830.928 zaposlenih.

Članak navodi koje su skupine financijskih institucija obveznici predaje godišnjih financijskih izvještaja u Finu, za koju namjenu, u kojim rokovima, na kojim obrascima, načinu predaje i gdje će i na koji način dokumentacija biti javno objavljena.

2. ZAKONSKA OSNOVA SASTAVLJANJA I PREDAJE GFI-a FINANCIJSKIH INSTITUCIJA

Prema odredbama Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 109/07., 54/13., dalje u tekstu ZOR), svi poduzetnici definirani člankom 2. dužni su za svaku godinu, počevši od 2008. g. Fini

predavati svoje godišnje financijske izvještaje radi javne objave (članak 20.) u roku šest mjeseci od isteka poslovne godine, ili/i za statističke i druge potrebe (članak 21.) do 31. ožujka tekuće za prethodnu godinu. Prema čl. 15. stavak 5. ZOR-a, sadržaj i strukturu godišnjih financijskih izvještaja za poduzetnike iz stavka 2. istog članka propisuje tijelo ovlašteno za obavljanje nadzora nad njihovim poslovanjem i objavljuje ih u Narodnim novinama. HANFA je pojedinačnim pravilnicima propisala strukturu i sadržaj za osam vrsta financijskih institucija (društva za osiguranje, leasing društva, mirovinska osiguravajuća društva, investicijska društva, društva za upravljanje investicijskim fondovima, zatvorene investicijske fondove s javnom ponudom i za ulaganje u nekretnine i mirovinska društva), prema kojima oni sastavljaju godišnje financijske izvještaje i predaju ih Fini i HANFA-i. HNB je propisao strukturu i sadržaj za banke, štedne banke, stambene štedionice i kreditne unije. Pregled zakonskih propisa koji reguliraju sadržaj i strukturu financijskih izvještaja financijskih institucija dan je u tablici u nastavku.

Vrsta financijske institucije	Zakonski propisi koji reguliraju sadržaj i strukturu financijskih izvještaja
Regulatorno tijelo: Hrvatska narodna banka (HNB)	
Banke, štedne banke, stambene štedionice	Odluka o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja banaka (Nar. nov., br. 62/08.)
Kreditne unije	Odluka o strukturi i sadržaju GFI-a kreditnih unija (Nar. nov., br. 32/09.).
Regulatorno tijelo: Hrvatska agencija za nadzor financijskih usluga (HANFA)	
Društva za osiguranje	Pravilnik o strukturi i sadržaju financijskih izvještaja društva za osiguranje, odnosno društva za reosiguranje (Nar. nov., br. 132/10., 39/12.)
Leasing društva	Pravilnik o strukturi i sadržaju te načinu i rokovima dostave financijskih i dodatnih izvještaja leasing društava (Nar. nov., br. 124/10.)
Mirovinska osiguravajuća društva	Pravilnik o strukturi i sadržaju financijskih izvještaja mirovinskih osiguravajućih društava (Nar. nov., br. 94/08.)
Investicijska društva	Pravilnik o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja investicijskih društava (Nar. nov., br. 20/10., 30/13.)
Društva za upravljanje investicijskim fondovima	Pravilnik o strukturi i sadržaju financijskih izvještaja društava za upravljanje investicijskim fondovima (Nar. nov., br. 141/12.)
Zatvoreni investicijski fondovi - s javnom ponudom - za ulaganje u nekretnine	Pravilnik o strukturi i sadržaju financijskih izvještaja zatvorenih investicijskih fondova (Nar. nov., br. 141/12.)
Mirovinska društva	Pravilnik o financijskim izvještajima mirovinskih društava (Nar. nov., br. 137/12.)

Banke, štedne banke i stambene štedionice, kao i društva za osiguranje imaju vlastite obrasce iz razdoblja prije stupanja na snagu ZOR-a iz 2008. godine, dok su u tom razdoblju ostale financijske institucije predavale izvještaje na istom obrascu kao i poduzetnici iz realnog sektora. Leasing društva i mirovinska osiguravajuća društva, a u Hrvatskoj postoji samo jedno mirovinsko osiguravajuće društvo, imaju vlastite obrasce počevši od poslovne 2008. godine. Investicijska društva i kreditne unije imaju vlastite obrasce od 2009. godine, a 2010. g. kreirani su posebni obrasci za mirovinska društva, društva za upravljanje investicijskim fondovima i zatvorene investicijske fondove s javnom ponudom i za ulaganje u nekretnine. Broj financijskih institucija obveznika predaje godišnjih financijskih izvještaja za statističke i druge potrebe i javnu objavu smanjuje se iz godine u godinu, i dok su 2010. g. bili predani godišnji financijski izvještaji za 203 financijske institucije, u 2013. g. bilo ih je 180, od čega:

- 50 banaka, štednih banaka i stambenih štedionica
- 28 društava za osiguranje i reosiguranje
- 24 leasing društava
- 8 investicijskih društava
- 32 kreditne unije
- 25 društva za upravljanje investicijskim fondovima
- 8 mirovinskih društava
- 3 zatvorena investicijska fonda s javnom ponudom
- 1 zatvoreni investicijski fonda za ulaganje u nekretnine i
- 1 mirovinsko osiguravajuće društvo.

3. NAČIN PREDAJE IZVJEŠTAJA FINANCIJSKIH INSTITUCIJA U FINA-u

Za sve skupine financijskih institucija za predaju godišnjih financijskih izvještaja u Finu kreirani su posebni obrasci u elektroničkom obliku (Excel datoteka), koji su dostupni na web stranicama Fine. Banke, štedne banke i stambene štedionice koriste obrazac GFI-BAN, društva za osiguranje i reosiguranje obrazac GFI-OS-RE, leasing društva obrazac GFI-LD, investicijska društva obrazac GFI-ID, kreditne unije obrazac GFI-UNI, društva za upravljanje investicijskim fondovima obrazac GFI-DU, mirovinska društva obrazac GFI-MD, zatvoreni investicijski fondovi s javnom ponudom obrazac GFI-IFJ, zatvoreni investicijski fondovi za ulaganje u nekretnine obrazac GFI-IFN i mirovinska osiguravajuća društva obrazac GFI-MOD.

Godišnji financijski izvještaji dostavljaju se u bilo koju poslovnu jedinicu Fine u elektroničkom obliku na CD/USB-u uz potpisanu i ovjerenu referentnu stranicu, a nestandardna dokumentacija za javnu objavu dostavlja se u papirnom obliku. Računske i logičke kontrole sastavni su dio Excel obrazaca kojeg popunjavaju financijske institucije, što znači da je bitno da se prije predaje GFI-a u Finu provjeri u Excel datoteci jesu li zadovoljene sve kontrole obzirom da se samo točan izvještaj može učitati u aplikaciju.

Većina financijskih institucija Excel datoteku popunjava iz vanjskih računovodstvenih programa pri čemu se događa da uneseni podaci sadrže lipe, a sve unesene vrijednosti trebale bi biti zaokruženi iznosi. Prije predaje u Finu treba dodatno provjeriti postoje li upisani iznosi s lipama, a ako postoje potrebno je zaokružiti unesene vrijednosti. Čak i ako ne postoje podaci s lipama, a datoteka je punjena kroz vanjski program, prije predaje u Finu potrebno je ručno napraviti završno snimanje u Excel datoteci kako bi se ispravno napravio izračun kontrolnog broja jer se u suprotnom datoteka neće moći obraditi.

Pravilnikom o načinu vođenja Registra godišnjih financijskih izvještaja, te načinu primanja i postupku provjere potpunosti i točnosti godišnjih financijskih izvještaja i godišnjeg izvješća (Nar. nov., br. 39/08., 37/09., 139/10.), propisano je da Fina kontrolira zaprimljenu dokumentaciju s osnove njene potpunosti i računske i logičke ispravnosti. Nepotpuna dokumentacija se ne zaprima, a provjera potpunosti odnosi se na provjere jesu li dostavljeni svi potrebni dokumenti propisani Zakonom o računovodstvu, jesu li upisani svi podaci na stranici općih podataka (referentnoj stranici) i provjeru je li dostavljena dokumentacija u originalu, ovjerena i potpisana od strane

ovlaštenih osoba ili možebitno kao kopija ovjerena od javnog bilježnika. Ako dokumentacija nije dostavljena na navedeni način Fina će je vratiti podnositelju uz obavijest o nepotpunoj dokumentaciji. Nakon navedene obavijesti poduzetnik u roku osam dana treba dostaviti točnu i potpunu dokumentaciju.

4. OBVEZA PREDAJE GODIŠNJIH FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA ZA STATISTIČKE I DRUGE POTREBE I JAVNU OBJAVU U FINA-u

Sve navedene skupine financijskih institucija smatraju se velikim poduzetnicima koji primjenjuju Međunarodne standarde financijskog izvještavanja, obveznicima revizije i obveznicima predaje godišnjih financijskih izvještaja za potrebe javne objave, izuzev kreditnih unija koje se smatraju malim subjektima i dostavljaju samo godišnje financijske izvještaje za statističke i druge potrebe. Kreditne unije nastale su transformacijom dijela štedno-kreditnih zadruga i dužne su prema čl. 46. Zakona o kreditnim unijama (Nar. nov., br. 41/06., 25/09. i 90/11.), sastavljati knjigovodstvene isprave, voditi poslovne knjige, obavljati popis imovine, prava i obveza, sastavljati i objavljivati financijske izvještaje sukladno ZOR-u. Isti zakonski propis definira obvezu podnošenja godišnjih financijskih izvještaja radi javne objave koju imaju trgovačka društva, dok obvezu podnošenja godišnjih financijskih izvještaja za statističke i druge potrebe imaju i pravne te fizičke osobe - obveznici poreza na dobit. S obzirom da se kreditne unije u Sudski registar trgovačkog suda upisuju kao druga osoba za koje je upis propisan zakonom, one prema ZOR-u nemaju obvezu predaje svojih godišnjih financijskih izvještaja Fini radi javne objave, ali ih trebaju predavati za statističke i druge potrebe u skladu s člankom 21. ZOR-a.

Godišnji financijski izvještaj za statističke i druge potrebe svaka skupina financijskih institucija predaje na vlastitim obrascima, u Excel datoteci, do 31. ožujka tekuće za prethodnu godinu, što uključuje predaju Izvještaja o financijskom položaju - Bilance, Izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti - Računa dobiti i gubitka i Dodatnih podataka. Dodatni podaci su kreirani prema potrebama Službene i EU statistike te potrebama drugih državnih tijela i institucijama koje ih koriste u analitičke svrhe. Podaci čine analitičku razradu Bilance i Računa dobiti i gubitka i s njima su logički povezani.

Kako su sve financijske institucije koje predaju godišnji financijski izvještaj za javnu objavu veliki poduzetnici, što definira st. 5. čl. 3. ZOR-a, za potrebe javne objave, do 30. lipnja tekuće za prethodnu godinu, dostavljaju standardnu dokumentaciju u Excel datoteci (Izvještaj o financijskom položaju - Bilanca, Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti - Račun dobiti i gubitka, Izvještaj o novčanim tokovima, Izvještaj o promjenama kapitala), a nestandardnu dokumentaciju u papirnom obliku. Temeljem toga što su sve financijske institucije veliki poduzetnici, prema čl. 6a. Zakona o reviziji (Nar. nov., br. br. 146/05., 139/08., 144/12.), smatraju se obveznicima revizije i dužni su dostaviti revizorsko izvješće s prilozima, a priloge čine godišnji financijski izvještaji sastavljeni prema Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja i Bilješke uz financijske izvještaje. Uz navedeno dostavljaju i Godišnje izvješće, Odluku o raspodjeli dobiti/pokriću gubitka i Odluku o utvrđivanju GFI-a.

Pravilnikom o načinu vođenja Registra godišnjih financijskih izvještaja propisano je da se za obveznike revizije objavljuje samo revizorsko izvješće s prilozima, za financijske institucije javno će se objaviti Revizorsko izvješće s prilozima kojeg čini Izvještaj o financijskom položaju, Izvještaj o sveobuhvatnoj dobiti, Izvještaj o novčanom toku, Izvještaj o promjenama kapitala i Bilješke uz financijske izvještaje, a od ostale dokumentacije Godišnje izvješće i Odluka o raspodjeli dobiti i pokriću gubitka.

Do 30. rujna, odnosno 9 mjeseci od isteka poslovne godine financijske institucije podnose konsolidirani godišnji financijski izvještaj i ostalu dokumentaciju radi javne objave, i to ona financijska institucija koja predstavlja matično društvo. Kod konsolidacije se predaje ista dokumentacija kao i kod predaje pojedinačnog GFI-a za javnu objavu s time da se ne predaje Odluka o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka. Prema navedenome, kod predaje konsolidiranog GFI-a treba dostaviti Izvješće revizora kojim su obuhvaćeni konsolidirani izvještaji grupe, kao i Godišnje izvješće za grupu.

Prema Pravilniku o vrstama i visini naknada za uslugu javne objave GFI-a i izdavanje dokumentacije iz Registra (Nar. nov., br. 126/11.), prilikom predaje dokumentacije za javnu objavu u Finu potrebno je uplatiti naknadu za javnu objavu koja iznosi 290,00 kn za financijske institucije obveznike revizije. Prilikom predaje izvještaja potrebno je predočiti dokaz o uplati naknade za uslugu javne objave po pozivu na broj HR05 7543000-OIB poduzetnika (financijske institucije) za koju se predaje izvještaj na broj računa HR 42 2390 0011 1000 1704 2.

Prema čl. 15. stavak 9. ZOR-a poduzetnici su dužni dostaviti i godišnje financijske izvještaje u slučajevima statusnih promjena, otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije, i to sa stanjem na dan koji prethodi danu upisa statusne promjene, danu otvaranja stečajnog postupka ili pokretanja postupka likvidacije. Financijske institucije koje su u stečaju ili likvidaciji također su obvezne dostavljati godišnje financijske izvještaje za statističke i druge potrebe i javnu objavu.

Društva za upravljanje investicijskim fondovima dužna su dodatno za potrebe javne objave podnijeti u nestandardnom obliku dokumentaciju za otvorene investicijske fondove s javnom ponudom kojima upravljaju, i to prema Pravilniku o strukturi i sadržaju financijskih izvještaja otvorenih investicijskih fondova (Nar. nov., br. 141/12.), uključujući i Revizorsko izvješće. Dokumentaciju za otvorene investicijske fondove s privatnom ponudom društva za upravljanje ne podnose Fini.

Obvezna i dobrovoljna mirovinska društva dužna su za potrebe javne objave godišnjih financijskih izvještaja dodatno predati godišnje financijske izvještaje i Revizorsko izvješće otvorenih dobrovoljnih mirovinskih fondova kojima upravljaju prema Pravilniku o financijskim izvještajima mirovinskih fondova (Nar. nov., br. 13/10.). Dobrovoljna mirovinska društva nisu obvezna predati godišnje financijske izvještaje za potrebe javne objave za zatvorene dobrovoljne mirovinske fondove.

Dokumentacija koja je podnesena u svrhu javne objave je svima javno dostupna, bez naknade, na web stranici Fine, putem aplikacije RGFI - javna objava, a moguće joj je i pristupiti sa stranica Sudskoga registra.

Za društva za upravljanje investicijskim fondovima i mirovinska društva osim dokumentacije društva objavljuje se i dokumentacija fondova.

Odabrani poslovni subjekt:

Matični broj	OIB	MBS iz sudskog registra	Naziv	Sjedište	Datum predaje	Godina
02236834	86687456680	080612080	VB INVEST d.o.o.	Palmotićeva 10 10000 ZAGREB	06.05.2014.	2013

Objavljeni izvještaji:

» Revizorsko izvješće s prilozima + Bilješke
» Godišnje izvješće
» Odluka o raspodjeli dobiti ili pokriću gubitaka
» Dokumentacija fondova: VB Cash VB CROBEX10 VB SMART

Slika 1. Primjer javno objavljene dokumentacije za Društvo za upravljanje investicijskim fondovima

Iz skupine zatvorenih investicijskih fondova za ulaganje u nekretnine i zatvorenih investicijskih fondova s javnom ponudom u 2013. g. zabilježen je manji broj predanih izvještaja iz razloga što navedeni fondovi prema čl. 325. Zakona o alternativnim mirovinskim fondovima (Nar. nov., br. 16/13.), kada su u likvidaciji, a postupak nije okončan, prestaju biti investicijski fondovi te više ne predaju GFI na obrascima IFN i IFJ, već na obrascima za poduzetnike iz realnog sektora.

5. ZAKLJUČAK

Sadržaj i struktura godišnjih financijskih izvještaja financijskih institucija propisani su posebnim pravilnicima koji propisuju ovlaštena tijela za obavljanje nadzora nad financijskim institucijama - HANFA i HNB.

Na financijske institucije primjenjuju se odredbe ZOR-a, što uključuje predaju GFI-a za statističke i druge potrebe i javnu objavu na obrascima koji su dostupni na web stranici Fine.

Do 31. ožujka tekuće za prethodnu godinu financijske institucije predaju GFI za statističke i druge potrebe. Uz Bilancu i Račun dobiti i gubitka obvezno se popunjava i obrazac Dodatnih podataka. Izvještaje za statističke i druge potrebe, dostavljene po isteku zakonski propisanoga roka Fina ne zaprima.

Do 30. lipnja, odnosno u roku 6 mjeseci po isteku poslovne godine financijske institucije predaju pojedinačni GFI za javnu objavu. Navedeno uključuje predaju Izvještaja o financijskom položaju, Izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti, Izvještaja o novčanom toku, Izvještaja o promjenama kapitala, Bilješke uz financijske izvještaje, Godišnje izvješće, Odluku o utvrđivanju GFI-a i Odluku o prijedlogu raspodjeli dobiti i pokriću gubitka.

Do 30. rujna, odnosno u roku 9 mjeseci po isteku poslovne godine financijske institucije predaju konsolidirani GFI za javnu objavu. Predaje se ista dokumentacija kao kod predaje pojedinačnog GFI-a, izuzev Odluke o prijedlogu raspodjeli dobiti/pokriću gubitka.

Kreditne unije obveznici su predaje GFI-a samo za statističke i druge potrebe, a sve ostale skupine financijskih institucija obveznici su predaje GFI-a za statističke i druge potrebe i javnu objavu.

Društva za upravljanje investicijskim fondovima i Mirovinska društva za potrebe javne objave osim dokumentacije društva u Finu dostavljaju i dokumentaciju otvorenih fondova kojima upravljaju.

Financijske institucije osim Finu dužne su izvještavati i nadležna regulatorna tijela HANFA-u i HNB.

Ivana KALČIČEK, FINA, 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

Dr. sc. NIKOLINA DEČMAN

Stručni članak UDK 657.2

Mogućnosti pojednostavljenja računovodstvene regulative za mikro poduzeća sukladno novoj Direktivi 2013/34/EU

Sve zemlje članice pripremaju se za implementaciju nove računovodstvene Direktive 2013/34/EU. Direktiva se treba implementirati u zakonodavstva članica do 20. 7. 2015., a primijeniti na financijsko izvještavanje od 1. 1. 2016. U tom pogledu zemlje članice se međusobno konzultiraju, i to prije svega za financijsko izvještavanje mikro poduzeća kojih u članicama EU ima najviše. Cilj usuglašavanja je pojednostavljenje regulative za mikro poduzeća. Autorica je u članku obrazložila svrhu i mogućnosti pojednostavljenja računovodstvene regulative za mikro poduzeća u skladu s novom Direktivom. Zemlje članice imaju prava na izuzetke od odredbi Direktive ovisno o potrebama nekih regulatora, kao što je npr. porezna uprava.

1. UVOD

U skupini malih i srednjih poduzeća postoji značajna skupina onih, veličinom najmanjih, poduzeća koja su prepoznata pod pojmom „mikro poduzeća“. Ova skupina gospodarstva danas je posebno interesantna, kako ekonomskoj, političkoj, tako i široj poslovnoj javnosti, budući da ona čine gotovo dvije trećine ukupnog gospodarstva svake zemlje. Dosadašnja istraživanja pokazuju kako mnoge zemlje ne prepoznaju ovu kategoriju unutar svojih nacionalnih zakonodavstava, međutim oni koji to čine najčešće ih definiraju kvantitativno, i to mjereno brojem zaposlenih (manje od 10 zaposlenih). Kriteriji klasifikacije osobito su važni i za područje računovodstva. Posebice stoga što je sve naglašenija potreba za pojednostavljenjem računovodstvene regulative. Samim time i preporuke odnosno Direktive EU danas su sve restriktivnije pa su mikro poduzeća, posljednjim izmjenama iz 2013. godine, definirana kao ona koja ne prelaze dva od sljedeća tri kriterija: prosječni broj zaposlenih 10, vrijednost aktive 350.000 EUR-a i visina prihoda 700.000 EUR-a.

Evidentno je kako mikro poduzeća, kao posebna kategorija malih poduzeća, imaju ograničene resurse glede zadovoljenja zahtjevnih kriterija postojećih regulativa. Istovremeno nerijetko praksa pokazuje kako za njih vrijede ista pravila financijskog izvještavanja kao i za veća poduzeća (čak i unatoč činjenici što su poduzeća klasificirana prema veličini i nacionalna zakonodavstva prepoznaju kategoriju mikro poduzeća). Stoga se čini važnim ukazati na potencijalne mogućnosti izuzeća mikro poduzeća od postojećih regulatornih zahtjeva u cilju smanjenja suvišnog administrativnog opterećenja, a time i potencijalne veće ekspanzije njihova poslovanja.

U lipnju prošle godine Europska komisija izdaje novu Direktivu 2013/34/EU Europskog parlamenta i Vijeća o godišnjim financijskim izvještajima, konsolidiranim financijskim izvještajima i vezanim izvješćima za određene vrste poduzeća kojom se izvan snage stavljaju dotada važeće dvije direktive poznate kao IV. i VII. Direktiva EU. Povezano s time, donošenju nove Direktive prethodila je objava Direktive 2012/6/EU (tzv. Mikro direktiva), gdje su još 2012. godine zemljama članicama ponuđene opcije pojednostavljenja računovodstvene regulative za mikro poduzeća. Čini se kako međunarodni regulatori prepoznaju teškoće s kojima se mikro poduzeća susreću u svom poslovanju stoga nastoje stvoriti povoljno regulatorno okruženje koje će djelovati poticajno na razvoj malog gospodarstva.

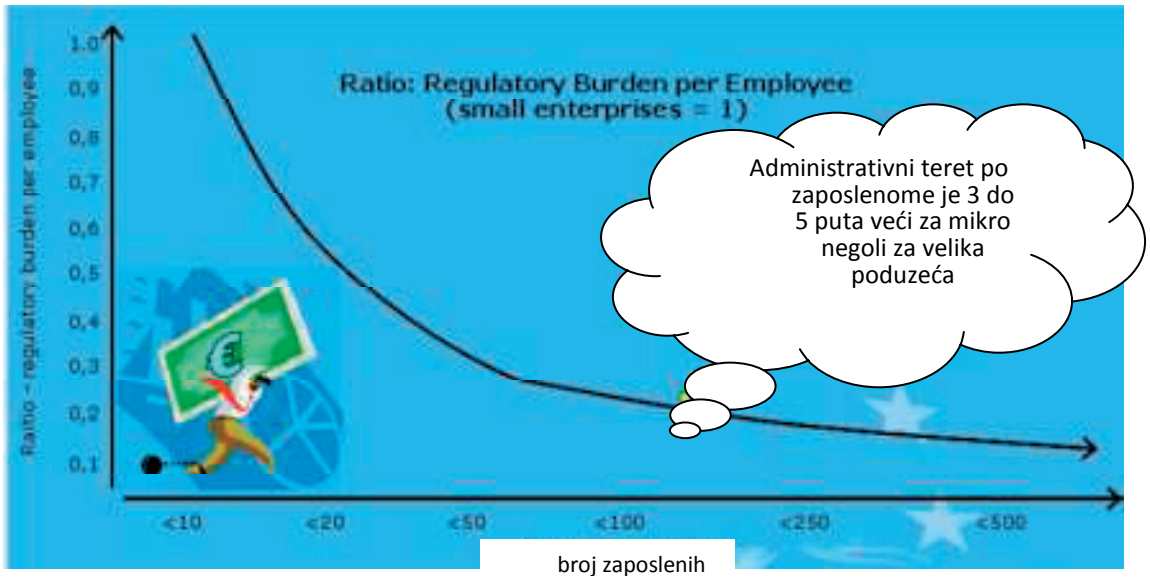
2. PRIJEDLOZI POJEDNOSTAVLJENJA RAČUNOVODSTVENE REGULATIVE ZA MIKRO PODUZEĆA SUKLADNO NOVOJ DIREKTIVI 2013/34/EU

Dosadašnja istraživanja uglavnom potvrđuju činjenicu kako troškovi nadilaze koristi od javne objave financijskih izvještaja budući da su glavni korisnici financijskih izvješća zapravo vlasnici koji ujedno i upravljaju poduzećem. Navedeno pak pokazuje kako su mikro poduzeća zapravo u najnepovoljnijem položaju glede ispunjenja odredbi postojećih direktiva (slika 1.[1]).

[1] *Accounting in EU: Directives IFRS Developments.* Dostupno na: http://siteresources.worldbank.org/EXTCENFINREPREF/Resources/4152117-1270824012230/6954188-1285451048013/arto_leppilahti_4th_directive.pdf (14. 7. 2014.).

(mikro poduzeće = 1)

pokazatelj: administrativni teret po zaposleniku



Slika 1. Administrativno opterećenje po zaposleniku

U posljednje vrijeme se, zbog sve naglašenijih međunarodnih aktivnosti, jačanja tržišta kapitala, ali i usvajanja novih Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja za mala i srednja poduzeća, sve češće postavlja pitanje u kojoj mjeri postojeće Direktive zadovoljavaju potrebe korisnika mikro poduzeća te da li ih i u kojoj mjeri treba mijenjati. Europska komisija prepoznaje problematiku financijskog izvještavanja mikro poduzeća te uvažava prijedlog da se za takva poduzeća usvoje jednostavnija pravila financijskog izvještavanja. Još 2007. godine Vijeće Europe zaključuje kako je reduciranje administrativnog tereta važno za ekspanziju gospodarstva zemalja EU. Računovodstvo biva prepoznato kao jedno od ključnih područja gdje je moguće reducirati nastale troškove.[2] Usvojenim amandmanom (2012/6/EU) IV. Direktive EU (78/660/EEC) u ožujku 2012. godine zemljama članicama dana je mogućnost simplifikacije financijskog izvještavanja mikro poduzeća koja je uglavnom inkorporirana u novu Direktivu 2013/34/EU. Tablicom 1.[3] prikazane su neke od mogućnosti izuzeća malih i mikro poduzeća od postojećih regulatornih zahtjeva u cilju smanjenja njihova suvišnog administrativnog opterećenja.

Tablica 1. Mogućnosti pojednostavljenja računovodstvene regulative mikro poduzeća sukladno novoj Direktivi 2013/34/EU

	MOGUĆNOSTI POJEDNOSTAVLJENJA	POJAŠNJENJE
Mikro poduzeća	Sastavljanje „skraćenih“ financijskih izvještaja	Izmijenjenom Direktivom zemljama članicama daje se mogućnost sastavljanja bitno pojednostavljenih izvještaja i to minimalno bilance, računa dobiti i gubitka i ograničenih bilješki.*
	Izuzimanje od javne objave financijskih izvještaja	Zemlje članice će moći izuzeti ovu skupinu poduzeća od javne objave financijskih izvještaja uz uvjet da su prikazane osnovne informacije u bilanci i da su iste u skladu s nacionalnim zakonodavstvom. Također je potrebno navedene informacije dostaviti barem jednom kompetentnom registru poslovnih informacija te iste moraju biti dostupne na zahtjev.
	Izuzimanje mikro poduzeća od obveze izračuna i prezentiranja aktivnih i pasivnih vremenskih razgraničenja	Ako zemlja članica koristi ovo izuzeće, budući da ove stavke u pravilu nisu materijalno značajne, nije ih potrebno iskazivati u okviru posebnih pozicija u bilanci već ih je moguće iskazati u računu dobiti i gubitka. Informaciju o tome treba se objaviti u bilješkama uz financijske izvještaje ili u podnožju bilance.
	Izuzimanje od obveze pripreme Izvješća uprave *(isto vrijedi i za mala poduzeća)*	Zemlje članice će biti u mogućnosti izuzeti mikro poduzeća od obveze pripreme Izvješća uprave uz uvjet da se informacije u svezi stjecanja vlastitih dionica od strane poduzeća navedu u bilješkama uz financijske izvještaje.
	Izuzimanje od obveze pripreme bilješki*	Izuzeće od pripreme bilješki je moguće uz napomenu kako je na dnu bilance važno iskazati iznos financijskih obveza, jamstava ili nepredviđenih izdataka koji nisu uključeni u bilancu, svaki oblik financiranja članova društva kao i sve informacije u svezi stjecanja vlastitih dionica od strane poduzeća.
	Korištenje modela troška bez potrebe za procjenom fer vrijednosti u sastavljanju financijskih izvještaja	Zemlje članice, načelno, neće biti u mogućnosti zahtijevati uporabu fer vrijednosti u sastavljanju financijskih izvještaja obzirom da korisnici financijskih izvještaja, zbog ograničenih bilješki, neće znati da li vrijednosti imovine prezentirane u bilanci sadrže fer vrijednost ili ne. Za ona mikro poduzeća koja to izričito žele ili moraju koristiti fer vrijednost na njih će se odnositi druge odredbe Direktive ako zemlja članica tako odluči.

[2] Directive 2012/6/EU of the European Parlament and of the Council od 14 March 2012 amending Council Directive 78/660/EEC on the annual accounts of certain types of companies as regerds micro-entity.

[3] Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings.

	MOGUĆNOSTI POJEDNOSTAVLJENJA	POJAŠNJENJE
Mala poduzeća	Sastavljanje „skraćenih“ financijskih izvještaja	Zemljama članicama dana je opcija sastavljanja pojednostavljenih izvještaja i to minimalno bilance, računa dobiti i gubitka i ograničenih bilješki s napomenom kako je struktura navedenih izvještaja ipak nešto složenija nego kod mikro poduzeća (napomena: malim poduzećima omogućeno je izuzeće javne objave računa dobiti i gubitka te izvješća uprave).
	Smanjenje obujma i sadržaja Izvješća uprave ili mogućnost izuzeća od njegove pripreme	Mala poduzeća, ako su dužna pripremiti ovo Izvješće, mogu radi troškovne učinkovitosti biti izuzeta od prezentiranja nefinancijskih pokazatelja uspješnosti bitnih za djelatnost, uključujući i informacije koje se odnose na pitanja okoliša i kadrovska pitanja.
	Smanjenje zahtjeva za objavljivanjem u bilješkama	Definirano je osam područja (usvojene računovodstvene politike, informacije o revaloriziranoj imovini, primjena fer vrijednosti, iznos financijskih obveza, jamstava ili nepredviđenih izdataka koji nisu uključeni u bilancu, svaki oblik financiranja članova društva, neuobičajene ili značajne prihode/rashode, pregled dugoročnih dugovanja, prosječan broj zaposlenih tijekom godine) koje sva poduzeća trebaju objaviti u okviru bilješki. Naravno ako nacionalno zakonodavstvo ili uprava poduzeća smatra potrebnim objaviti i neke druge dodatne informacije to ovom Direktivom nije zabranjeno.
	Izuzimanje od obveze provedbe revizije	Godišnji financijski izvještaji, načelno, ne bi trebali podlijegati obveznoj reviziji. Budući da su nerijetko mala poduzeća upravljanja od strane svojih vlasnika potreba da se izrazi uvjerenje o financijskim izvještajima je ograničena.
	Izuzimanje od sastavljanja konsolidiranih financijskih izvještaja	Ova mogućnost je dana za male grupe koje ne prelaze dva od sljedeća tri uvjeta: aktiva 4 milijuna EUR-a, neto prihod 8 milijuna EUR-a te prosječan broj zaposlenih tijekom godine 50.

Europska komisija, osluškujući specifične potrebe korisnika mikro poduzeća, uvela je značajne novine u sustav njihova financijskog izvještavanja. Posljednjim izmjenama direktiva stvorene su nužne pretpostavke za unapređenjem postojećih računovodstvenih rješenja posebice za ona veličinom najmanja poduzeća. Sada su na potezu zemlje članice koje su dužne implementirati novu Direktivu u nacionalne zakonodavne okvira naravno uvažavajući specifičnosti nacionalnih računovodstvenih sustava i obilježja poslovanja navedenih subjekata u pojedinoj zemlji. Europska komisija se obvezuje, do 20. srpnja 2018. godine Europskom parlamentu, Vijeću te Europskom gospodarskom i socijalnom odboru, podnijeti izvješće o praktičnoj primjeni odredbi ove Direktive u zemljama članicama s posebnim osvrtom na praćenje smanjenja administrativnog opterećenja mikro poduzeća kao posljedice usvajanja izuzeća od zahtjeva za objavljivanjem.

3. ZAKLJUČAK

Objava nove računovodstvene direktive (2013/34/EU) rezultat je procesa simplifikacije i osuvremenjivanja direktiva započetog još 2008. godine, s ciljem postizanja željene razine harmoniziranosti financijskog izvještavanja na razini zemalja Europske unije. Budući da su za velika poduzeća uglavnom definirana jedinstvena računovodstvena pravila (primjena MSFI-a) ova Direktiva primarno je usmjerena na regulativu financijskog izvještavanja malih i srednjih poduzeća uz poseban osvrt na izvještavanje mikro poduzeća.

Nastojanja Europske komisije su da se smanji administrativno opterećenje ove značajne skupine gospodarstva u svim zemljama članicama kako bi troškovi financijskog izvještavanja bili podjednaki neovisno o zemlji u kojoj poduzeće posluje. Na koji način će nacionalni regulatori pojednostaviti „pravila igre“ za mala i srednja poduzeća ostaje za vidjeti. U tom smislu čini se nužnim dodatno istražiti koja bi od navedenih pojednostavljenja praksa najbolje prihvatila. Za pretpostaviti je kako bi prethodno navedeni prijedlozi mogli doprinijeti unapređenju i simplifikaciji hrvatskog računovodstvenog sustava malih i srednjih, ali ponajprije onih najmanjih poduzeća.

Literatura:

1. *Accounting in EU: Directives IFRS Developments.* Dostupno na: http://siteresources.worldbank.org/EXTCENFIN-REPREF/Resources/4152117-1270824012230/6954188-1285451048013/arto_leppilahti_4th_directive.pdf [14. 7. 2014.].
2. European Parlament & Council of the European Union; (2012) Directive 2012/6/EU of the European Parlament and of the Council od 14 March 2012 amending Council Directive 78/660/EEC on the annual accounts of certain types of companies as regerds micro-entity. *Official Journal of the European Union,* Vol. 81, No. 3. Dostupno na: http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2012:081:0003:0006:en:PDF [14. 7. 2014.].
3. European Parlament & Council of the European Union; (2013) Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings. *Official Journal of the European Union,* L 182. Dostupno na: http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=OJ:L:2013:182:FULL&from=EN [14. 7. 2014.].

Dr. sc. Nikolina DEČMAN, Ekonomski fakultet, Zagreb

Izv. prof. dr. sc. HRVOJE PERČEVIĆ

Stručni članak UDK 657.2

Primjena metode obračuna troškova životnog vijeka proizvoda

Tradicionalne metode obračuna troškova usmjerene su ponajprije na proces proizvodnje i utvrđivanje troška proizvodnje pojedinog proizvoda u konkretnom razdoblju. Nasuprot tome, metoda obračuna troškova životnog vijeka prati troškove povezane s pojedinim proizvodom tijekom njegovog cjelukupnog životnog vijeka, od procesa istraživanja i razvoja pa sve do postprodajnih usluga povezanih s proizvodom. Na taj način ovom metodom stvara se kvalitetna informacijska podloga o ukupnoj profitabilnosti pojedinog proizvoda i njegovom doprinosu ukupnoj profitabilnosti poslovnog subjekta. U ovom radu autor obrazlaže osnovne postavke metode obračuna troškova životnog vijeka i na primjeru prikazuje njezinu primjenu.

1. UVOD

Tradicionalne metode obračuna troškova usmjerene su isključivo na proces proizvodnje te alokaciju indirektnih troškova proizvodnje na proizvode. U stabilnim poslovnim uvjetima kada indirektni troškovi proizvodnje nisu dominantni u strukturi ukupnih troškova proizvodnje, tradicionalne metode mogu omogućiti relativno objektivnu alokaciju indirektnih troškova proizvodnje na proizvode. Tradicionalne metode obračuna troškova provode alokaciju svih indirektnih troškova proizvodnje na proizvode temeljem baza (ključeva) koje su direktno povezane s količinom proizvodnje (npr. sati direktnog rada, strojni sati), ne vodeći računa o tome gdje je pojedini trošak nastao te može li se on preko postavljene alokacijske baze (ključa) objektivno rasporediti na proizvode. Osim toga, tradicionalne metode se temelje na statičkom pristupu upravljanja troškovima, budući da one omogućuju utvrđivanje jediničnog troška proizvoda u određenom razdoblju, ne vodeći računa o cjelokupnom životnom vijeku proizvoda. Prema tome, ocjena profitabilnosti proizvoda primjenom tradicionalnih metoda limitirana je isključivo na jedno razdoblje, tj. za ono razdoblje u kojemu se provodi alokacija indirektnih troškova proizvodnje na proizvode umjesto za cijeli životni vijek proizvoda.

Nasuprot tradicionalnim metodama, suvremene metode obračuna troškova usmjerene su na ocjenu profitabilnosti proizvoda tijekom njegovog cijelog životnog vijeka. Suvremene metode obračuna troškova nastale su kao rezultat promjena u poslovnom okruženju. Razvoj tehnologije, automatizacija proizvodnih procesa, povećanje broja proizvodnih linija, povećanje kompleksnosti proizvoda uslijed sve većih zahtjeva

potrošača, globalna konkurencija, značajno su utjecali na promjenu strukture troškova. U strukturi troškova proizvodnje znatno se povećao udjel indirektnih troškova proizvodnje (općih troškova proizvodnje), dok je udjel direktnih troškova značajno opao. Najveće smanjenje dogodilo se kod troškova direktnog rada, budući je zbog automatizacije proizvodnih procesa direktni rad sveden na minimum.[1] Također, bilježi se sve veći porast neproizvodnih troškova (troškova marketinga, istraživanja i razvoja te administracije). U cilju što objektivnije alokacije povećanih indirektnih troškova proizvodnje na proizvode, Kaplan i Cooper 80-ih godina razvijaju obračun troškova na temelju aktivnosti *(Activity Based Costing)* koja se

[1] Prema istraživanjima provedenim u 90-im godinama u američkim i britanskim poduzećima, udjel troškova direktnog rada kretao se između 5 - 15% (vidjeti Lucey T., Costing, DP Publications, London, 1996.).

još u znanstveno-stručnim krugovima naziva ABC metodom. Daljnjim razvojem ABC metoda postaje efikasan alat za upravljanje troškovima u poduzeću te više nije limitirana isključivo na proizvodne dijelove poduzeća, već na poduzeće kao cjelinu. Uz ABC metodu, koja je sad usmjerena na praćenje troškova po svim aktivnostima u svim dijelovima poduzeća, razvija se metoda ciljnih troškova *(Target Costing)* te metoda obračuna troškova životnog vijeka proizvoda *(Life Cycle Costing).* Metoda obračuna troškova životnog vijeka proizvoda utvrđuje troškove po fazama životnog vijeka proizvoda omogućavajući informaciju o ukupnoj profitabilnosti proizvoda kroz cijeli njegov životni vijek. Zahvaljući ovoj metodi menadžment može sagledati cjelokupnu sliku o pojedinom proizvodu i njegovoj profitabilnosti. Za efikasnu primjenu metode obračuna troškova životnog vijeka neophodna je implementacija ABC metode i metode ciljnih troškova.

2. KONCEPT I SVRHA OBRAČUNA TROŠKOVA ŽIVOTNOG VIJEKA

Za razliku od tradicionalnih metoda obračuna troškova koje su usmjerene na troškove proizvodnje te alokaciju općih troškova proizvodnje na proizvode, obračun troškova životnog vijeka razmatra sve troškove povezane s određenim proizvodom nastale tijekom njegovog cijelog životnog vijeka. Osnovna svrha obračuna troškova životnog vijeka je identificirati „stvarne“ troškove proizvoda kako bi se u dugom razdoblju mogla ocijeniti njegova ukupna profitabilnost.

Obračun troškova životnog vijeka identificira glavne aktivnosti povezane s određenim proizvodom te prati sve troškove povezane s tim proizvodom tijekom izvršenja svake aktivnosti. Upravo zbog toga, primjena ABC metode vrlo je korisna u obračunu troškova životnog vijeka, budući se ABC metodom povezuje svaki trošak s određenom aktivnosti poduzetom u svrhu proizvodnje, prodaje i distribucije proizvoda. Kod obračuna troškova životnog vijeka, ABC metoda nije usmjerena isključivo na troškove proizvodnje, već na sve troškove povezane s proizvodom, kako proizvodne, tako i neproizvodne.[2]

U suvremenom poslovnom okruženju menadžeri su sve više zainteresirani za informacije o ukupnim troškovima tijekom cijelog životnog vijeka proizvoda, a ne samo za troškove proizvodnje proizvoda.[3] Jedino sagledavanjem ukupnih troškova određenog proizvoda koji su nastali u cijelom njegovom životnom vijeku može se objektivno sagledati profitabilnost tog proizvoda te njegov doprinos ukupnoj profitabilnosti poduzeća. Obračun troškova životnog vijeka pruža informacije o ukupnim troškovima određenog proizvoda te samim time osigurava kvalitetnu informacijsku osnovu za donošenje poslovnih odluka poput određivanja prodajnih cijena proizvoda, ocjene profitabilnosti proizvoda, formiranja proizvodnog miksa, eliminacije neprofitabilnog proizvoda itd.

Za primjenu metode obračuna troškova životnog vijeka nužna je implementacija ABC metode te primjena metode ciljnih troškova. Dok se ABC metodom identificiraju aktivnosti po kojima se prate troškovi (kako proizvodni, tako i neproizvodni), metodom ciljnih troškova utvrđuju se ciljni (standardni) troškovi pojedine aktivnosti čime je trošak pojedine aktivnosti unaprijed poznat. Primjena metode ciljnih troškova ključna je za primjenu metode obračuna troškova životnog vijeka.[4] Naime, kada bi se metoda obračuna troškova životnog vijeka temeljila na stvarnim troškovima, inormacije o troškovima i profitabilnosti pojedinog proizvoda bile bi poznate tek kada proizvod završi svoju tržišnu fazu i kada se prestanu obavljati postprodajne usluge vezane za taj proizvod. U tom slučaju takve informacije ne bi više bile korisne menadžmentu u procesu proslovnog odlučivanja. Efikasnost metode obračuna troškova životnog vijeka upravo je u tome da se troškovi pojedinog proizvoda tijekom njegovog životnog vijeka utvrđuju unaprijed putem metode ciljnih troškova, jer se na taj način omogućava ukupna procjena profitabilnosti pojedinog proizvoda i stvara kvalitetna informacijska baza za donošenje odluka o uvođenju ili povlačenju pojedinog proizvoda s tržišta.

3. PRIMJENA OBRAČUNA TROŠKOVA ŽIVOTNOG VIJEKA U OCJENI PROFITABILNOSTI PROIZVODA

Obračun troškova životnog vijeka kombinira marketinški model životnog ciklusa proizvoda s računovodstvenim metodama alokacije troškova (primarno ABC metodom). U cilju utvrđivanja ukupne profitabilnosti pojedinog proizvoda te njegovog doprinosa ukupnoj profitabilnosti poduzeća kao cjeline nužno je, osim troškova, po pojedinim fazama životnog ciklusa proizvoda pratiti i prihode. Stoga se prilikom ocjene profitabilnosti proizvoda moraju razmatrati dva različita pogleda na životni vijek proizvoda: troškovni životni vijek i tržišni (prodajni) životni vijek.[5] Troškovni životni vijek sagledava sve troškove koji su nastali u svezi s konkretnim proizvodom tijekom cijelog njegovog životnog vijeka - od istraživanja i razvoja preko dizajna, proizvodnje, tržišnog razdoblja do povlačenja proizvoda s tržišta. Na taj način troškovni životni vijek pruža informaciju o ukupnim troškovima proizvoda.

Kako bi se mogla ocijeniti ukupna profitabilnost određenog proizvoda za cijeli njegovi životni vijek, nužno je, osim troškova, pratiti i prihode koje taj proizvod ostvaruje tijekom svog životnog vijeka. Kako se cijeli životni vijek proizvoda može pojednostavljeno podijeliti na predtržišno, tržišno i post-tržišno razdoblje[6], proizvod ostvaruje prihode isključivo u svom tržišnom razdoblju. Stoga, tržišni (prodajni) životni vijek sagledava sve prihode koje određeni proizvod ostvaruje tijekom svog tržišnog razdoblja. Tržišni životni vijek proizvoda se sastoji od sljedećih faza:[7]

1. faza uvođenja
2. faza rasta
3. faza zrelosti

[2] Blocher E. J., Chen K. H., Cokins G., Lin T. W., Cost Management - A Strategic Emphasis, McGraw Hill - Irwin, New York, 2005.

[3] Blocher E. J., Chen K. H., Cokins G., Lin T. W., Cost Management - A Strategic Emphasis, McGraw Hill - Irwin, New York, 2005.

[4] O primjeni metode ciljnih troškova pisano je u časopisu Računovodstvo i financije br. 7/2014. O metodi ciljnih troškova detaljnije vidjeti u knjizi: Grupa autora (redaktori Gulin D., Peršić M.), Upravljačko računovodstvo, HZRiF, Zagreb, 2011., str. 510. - 521.

[5] Blocher E. J., Chen K. H., Cokins G., Lin T. W., Cost Management - A Strategic Emphasis, McGraw Hill - Irwin, New York, 2005.

[6] Peršić M., Janković S., Menadžersko računovodstvo hotela, HZRiF, Zagreb, 2008. ili Grupa autora (redaktori Gulin D., Peršić M.), Upravljačko računovodstvo, HZRiF, Zagreb, 2011.

[7] Blocher E. J., Chen K. H., Cokins G., Lin T. W., Cost Management - A Strategic Emphasis, McGraw Hill - Irwin, New York, 2005.

4. faza opadanja
5. faza povlačenja proizvoda s tržišta.

Tržišni životni vijek proizvoda je puno kraći od troškovnog. Troškovni životni vijek obuhvaća sve faze životnog vijeka proizvoda od istraživanja i razvoja do povlačenja proizvoda s tržišta, dok tržišni životni vijek obuhvaća samo razdoblje kada je proizvod dostupan kupcima na tržištu. Troškovi povezani s proizvodom nastaju u svim njegovim fazama životnog vijeka (i u predtržišnom, tržišnom i u post-tržišnom razdoblju). Međutim iz prihoda koji se ostvaruju tijekom tržišne faze proizvoda nužno je pokriti sve troškove koji nastaju u cijelom životnom vijeku proizvoda kako bi proizvod bio profitabilan. Menadžmentu poduzeća u današnjim uvjetima, nije dostatna informacija o profitabilnosti proizvoda u jednom razdoblju, već informacija o ukupnoj profitabilnosti proizvoda koja proizlazi iz sagledavanja svih troškova i prihoda koje proizvod stvara odnosno ostvaruje tijekom svog životnog vijeka.

4. ILUSTRACIJA OBRAČUNA TROŠKOVA ŽIVOTNOG VIJEKA

Ilustracija obračuna troškova životnog vijeka prikazat će se na sljedećem primjeru:[8]

Poduzeće „Alfa“ d.d. ocjenjuje profitabilnost svog proizvoda K. Troškovi nastali tijekom životnog vijeka proizvoda utvrđeni su primjenom ABC metode. Za proizvod K troškovi po pojedinim aktivnostima i po godinama životnog vijeka proizvoda dani su u sljedećoj tablici:

Troškovi / Godine	0	1	2	3	4	5
Istraživanje i razvoj	1.000.000					
Dizajn	900.000	700.000			200.000	
Proizvodnja		800.000	750.000	700.000	500.000	
Distribucija i marketing		600.000	500.000	500.000	650.000	
Post-prodajne usluge			200.000	300.000	400.000	500.000
Ukupno	**1.900.000**	**2.100.000**	**1.450.000**	**1.500.000**	**1.750.000**	**500.000**

Tržišni životni vijek proizvoda K trajao je od prve do četvrte godine. Podaci o količini prodaje, prodajnoj cijeni te prihodima od prodaje proizvoda K tijekom njegovog tržišnog životnog vijeka dani su u sljedećoj tablici:

Godine	Količina prodaje (u kom)	Prodajna cijena	Prihod od prodaje
1	1.000	2.000	2.000.000
2	1.200	1.850	2.220.000
3	2.500	1.600	4.000.000
4	1.800	1.200	2.160.000
Ukupno	**6.500**		**10.380.000**

Potrebno je utvrditi ukupnu profitabilnost proizvoda K po godinama njegovog životnog vijeka.

Profitabilnost proizvoda K po godinama njegovog životnog vijeka je sljedeća:

Stavke / Godine	0	1	2	3	4	5
Prihodi od prodaje	*0*	*2.000.000*	*2.220.000*	*4.000.000*	*2.160.000*	*0*
Troškovi proizvodnje	0	800.000	750.000	700.000	500.000	0
Bruto marža	*0*	*1.200.000*	*1.470.000*	*3.300.000*	*1.660.000*	*0*
Troškovi razdoblja						
troškovi distribucije i marketinga	0	600.000	500.000	500.000	650.000	0
troškovi istraživanja i razvoja	1.000.000	0	0	0	0	0
troškovi dizajna	900.000	0	0	0	200.000	0
troškovi post-prodajnih usluga	0	0	200.000	300.000	400.000	500.000
Ukupni troškovi razdoblja	1.900.000	600.000	700.000	800.000	1.250.000	500.000
Dobit prije poreza	*-1.900.000*	*600.000*	*770.000*	*2.500.000*	*410.000*	*-500.000*
Kumulativ	***-1.900.000***	***-1.300.000***	***-530.000***	***1.970.000***	***2.380.000***	***1.880.000***

Na temelju provedenog obračuna troškova i prihoda tijekom cijelog životnog vijeka proizvoda K, može se konstatirati da je poduzeće „Alfa“ d.d. proizvodom K ostvarilo ukupnu profitabilnost u iznosu od 1.880.000 kn.

5. ZAKLJUČAK

Metoda obračuna troškova životnog vijeka omogućava sagledavanje ukupne profitabilnosti pojedinog proizvoda tijekom njegovog cjelokupnog životnog vijeka, budući da prati sve troškove povezane s konkretnim proizvodom kroz cijeli njegov životni vijek, od istraživanja, razvoja, dizajna, prooizvodnje, prodaje i distribucije pa sve do postprodajnih usluga. Za primjenu metode obračuna životnog vijeka nužna je implementacija ABC metode te primjena metode ciljnih troškova. Metoda obračuna životnog vijeka efikasna je kada se temelji na ciljnim (standardnim) troškovima, jer se na taj način procjena profitabilnosti proizvoda utvrđuje (procjenjuje) unaprijed čime se stvara kvalitetna informacijska podloga za odlučivanje o uvođenju ili povlačenju pojedinog proizvoda s tržišta, cjenovnoj politici, distribucijskim kanalima i sl.

Literatura:

1. Blocher E. J., Chen K. H., Cokins G., Lin T. W., Cost Management - A Strategic Emphasis, McGraw Hill - Irwin, New York, 2005.
2. Grupa autora (redaktori Gulin D., Peršić M.), Upravljačko računovodstvo, HZRiF, Zagreb, 2011.
3. Lucey T., Costing, DP Publications, London, 1996.
4. Peršić M., Janković S., Menadžersko računovodstvo hotela, HZRiF, Zagreb, 2008.

Izv. prof. dr. sc. Hrvoje PERČEVIĆ,
Ekonomski fakultet, Zagreb

[8] Primjer je preuzet i prilagođen iz: Grupa autora (redaktori Gulin D., Peršić M.), Upravljačko računovodstvo, HZRiF, Zagreb, 2011., str. 527. (autor prof. dr. sc. Sandra Janković).

Dr. sc. MIRJANA HLADIKA

Stručni članak UDK 657.2

Novosti iz IASB-a - objavljen je novi standard MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima*[1]

Odbor za međunarodne računovodstvene standarde u svibnju 2014. godine objavio je novi standard MSFI 15 Prihodi od ugovora s kupcima čija se primjena očekuje za izvještajna razdoblja koja započinju 1. siječnja 2017. godine. Autorica u radu daje najvažnije odrednice novog standarda o prihodima, pregled novog modela priznavanja prihoda te navodi nove zahtjeve za objavljivanjem o prihodima.

1. UVOD

Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (IASB) objavio je MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* koji je rezultat zajedničkog projekta između Odbora za međunarodne računovodstvene standarde (IASB) i Američkog Odbora za financijske računovodstvene standarde (FASB). Razvoj MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* predstavlja daljnji korak prema harmonizaciji MSFI-a i US GAAP-ova budući da su ovim Standardom razvijeni novi, potpuno usklađeni zahtjevi za priznavanjem prihoda sukladno MSFI i US GAAP.

Novi standard o prihodima (MSFI 15) zamjenjuje MRS 11 *Ugovori o izgradnji* i MRS 18 *Prihodi* te neka tumačenja koja su povezana s prihodima (IFRIC 13 *Programi nagrađivanja lojalnosti kupaca,* IFRIC 15 *Ugovori o izgradnji nekretnina,* IFRIC 18 *Prijenos imovine s kupaca* i SIC 31 *Prihod - nenovčane transakcije koje uključuju usluge oglašavanja*). Nadalje, MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* donosi novi model priznavanja prihoda koji se temelji na kontroli, mijenja osnovu za odlučivanje o tome hoće li se prihodi priznavati tijekom vremena ili u određenom trenutku, pruža nove i detaljnije upute o određenim temama te proširuje i poboljšava objavljivanja o prihodima.

Primjena MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* nastupa za izvještajna razdoblja koja započinju 1. siječnja 2017. godine ili nakon toga. U zemljama članicama Europske unije MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* mora biti odobren i potvrđen, prije nego što može biti primijenjen. Prema najnovijem Izvješću o statusu odobrenja EU, koji priprema EFRAG *(engl. European Financial Reporting Advisory Group),* očekuje se da će MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* biti usvojen u drugom kvartalu 2015. godine.[2]

2. DJELOKRUG PRIMJENE STANDARDA

MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* odnosi se na sve ugovore s kupcima koji prodaju robu ili pružaju usluge, uključujući i ugovore o izgradnji te licenciranje intelektualnog vlasništva. MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* se ne odnosi na ugovore s kupcima koji su obuhvaćeni nekim drugim MSFI-jem ili MRS-om poput ugovora o najmu, ugovora o osiguranju i financijskih instrumenata.

Priznavanje prihoda od kamata i prihoda od dividendi nije obuhvaćeno djelokrugom MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima*. Nadalje, MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* se ne primjenjuje na nenovčane razmjene između subjekata koji se bave istom djelatnošću, gdje je to učinjeno kako bi se omogućila ili olakšala prodaja kupcima ili potencijalnim kupcima.

3. PREGLED NOVOG MODELA PRIZNAVANJA PRIHODA

Temeljno načelo je da subjekt priznaje prihode kako bi prikazao prijenos obećane robe ili usluga kupcima u iznosu koji odražava naknadu na koju subjekt ima pravo u zamjenu za tu robu ili usluge.

[1] Članak je pripremljen na temelju dostupnih tumačenja i prikaza novog standarda o prihodima MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* koji su navedeni u popisu literature.

[2] EFRAG (2014). *The EU endorsement status report - Position as at 30 June 2014.* Dostupno na: http://www.efrag.org/WebSites/UploadFolder/1/CMS/Files/Endorsement%20status%20report/EFRAG_Endorsement_Status_Report_30_June_2014.pdf (22. 7. 2014.).

Novi model priznavanja prihoda prema MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* obuhvaća sljedeće korake:

- *KORAK 1 - Identificirati ugovor s kupcem*
- *KORAK 2 - Identificirati ugovorne obveze proizašle iz ugovora s kupcem*
- *KORAK 3 - Određivanje cijene transakcije*
- *KORAK 4 - Alokacija cijene transakcije prema ugovornim obvezama iz ugovora s kupcem*
- *KORAK 5 - Priznavanje prihoda u trenutku ispunjenja ugovorne obveze od strane subjekta.*

KORAK 1 - Identificirati ugovor s kupcem

Subjekt će primijeniti MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* na ugovore koji zadovoljavaju sljedeće kriterije:

- ugovorne strane su odobrile ugovor i obvezale su se na ispunjenje ugovornih obveza
- subjekt može identificirati prava svake ugovorne strane vezano uz prijenos robe ili usluga
- subjekt može identificirati uvjete plaćanja vezano uz prijenos roba ili usluga
- ugovor sadrži komercijalni sadržaj i
- vjerojatno je da će subjekt primiti naknadu na koju ima pravo u zamjenu za prijenos robe ili usluga na kupca.

KORAK 2 - Identificirati ugovorne obveze proizašle iz ugovora s kupcem

Nakon što se identificira ugovor s kupcem, subjekt će morati procijeniti uvjete i uobičajenu poslovnu praksu kako bi utvrdio koja obećana roba ili usluge, ili grupa obećanih roba ili usluga, se može obračunati kao zasebna ugovorna obveza.

Pri identificiranju zasebnih ugovornih obveza, subjekt razmatra ima li kupac koristi od robe ili usluga samostalno ili kupac stječe koristi od prijenosa obećane robe ili usluga tek zajedno s drugim resursima koji su kupcu dostupni. Također, pri identificiranju zasebnih ugovornih obveza, subjekt razmatra je li obećanje subjekta o prijenosu robe ili usluga moguće odvojeno identificirati od ostalih obećanja proizašlih iz ugovora s kupcem.

KORAK 3 - Određivanje cijene transakcije

Cijena transakcije je iznos naknade koju subjekt očekuje primiti od kupca i na nju ima pravo u zamjenu za prijenos obećane robe ili usluga kupcu. U pravilu, cijena transakcije predstavlja fiksni iznos naknade primljene od kupca. U određenim okolnostima, cijena transakcije može biti varijabilna ovisno o popustima, rabatima, povratima, kreditima, poticajima i ostalom. Također, cijena transakcije može biti izražena u nenovčanom obliku.

KORAK 4 - Alokacija cijene transakcije prema ugovornim obvezama iz ugovora s kupcem

Kada ugovor sadrži više različitih ugovornih obveza, subjekt alocira cijenu transakcije na svaku pojedinu ugovornu obvezu na temelju samostalnih prodajnih cijena svake različite robe ili usluge. Ukoliko prodajna cijena pojedine robe ili usluge nije dostupna, subjekt će istu procijeniti.

KORAK 5 - Priznavanje prihoda u trenutku ispunjenja ugovorne obveze od strane subjekta

Subjekt će priznati prihode kada ispuni ugovornu obvezu prijenosom obećane robe ili usluga kupcu, odnosno kada kupac stječe kontrolu nad tom robom ili uslugama. Pri tome, ugovorna obveza može se ispuniti u određenom trenutku (obično kod prijenosa robe kupcu) ili tijekom vremena (obično kod prijenosa usluga kupcu).

Ugovorna obveza se ispunjava, a prihod bi se trebao priznavati tijekom vremena, ako je ispunjen najmanje jedan od sljedećih kriterija:

- kupac istovremeno prima i upotrebljava sve koristi i pogodnosti koje proizlaze iz ispunjenja ugovorne obveze od strane subjekta
- obveza subjekta je proizvesti ili poboljšati imovinu koju kupac istovremeno kontrolira ili
- obveza subjekta je proizvodnja imovine za koju ne postoji mogućnost alternativnog korištenja od strane subjekta i subjekt ima pravo na naknadu za obveze ispunjene do određenog datuma.

Temeljem navedenih kriterija priznavanja prihoda, može se zaključiti da će novi model priznavanja prihoda rezultirati značajnim promjenama u vremenu priznavanja prihoda za neke subjekte.

4. PREZENTIRANJE I OBJAVLJIVANJE

Ugovori s kupcima će biti prezentirani u izvještaju o financijskom položaju kao ugovorna obveza, ugovorna imovina, odnosno potraživanja, ovisno o odnosu između obveze subjekta i plaćanja kupca.

U izvještaju o financijskom položaju prezentira se ugovorna obveza kada je kupac platio iznos ugovorene naknade prije nego što je subjekt obavio prijenos odgovarajuće robe ili usluga kupcu. Kada subjekt obavi prijenos dobara ili usluga kupcu, a kupac još nije platio ugovoreni iznos naknade, u izvještaju o financijskom položaju prezentira se ugovorna imovina ili potraživanja, ovisno o prirodi prava subjekta na naknadu.

Cilj objavljivanja naveden u MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* je da subjekt objavi dovoljno informacija kako bi se korisnicima financijskih izvještaja omogućilo razumijevanje prirode, iznosa, vremena i neizvjesnosti prihoda i novčanih tokova koji proizlaze iz ugovora s kupcima. U odnosu na postojeće, MSFI 15 *Prihodi od ugovora s kupcima* značajno proširuje zahtjeve za objavljivanjima vezanima uz priznavanje prihoda.

Potrebna objavljivanja obuhvaćaju:

- odvojeno navođenje prihoda kako bi se prikazalo kako na prirodu, iznos, vrijeme (trenutak) i neizvjesnost prihoda i novčanih tokova utječu ekonomski čimbenici
- određene informacije o promjenama ugovorenih iznosa
- za ugovore za koje se očekuje da traju duže od godine dana, ukupan iznos ugovorene naknade (cijene transakcije) dodijeljen preostaloj ugovornoj obvezi i objašnjenje kada subjekt očekuje priznati taj prihod
- informacije o kapitaliziranim troškovima nastalim vezano uz stjecanje ili ispunjenje ugovora
- kvalitativni opis pojedinih vrsta robe ili usluga, značajne uvjete plaćanja i određen trenutak ispunjenja ugovornih obveza subjekta s kupcima
- opis značajnih procjena o iznosu i trenutku priznavanja prihoda

- odluke subjekta koje se odnose na vremensku vrijednost novca i troškove nastale vezano uz stjecanje ili ispunjenje ugovora i
- informacije o metodama, inputima i pretpostavkama koje su korištene u određivanju cijene transakcije i alokaciji ugovornih obveza.

5. ZAKLJUČAK

Primjena novog standarda o prihodima utjecat će na sve subjekte u svim industrijama, ali opseg tog učinka može znatno varirati. Kod subjekata koji s kupcima sklapaju relativno jednostavne ugovore za isporuku jednog proizvoda ili usluge, trenutak kao i iznos priznavanja prihoda neće se promijeniti u odnosu na postojeći model. Kod ostalih subjekata učinci primjene novog modela priznavanja i mjerenja prihoda mogu biti snažniji ovisno o prirodi i složenosti ugovora i ugovornih obveza prema kupcima. U tom smislu, svi subjekti bi trebali biti spremni preispitati politike priznavanja prihoda koje primjenjuju i razmotriti jesu li potrebne izmjene u navedenom, kao i pozorno pogledati nove zahtjeve za objavljivanjem koji su znatno prošireni.

Temeljem opsega promjena koje donosi primjena novog standarda, uslijed primjene novog modela priznavanja prihoda i povećanih zahtjeva za objavljivanjem, moguće je očekivati određene promjene u procesima, informatičkom sustavu i internim kontrolama kod pojedinih subjekata.

Na globalnoj razini, promatrano s aspekta investitora, vjerovnika i ostalih eksternih korisnika financijskih izvještaja, harmonizacija računovodstvenog tretmana (priznavanja i mjerenja) prihoda olakšat će donošenje odluka budući se informacije o prihodima koriste za procjenu financijske uspješnosti i financijskog položaja pojedinog subjekta. Jedinstveni tretman prihoda za sve subjekte, neovisno o standardima (MSFI ili US GAAP) koje primjenjuju, omogućit će uspoređivanje prihoda pojedinih subjekata, subjekata unutar industrije i/ili na tržištu kapitala.

Literatura:

1. Deloitte (2014). *IFRS in Focus: IASB issues new Standard on revenue recognition.* IFRS Global office, May. Dostupno na: www.deloitte.com (21. 7. 2014.).
2. Deloitte (2014). *Deloitte Luxembourg Newsletter on IFRS 15.* Luxembourg IFRS Centre of Excellence, June. Dostupno na: http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Luxembourg/Local%20Assets/Documents/Newsletters/IFRS%20newsletter/2014/lu_ifrs_ifrs15_19062014.pdf (22. 7. 2014.).
3. EFRAG (2014). *The EU endorsement status report - Position as at 30 June 2014.* Dostupno na: http://www.efrag.org/WebSites/UploadFolder/1/CMS/Files/Endorsement%20status%20report/EFRAG_Endorsement_Status_Report_30_June_2014.pdf (22. 7. 2014.).
4. ERNST & YOUNG (2014). *IASB and FASB issue new revenue recognition standard - IFRS 15.* IFRS Developments, Issue 80, May. Dostupno na: http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Devel80-Revenue-May2014/$File/EY-Devel80-Revenue-May2014.pdf (21. 7. 2014.).
5. IASB (2014). *IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers. Project Summary and Feedback Statement.* May. Dostupno na: http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Revenue-Recognition/Documents/IFRS-15/Revenue-from-Contracts-Project-summary-Feedback-Statement-May-2014.pdf (22. 7. 2014.).

Dr. sc. Mirjana HLADIKA, Ekonomski fakultet, Zagreb

SEKCIJA INTERNIH REVIZORA

Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika

najavljuje 17. ciklus edukacije

1. Opći dio *20. - 25. listopada 2014.*
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 *03. - 08. studenoga 2014.*
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 *05. - 06. prosinca 2014.*

Prof. dr. sc. DANIMIR GULIN

Stručni članak UDK 657.2

Polazišta u uključivanju Direktive 2013/34/EU u standarde financijskog izvještavanja članica EU

U Ljubljani 23. 6. 2014. godine održan je zajednički sastanak Zveze računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije (ZRFRS) i Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika (HZRFD). Jedna od točaka dnevnog reda bila je uključivanje nove računovodstvene Direktive u zakonodavstvo i standarde financijskog izvještavanja članica EU. Direktiva se treba uključiti u zakonodavstva članica do 20. 7. 2015., a primjena na financijsko izvještavanje trebala bi započeti od 1. 1. 2016. godine.

Na zajedničkom sastanku predstavnika ZRFRS i HZRFD razmijenjeni su stavovi i prijedlozi o nekim polaznim elementima iz Direktive koji se odnose na pitanja priznavanja, naknadnog mjerenja i objavljivanja. Zbog slične gospodarske strukture, koju obilježava dominacija mikro i malih subjekata u Sloveniji i Hrvatskoj, stavovi su vrlo ujednačeni. Predstavnici ZRFRS izrazili su mišljenje na koji način se Direktiva može odraziti na izmjenu Slovenskih računovodstvenih standarda (SRS). Izloženi su sljedeći stavovi i osnovna načela o financijskom izvještavanju za mikro i male subjekte:

1. **Objava financijskih izvještaja** - stav ZRFRS je da se financijski izvještaji mikro i malih subjekata, koji se ne revidiraju, objavljuju u skraćenoj formi. Za srednje velike i velike subjekte koji podliježu reviziji primjerenija je potpuna objava svih pozicija financijskih izvještaja. Bilješke uz financijske izvještaje trebaju za velike subjekte biti detaljnije. Mikro i mali subjekti također mogu objaviti bilješke, ali manje detaljno nego srednji i veliki.
2. **Konsolidacija financijskih izvještaja** - od konsolidacije financijskih izvještaja trebalo bi izuzeti male grupe tako da bi konsolidaciju trebale provoditi primarno velike grupe.
3. **Revalorizacija dugotrajne imovine** - svi obveznici eksterne revizije trebali bi provoditi revalorizaciju dugotrajne imovine.
4. **Model troška nabave** - svi mikro i mali subjekti koji se ne revidiraju trebali bi kod naknadnog mjerenja koristiti model troška nabave.
5. **Fer vrijednost** - ovaj model mjerenja trebali bi koristiti svi poslovni subjekti koji kotiraju na burzi i koji se revidiraju.

Na zajedničkom sastanku je usuglašena i hijerarhija računovodstvenih pravila prilikom izmjena nacionalnih zakonodavstava i računovodstvenih standarda. Zemlje članice u redoslijedu implementacije trebale bi ići sljedećim redoslijedom: 1. Direktive EU, 2. Uredbe EU, 3. Zakon o trgovačkim društvima, 4. Zakon o računovodstvu (ima ga RH), 5. Međunarodni standardi financijskog izvještavanja, 6. Standardi financijskog izvještavanja (u RH to su Hrvatski standardi financijskog izvještavanja), 7. IFRIC tumačenja.

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

RAČUNOVODSTVO i financije online www.rif.hr

Mr. sc. KORNELIJA SIROVICA

Stručni članak UDK 336.2

Nova odluka Ustavnog suda o (ne)oporezivanju dividendi i udjela u dobiti

Na sjednici održanoj 18. lipnja 2014. godine, Ustavni sud Republike Hrvatske, odlučujući o prijedlogu za pokretanje postupka za ocjenu suglasnosti članaka 6. i 8. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 125/13.) s Ustavom Republike Hrvatske, donio je Odluku U-I-5294/2013., U-I-150/2014. i U-I-448/2014. o ukidanju navedenih članaka Zakona.

Donošenjem ove Odluke, koja je objavljena u Nar. nov., br. 83/14. od 11. srpnja 2014. godine, Ustavni sud je po drugi puta u proteklih deset mjeseci utvrdio da su odredbe Zakona o porezu na dohodak koje retroaktivno nastoje oporezivati dividende i udjele u dobiti na temelju udjela u kapitalu, ostvarene u razdoblju kada nisu bile oporeziv dohodak (od 1. siječnja 2005. do 29. veljače 2012. godine), suprotne odredbama Ustava Republike Hrvatske. Prvu takvu odluku Ustavni sud je donio 18. rujna 2013. godine.

1. POREZNA OBILJEŽJA DIVIDENDI I UDJELA U DOBITI

1.1. Oporezivanje dividendi i udjela u dobiti od 1. siječnja 2001. do 31. prosinca 2004. godine

Od 1. siječnja 2001. godine, stupanjem na snagu tada novoga Zakona o porezu na dohodak,[1] u hrvatski porezni sustav uveden je porez na dohodak od kapitala, kojim se počinju oporezivati dividende i udjeli u dobiti na temelju udjela u kapitalu, a koji do 31. prosinca 2000. godine nisu podlijegali oporezivanju.

Dohodak fizičkih osoba, pa tako i dohodak od kapitala, oporezuje se kada je stvarno naplaćen i kada porezni obveznik s njime može slobodno raspolagati (načelo blagajne), pri čemu isplatitelji utvrđuju poreznu obvezu primjenom odredbi propisa o oporezivanju dohotka koje su na snazi u trenutku isplate tih primitaka. Da u prijelaznim i završnim odredbama Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 127/00.,) nije bila propisana iznimka, primjena ovoga načela podrazumijevala bi obvezu oporezivanja svih dividendi i udjela u dobiti isplaćenih nakon 1. siječnja 2001. godine, neovisno u kojemu razdoblju su navedeni primici ostvareni. Međutim, u skladu s iznimkom, propisanom u članku 53. stavku 4. navedenoga Zakona, zakonske odredbe o obvezi plaćanja poreza na dohodak od kapitala nisu se primjenjivale na dividende i udjele u dobiti na temelju udjela u kapitalu, ostvarene do početka primjene toga Zakona, tj. do 31. prosinca 2000. godine, **bez obzira kada su se ti primici isplaćivali**. Time je osiguran zahtjev da se porezne obveze ne mogu propisivati retroaktivno, pa se stoga za dividende i udjele u dobiti ostvarene do 31. prosinca 2000. godine nije nametala obveza plaćanja poreza na dohodak od kapitala, neovisno o tome kada se taj primitak isplaćivao fizičkim osobama.

Dividende i udjeli u dobiti, ostvareni od 1. siječnja 2001. godine, podlijegale su, u trenutku isplate, obračunavanju i plaćanju poreza na dohodak od kapitala po propisanoj stopi zaključno s 31. prosincem 2004. godine.

1.2. Porezna obilježja isplate dividendi i udjela u dobiti od 1. siječnja 2005. do 29. veljače 2012. godine

Donošenjem novog Zakona o porezu na dohodak,[2] od 1. siječnja 2005. godine primici od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu postaju primici koji se ne smatraju dohotkom, pa stoga niti ne podliježu oporezivanju porezom na dohodak od kapitala.

Kao i prethodni, i ovaj je Zakon o porezu na dohodak u prijelaznim i završnim odredbama (u članku 68. stavku 2.) propisao iznimku od primjene načela blagajne, prema kojoj dividende i udjeli u dobiti ostvareni u razdoblju od 1. siječnja 2001. do 31. prosinca 2004. godine, a **koji se isplaćuju na-**

[1] Zakon o porezu na dohodak, Nar. nov., br. 127/00.

[2] Zakon o porezu na dohodak, Nar. nov., br. 177/04.

kon 1. siječnja 2005. godine, podliježu oporezivanju. Kako su prema propisima važećim u trenutku isplate, u razdoblju od 1. siječnja 2005. a zaključno s 29. veljačom 2012. godine, dividende i udjeli u dobiti bili primici koji se nisu smatrali dohotkom, pa stoga nisu podlijegali oporezivanju, člankom 68. stavkom 2. Zakona se propisala dosljedna primjena načela prihvaćenog 2001. godine prema kojemu je svim poreznim obveznicima bio osiguran jednaki pravni položaj u odnosu na utvrđivanje obveze plaćanja poreza na dohodak po osnovi dividende i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu, neovisno o tome kada se taj dohodak isplaćuje.

1.3. Oporezivanje dividendi i udjela u dobiti nakon 1. ožujka 2012. godine

Oporezivanje dividendi i udjela u dobiti porezom na dohodak od kapitala ponovno je propisano od 1. ožujka 2012. godine. Odredbe članka 16. stavka 3. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak,[3] propisivale su, tako, od 1. ožujka 2012. godine obvezu oporezivanja **svih dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu ostvarenih nakon 31. prosinca 2000. godine.** Prema ovom zakonskom određenju, ako su se isplaćivale nakon 1. ožujka 2012. godine, oporezivanju su podlijegale i dividende i udjeli u dobiti ostvareni u razdoblju od 1. siječnja 2005. do 29. veljače 2012. godine, iako u tom razdoblju to nisu bili oporezivi primici fizičkih osoba.

Za razliku od zakonskih odredbi koje su kod uvođenja poreza na dohodak od kapitala u hrvatski porezni sustav (1. siječnja 2001. godine), te kod ukidanja oporezivanja dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu (1. siječnja 2005. godine), propisivale iznimku prema kojoj su za oporezivanje dividendi i udjela u dobiti bili mjerodavni propisi o oporezivanju dohotka u razdoblju u kojima su dividende i udjeli u dobiti ostvareni, bez obzira kada su se isplaćivali, ponovnim uvođenjem njihovog oporezivanja 1. ožujka 2012. godine nije zadržana primjena istih pravila oporezivanja.

Smatrajući da se odredbom članka 16. stavka 3. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 22/12.) kojom se propisuje obveza oporezivanja svih dividendi i udjela u dobiti, ostvarenih nakon 31. prosinca 2000. godine, povratno oporezuju porezni obveznici za vrijeme kada su zakonski bili oslobođeni plaćanja poreza na dividende i udjele u dobiti na temelju udjela u kapitalu (u razdoblju od 1. siječnja 2005. godine do 29. veljače 2012. godine), što je nesuglasno s vladavinom prava te s načelima pravne sigurnosti i pravne izvjesnosti objektivnog pravnog poretka, zainteresirane strane su podnijele zahtjev Ustavnom sudu Republike Hrvatske za ocjenu njegove ustavnosti.

1.4. Odluka Ustavnog suda U-I-4763/2012. i U-I-1342/2013. od 18. rujna 2013. godine

Razmatrajući zahtjev za ocjenu ustavnosti, Ustavni sud je 18. rujna 2013. donio odluku o ukidanju članka 16. stavka 3. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 22/12.), kojim je bila propisana obveza oporezivanja svih primitaka od dividendi i udjela u dobiti, koji se isplaćuju od 1. ožujka 2012. godine, osim primitaka od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu koji su ostvareni do 31. prosinca 2000. godine.[4] Ustavni sud je navedenu odredbu Zakona o porezu na dohodak ukinuo, smatrajući:

- da su u nejednak položaj pred zakonom stavljeni oni obveznici poreza na dohodak kojima dividenda ili udio u dobiti na temelju udjela u kapitalu nisu isplaćeni prije stupanja na snagu izmijenjenih zakonskih odredbi, tj. prije 1. ožujka 2012. godine, u odnosu prema onima kojima su isplaćeni, iako su istovremeno ostvareni po istoj pravnoj osnovi. Takvim se zakonskim uređenjem narušava jednakost pravnog položaja unutar iste skupine poreznih obveznika, a da za takvo uređenje nema ustavnopravno prihvatljivog, objektivnog i razumnog opravdanja;
- da se retroaktivno oporezuju porezni obveznici za vrijeme kad su bili zakonski oslobođeni plaćanja poreza na dividende i udjele u dobiti na temelju udjela u kapitalu (razdoblje od 1. siječnja 2005. do 29. veljače 2012.), što je nesuglasno s vladavinom prava te s načelima pravne sigurnosti i pravne izvjesnosti objektivnog pravnog poretka. Ustavni sud je, u tom smislu, naglasio da je pravo svakog pravnog subjekta da u trenutku donošenja poslovnih odluka zna kojim će se poreznim zahvatima javna vlast umiješati u njegov ostvareni dohodak, odnosno koja je i kakva mu je zakonom utvrđena porezna obveza;
- da se narušava vladavina prava te načela pravne sigurnosti i pravne izvjesnosti objektivnog pravnog poretka (nesuglasnost s člankom 3. Ustava) te se na ustavnopravno neprihvatljiv način uvodi nejednak tretman unutar iste skupine poreznih obveznika (nesuglasnost s člankom 14. Ustava).

Zbirni učinci članka 16. stavka 3. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak (nejednak tretman unutar iste skupine poreznih obveznika u usporedivoj situaciji zajedno s povratnim djelovanjem te zakonske odredbe) doveli su do utvrđivanja njegove nesuglasnosti s Ustavom odnosno njegova ukidanja.

1.5. Oporezivanje dividendi i udjela u dobiti od 19. listopada 2013. godine

Neposredno nakon objave Odluke Ustavnog suda, Zakon o porezu na dohodak je ponovno izmijenjen i dopunjen.[5] Izmijenjene i dopunjene odredbe Zakona stupile su na snagu 19. listopada 2013. godine.

Člankom 6. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak, istaknuto je da se porez na dohodak od kapitala, po stopi od 12%, u trenutku isplate plaća **na sve primitke od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu (prema načelu blagajne)**. Iznimno, prema odredbama članka 8. istoga Zakona, ako je odluka o isplati dividende i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu donesena prije stupanja na snagu navedenoga Zakona, tj. prije 19. listopada 2013. godine, a isti primici nisu isplaćeni do navedenoga dana, pri njihovoj isplati treba primijeniti propise koji su bili na snazi na dan kada je ta odluka donesena, što isplatitelj dokazuje vjerodostojnim ispravama.[6]

[3] Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak, Nar. nov., br. 22/12.

[4] Odluka Ustavnog suda U-I-4763/2012. i U-I-1342/2013. od 18. rujna 2013. godine, Nar. nov., br. 120/13.

[5] Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak, Nar. nov., br. 125/13.

[6] Obrazlažući razloge ovih izmjena Zakona, Vlada Republike Hrvatske pozvala se na odluku Ustavnog suda od 18. rujna 2013. Osim što je citirala

Prema navedenoj zakonskoj odredbi, porezni obveznik koji je, na primjer, odluku o isplati udjela u dobiti za 2010. godinu donio u lipnju 2011. godine, a nije ga isplatio do 19. listopada 2014. godine, pri isplati nakon navedenoga datuma nije trebao obračunati porez na dohodak od kapitala, jer je za određivanje poreznog obilježja ove isplate mjerodavan propis koji je bio na snazi u trenutku donošenja odluke o uporabi dobiti, tj. u mjesecu lipnju 2011. godine (tada su se udjeli u dobiti smatrali neoporezivim dohotkom i nisu podlijegali oporezivanju). Međutim, ako je odluka o isplati udjela u dobiti za 2010. godinu donijeta u travnju 2012. godine, a udio je isplaćen, na primjer, u studenome 2013. godine, isplatitelj je pri isplati trebao obračunati dohodak od kapitala, jer je udio u dobiti na temelju udjela u kapitalu u trenutku donošenja odluke o isplati u mjesecu travnju 2013. godine bio oporeziv dohodak.

Smatrajući da se ovom zakonskom odredbom i nadalje zadržava pravo na retroaktivno oporezivanje dividendi i udjela u dobiti, koji u razdoblju za koje su ostvareni nisu bile oporezivi dohodak, čime se ne udovoljava Odluci Ustavnog suda od 18. rujna 2013. godine, zainteresirane su strane ponovno podnijele zahtjev za ocjenu suglasnosti tih odredbi s Ustavom Republike Hrvatske.

2. ODLUKA USTAVNOG SUDA U-I-5294/2013., U-I-150/2014. I U-I-448/2014. OD 18. LIPNJA 2014. GODINE

Obrazlažući svoj prijedlog za pokretanje postupka za ocjenu suglasnosti članka 6. i 8. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 125/13.), s Ustavom Republike Hrvatske, predlagatelji su istakli kako je u slučaju navedenih članaka Zakona riječ o istovjetnoj pravnoj situaciji koja je ranije bila propisana ukinutim člankom 16. stavkom 3. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 22/12.). Naime, dobit koja je nastala kao rezultat poslovanja trgovačkog društva prije 1. ožujka 2012. godine, a koja je podobna za isplatu dividende odnosno udjela u dobiti, osporena zakonska rješenja ponovno nastoje povratno (retroaktivno) oporezivati kao dohodak dioničara, odnosno nositelja poslovnih udjela, što posljedično dovodi do nejednakog tretmana unutar iste skupine poreznih obveznika u usporedivoj situaciji.

Ustavni sud je potvrdio to stajalište predlagatelja i ponovio da su zbirni učinci osporenih članaka 6. i 8. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 125/13.), u osnovi istovjetni učincima članka 16. stavka 3. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 22/12.), koji je Ustavni sud već prethodno ocijenio nesuglasnim s Ustavom.

Da bi zakonske mjere koje dovode do povratnog (retroaktivnog) oporezivanja odnosno do nejednakog tretmana unutar iste skupine poreznih obveznika u usporedivoj situaciji bile ustavnopravno prihvatljive, Ustavni sud je istakao da te mjere moraju imati objektivno i razumno opravdanje te jasno izražen i obrazložen legitimni cilj u općem/javnom interesu. Nadalje, moraju biti razmjerne legitimnom cilju koji se njima nastoji postići, ne smiju predstavljati nerazmjeran teret za adresate i ne smiju dovoditi do neopravdane razlike i nejednakosti u tretmanu pojedinih skupina poreznih obveznika u usporedivoj situaciji.

Kako u postupku donošenja Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak, Vlada Republike Hrvatske, kao predlagateljica, nije ni predočila ni obrazložila posebne okolnosti kojima bi se takvi učinci osporenih članka 6. i 8. mogli ustavnopravno opravdati, Ustavni sud je donio odluku o njihovom ukidanju, koja je objavljena u Nar. nov., br. 83/14. od 11. srpnja 2014. godine.

Prema odredbama članka 55. Ustavnog zakona o Ustavnom sudu Republike Hrvatske[7] **ukinute odredbe prestale su važiti danom objave odluke Ustavnog suda u Narodnim novinama, tj. 11. srpnja 2014. godine.**[8]

3. UMJESTO ZAKLJUČKA

Odlučujući po drugi puta u razdoblju od deset mjeseci o prijedlogu za pokretanje postupka za ocjenu suglasnosti s Ustavom odredbi Zakona o porezu na dohodak, te ukidajući odredbe koje su propisivale obvezu oporezivanja dividendi i udjela u dobiti ostvarenih u razdoblju od 1. siječnja 2005. do 29. veljače 2012. godine, kada se ti primici nisu smatrali dohotkom, pa stoga niti nisu podlijegali oporezivanju, Ustavni sud je jasno naglasio da se takvim zakonskim uređenjem **narušava vladavina prava te načela pravne sigurnosti i pravne izvjesnosti objektivnog pravnog postupka** odnosno da se na ustavnopravno neprihvatljiv način narušava jednakost pravnog položaja unutar iste skupine poreznih obveznika, a da za takvo uređenje nema ustavnopravno prihvatljivog, objektivnog i razumnog opravdanja.

Iz obrazloženja Odluke Ustavnog suda, U-I-5294/2013., U-I-150/2014. i U-I-448/2014. od 18. lipnja 2014. godine o ukidanju članaka 6. i 8. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 125/13.), proizlazi **da nakon 11. srpnja 2014. godine, dividende i udjeli u dobiti ostvareni do 31. prosinca 2000. godine te u razdoblju od 1. siječnja 2005. do 29. veljače 2012. godine ne podliježu oporezivanju bez obzira kada se isplaćuju i kada je donijeta odluka o uporabi dobiti.**

Porez na dohodak od kapitala po stopi od 12% i možebitni prirez obračunava se i plaća u trenutku isplate dividendi i udjela u dobiti ostvarenih u razdoblju od 1. siječnja 2001. - do 31. prosinca 2004. godine te onih ostvarenih nakon 1. ožujka 2012. godine.

dio te odluke u kojem se navodi da je pravo svakog pravnog subjekta da u trenutku donošenja poslovnih odluka zna kojim će se poreznim zahvatima javna vlast umiješati u njegov ostvareni dohodak, odnosno koja je i kakva mu je zakonom utvrđena porezna obveza, Vlada nije podrobnije pojasnila razloge ovakvoga načina oporezivanja dividendi i udjela u dobiti.

[7] Ustavni zakon o Ustavnom sudu Republike Hrvatske, Nar. nov., br. 99/99., 29/02. i 49/02. - pročišćeni tekst.

[8] Prema odredbama članka 58. stavka 2. Ustavnog zakona o Ustavnom sudu Republike Hrvatske, u slučaju ukidanja pojedinih odredbi zakona, samo ona osoba koja je Ustavnom sudu podnijela prijedlog za ocjenu suglasnosti tih odredbi zakona s Ustavom, ima pravo podnijeti zahtjev nadležnom tijelu za izmjenu pravomoćnog pojedinačnog akta kojim joj je povrijeđeno pravo, a koji je donesen na temelju ukinute zakonske odredbe, odgovarajućom primjenom odredaba o ponavljanju postupaka.

Mr. sc. Kornelija SIROVICA, HZRIF, Zagreb

Mr. sc. MILJENKA CUTVARIĆ

Stručni članak UDK 336.2

Povrat PDV-a kupcima iz trećih zemalja - porezno oslobođenje u okviru putničkog prometa

Kupci građani koji nemaju prebivalište ili uobičajeno boravište na području Europske unije imaju pravo na naknadno oslobođenje od plaćanja PDV-a za dobra (osim naftnih derivata) koja prevezu ili iznesu iz Europske unije u okviru putničkog prometa. Porezno oslobođenje ostvaruje se za dobra namijenjena isključivo osobnim potrebama kupca građanina. Oslobođenje se ostvaruje temeljem Obrasca PDV-P što ga ispostavlja prodavatelj, a ovjerava carinarnica pri izlasku putnika izvan carinskog područja Europske unije. Porez se vraća po računima u iznosu iznad 740,00 kuna.

Autorica u članku piše o propisanim uvjetima za povrat PDV-a za dobra koja se izvoze u okviru putničkog prometa, o tehnici obračuna i povrata te načinu knjiženja u knjigovodstvu trgovačkih društava i obrtnika.

1. UVOD

Jedno od obilježja PDV-a pa tako i hrvatskog sustava oporezivanja je oporezivanje po načelu odredišta, što znači da se dobra i usluge oporezuju u mjestu gdje se troše neovisno o mjestu proizvodnje. Prema načelu odredišta odnosno mjestu potrošnje izvoz dobara je oslobođen od plaćanja PDV-a, dok je uvoz dobara uvijek oporeziv. **S tim u vezi člankom 45. u stavku 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost**[1] propisano je **porezno oslobođenje** za isporuke dobara putnicima koji ta dobra **izvoze u okviru putničkog prometa.** Porezno oslobođenje realizira se tako da se vraća plaćeni PDV uz predočenje dokaza o izvozu dobara u treće zemlje.

2. UVJETI I NAČIN OSTVARIVANJA POREZNOG OSLOBOĐENJA

Mogućnost povrata poreza za dobra koja su kupljena na području Republike Hrvatske i izvezena izvan Europske unije u okviru putničkog prometa, propisana je odredbama Zakona o PDV-u kojima je uređeno porezno oslobođenje. Kupac građanin iz trećih zemalja porezno oslobođenje može ostvariti tako da, nakon izvoza dobara na koja je pri kupnji plaćen PDV traži povrat poreza za što moraju biti ispunjeni propisani uvjeti. Pravo na povrat ostvaruju **kupci koji nemaju prebivalište ni uobičajeno boravište na području Europske unije bez obzira na njihovo državljanstvo**. Dakle, za ostvarivanje prava na povrat **nije uvjet državljanstvo** nego boravište odnosno prebivalište izvan Europske unije. Tako povrat poreza može ostvariti i osoba s hrvatskim državljanstvom (odnosno državljanstvom druge države članice), pod uvjetom da joj prebivalište odnosno boravište nije na području Europske unije.

Uvjeti i način povrata poreza za dobra izvezena u okviru putničkog prometa uređeni su:

- člankom 45. Zakona o PDV-u, i
- člancima 110. do 115. Pravilnika o PDV-u.[2]

Navedene odredbe propisuju mogućnost povrata poreza samo za izvezena dobra, a ne i za usluge korištene u Hrvatskoj za osobne potrebe. Naime, povrat plaćenog PDV-a **na usluge** propisan je samo kada se usluge koriste za poduzetničke namjene inozemnih poreznih obveznika koji u tuzemstvu nemaju sjedište niti prebivalište, poslovnu upravu, podružnicu ili drugu poslovnu jedinicu.

Povrat PDV-a putnicima u okviru putničkog prometa može se ostvariti **uz sljedeće uvjete:**

a) da putnik nema prebivalište ni uobičajeno boravište na području Europske unije
b) da je ukupna vrijednost kupljenih dobara s PDV-om iskazana na jednom računu veća od 740,00 kuna
c) da je kupac ili netko u njegovo ime dobra kupljena u Republici Hrvatskoj prevezao (iznio) izvan EU prije isteka roka od tri mjeseca od datuma navedenog na računu[3] i

[1] Nar. nov., br. 73/13., 99/13. - Rješenje USRH, 148/13. i 153/13. - Rješenje USRH.

[2] Nar. nov., br. 79/13., 85/13. - ispravak, 160/13. i 35/14.).

[3] Prevoženje u ime kupca podrazumijeva da je on osobno poslao dobra poštom, zračnim putem preko otpremnika ili drugog ovlaštenog prijevoznika, i kada se smatra da je postupak identifikacije obavljen u trenutku

d) da postoji dokaz o izvozu - izvornik računa i Obrazac PDV-P koji je potvrdila carinarnica na čijem području su dobra iznesena iz Europske unije s brojem evidencije i datumom iznošenja dobara iz Europske unije.

Prebivalište ili uobičajeno boravište izvan Europske unije dokazuje se putovnicom, osobnom iskaznicom ili drugim dokumentom koji Republika Hrvatska priznaje kao identifikacijsku ispravu. Prema čl. 110. Pravilnika o PDV-u, da putnik nema prebivalište ni uobičajeno boravište na području EU, dokazuje putovnicom ili osobnom iskaznicom.

Za ostvarivanje prava na povrat poreza, **prodavatelj kupcu izdaje Obrazac PDV-P,** koji mora biti potpisan i ovjeren od strane prodavatelja (trgovca). Treba istaknuti da je svaki prodavatelj (ako je obveznik PDV-a), obvezan u maloprodaji na zahtjev kupca izdati potvrdu za povrat PDV-a po računu u iznosu najmanje 740,00 kuna. Za informaciju kupcima trgovci bi trebali na vidnom mjestu istaknuti obavijest o mogućnosti povrata poreza.

Obrazac PDV-P kupac treba, prilikom iznošenja dobara izvan područja Europske unije, **dati na ovjeru carinarnici**. Carinski ured, odnosno carinski službenik, **ovjerava obrazac potpisom, faksimilom i pečatom, te unosi nadnevak prelaska dobra preko carinske crte, odnosno nadnevak izvoznog carinjenja.**

Carinski službenik će potvrditi da su ispunjeni uvjeti iz čl. 113. st. 2. Pravilnika o PDV-u **nakon provjere**:
- odgovaraju li podaci iz putovnice ili osobne iskaznice podacima iz Obrasca PDV-P
- odgovaraju li dobra dana na uvid carinskom uredu dobrima navedenim u Obrascu PDV-P
- je li iznos u Obrascu PDV-P veći od 740,00 kuna uključujući PDV
- jesu li kupljena dobra korištena u Europskoj uniji
- jesu li dobra iznesena izvan Europske unije prije isteka roka od tri mjeseca od datuma navedenog na računu za isporučena dobra
- je li Obrazac PDV-P ovjerio i potpisao prodavatelj.

Prema Uputi Carinske uprave za provedbu carinskih postupaka pri nadzoru robe u putničkom prometu, br. 74/13. od 28. lipnja 2013. (Klasa: 011-02/13-03/74, Ur. broj 513-02-1210/1-13-1), osim ovjere propisanoga obrasca PDV-P, može biti ovjeren i poseban obrazac „Tax Free“, kojega koriste društva-posrednici uključeni u međunarodno udruženje „Global Refund“, ukoliko sadrži sve potrebite rubrike i propisane podatke, odnosno samo neznatno se razlikuje od obrasca PDV-P.

Važno je napomenuti da se u obrazac PDV-P unosi i broj iz evidencije iz Kontrolnika 405 (Kontrolnik PDV-P), što znači da su carinski službenici obvezni evidentirati svaki ovjereni Obrazac PDV-P u aplikaciji „Carinski nadzor“, podsustav „Kontrolnik PDV-P“. Ako ovjereni Obrazac PDV-P temeljem kojega je trgovac vratio zaračunani PDV ne sadrži broj evidencije iz Kontrolnika, trgovcu se može osporiti umanjenje porezne obveze za iznos vraćenog PDV-a.

Ako se u okviru putničkog prometa izvoze proizvodi koji nisu namijenjeni osobnoj potrošnji nego za obavljanje djelatnosti, carinarnica može osporiti ovjeru Obrasca PDV-P. Primjerice, ako građanin izvozi u putničkom prometu gospodarski inventar ili druga dobra namijenjena obavljanju djelatnosti, carinarnica može odbiti ovjeriti Obrazac PDV-P jer je izvoz proizvoda namijenjenih gospodarskoj djelatnosti oslobođen poreza temeljem članka 45. st. 1. Zakona o PDV-u za što izvoznik mora podnijeti carinsku deklaraciju.

3. OBRAČUN POVRATA POREZA U PUTNIČKOM PROMETU

Od kupca - putnika iz inozemstva prodavatelj naplaćuje ukupnu cijenu prodanih dobara s PDV-om te izdaje:
- gotovinski račun i
- obrazac PDV-P u dva primjerka. Izvornik se uručuje kupcu, a preslika se čuva u poreznoj evidenciji prodavatelja.

Sukladno odredbama članka 112. Pravilnika o PDV-u, kupcu ili podnositelju zahtjeva vraća se plaćeni PDV ako **u roku šest mjeseci** od dana izdavanja računa dostavi ovjereni izvoznik Obrasca PDV-P prodavatelju od kojega je kupio dobra. Povrat poreza može se ostvariti za sva izvezena dobra, osim za naftne derivate.

Na temelju ovjerenog izvornika obrasca PDV-P prodavatelj, nakon provjere udovoljava li podneseni zahtjev uvjetima za povrat poreza, vraća plaćeni porez kupcu ili drugom podnositelju zahtjeva, te već obavljeno oporezivanje izvoza ispravlja u obračunskom razdoblju u kojemu je zaprimljen dokaz o izvozu, tj. u kojemu je vratio plaćeni PDV kupcu.

Ovjereni izvornik obrasca PDV-P kupac može dostaviti i poštom s naznakom broja računa na koji mu treba vratiti plaćeni PDV. Plaćeni PDV vraća se isplatom iz blagajne u kunama ili doznakom na račun (u kunama ili devizama). Ako se radi o gotovinskoj isplati iz blagajne ona može biti isključivo u kunama.

Ako kupac zahtijeva isplatu na maloprodajnom mjestu, prodavatelj vraća porez isplatom u gotovini odmah, što podnositelj zahtjeva potvrđuje svojim potpisom na originalnom Obrascu PDV-P koji ostaje kod prodavatelja. Ako se porez doznačava na naznačeni račun onda se povrat mora izvršiti u roku 15 dana od dana primitka zahtjeva. U slučaju povrata poreza na račun, prodavatelj kao dokaz o izvršenom povratu treba uz originalni obrazac PDV-P imati i nalog za prijenos sredstava. Troškove platnog prometa snosi kupac.

Ovjereni izvornik Obrasca PDV-P s potpisom osobe koja je primila iznos vraćenog PDV-a ili s nalogom za prijenos, služi prodavatelju kao dokaz za umanjenje porezne obveze u obrascu PDV za obračunsko razdoblje u kojem je izvršen povrat.

Vraćeni porez na temelju ovjerenog obrasca PDV-P prodavatelj evidentira u obrascu PDV-F kao posebnoj evidenciji o vraćenom PDV-u kupcima - putnicima u okviru putničkog prometa. Na temelju ove evidencije iznos vraćenog poreza strancima iskazuje se u Obrascu PDV, odnosno PDV-K na rednom broju II.14. - *Naknadno oslobođenje izvoza u okviru osobnog putničkog prometa,* s **predznakom minus.** Na taj način prodavatelju se umanjuje porezna obveza u obračunskom razdoblju u kojem je izvršen povrat poreza.

predaje dobara na otpremu, odnosno preuzimanje robe na otpremu (prema Uputi za provedbu carinskih postupaka pri nadzoru robe u putničkom prometu, Carinske uprave br. 74/13. od 28. lipnja 2013., klasa: 011-02/13-03/74, ur. broj: 513-02-1210/1-13-1).

Obrazac PDV-F porezni obveznici obvezni su temeljem članka 115. Pravilnika o PDV-u dostaviti nadležnoj ispostavi Porezne uprave uz konačni obračun PDV-a.

Račun o prodaji strancima evidentira se kao gotovinski promet u knjizi popisa (ako trgovac vodi knjigu popisa), zajedno s ostalim prometom za taj dan. Povrat poreza strancu ne knjiži se u knjizi popisa nego samo u poreznim evidencijama. Račun o prodaji po kojem stranac može ostvariti povrat PDV-a mora imati elemente propisane za gotovinske račune prema čl. 54.a Općeg poreznog zakona (Nar. nov., br. 147/08. - 73/13.).

Primjer:

Dana 15. lipnja 2014. godine kupac - putnik s prebivalištem u Bosni i Hercegovini kupio je u trgovini na malo odjevne predmete u ukupnoj vrijednosti od 4.319,10 kuna, za što mu je prodavatelj izdao gotovinski račun sa sadržajem koji je propisan člankom 54.a Općeg poreznog zakona. Kupac je račun platio gotovinom te je ostvario pravo na popust od 10%, što je i iskazano na računu. Prodavatelj je uz gotovinski račun izdao i Obrazac PDV-P temeljem kojega kupac može ostvariti pravo na povrat PDV-a.

KONFEKS, d.o.o, Zagreb
Zagrebačka bb
OIB: 65834348911

Datum: 15. 6. 2014.
Vrijeme: 15.45
Način plaćanja: gotovina

Račun br.: 638-1-1

Naziv proizvoda		Iznos
Muško odijelo „Karlo“		1.899,00
Ženski kostim „Klaudija“		2.150,00
Hlače „Tea“		750,00
Ukupno		4.799,00
- 10% popust		479,90
Iznos za plaćanje		4.319,10
PDV 25%	863,82	

JIR...
ZKI...

U primjeru je prikazan gotovinski račun na kojemu nije posebno iskazan PDV pa porez treba utvrditi preračunanom stopom 4.319,10 x 20% = 863,82 iznos PDV-a.

Kupac je 4. srpnja 2014. zatražio povrat poreza, koji je iz blagajne isplaćen u kunama.

4. KNJIŽENJE POVRATA PDV-a

Promet ostvaren prodajom kupcima po računima uz koje su izdani Obrasci PDV-P evidentira se:

- u knjizi popisa, ako trgovac vodi evidenciju robe u obliku knjige popisa ili drugoj evidenciji o razduženju prodavaonice
- u knjizi izlaznih računa zajedno s ostalim prometom za krajnju potrošnju.

Povrat PDV-a kupcu - putniku iz inozemstva obavlja se isplatom iz blagajne, a kupac ili drugi donositelj obrasca svojim potpisom potvrđuje primitak novca u visini iskazanog PDV-a.

Ovjereni Obrazac PDV-P je isprava temeljem koje prodavatelj kao porezni obveznik ostvaruje pravo na umanjenje porezne obveze za iznos vraćenog poreza. Iznos vraćenog PDV-a iskazuje se u Obrascu PDV na rednom broju II.14 - *Naknadno oslobođenje izvoza u okviru osobnog putničkog prometa* s predznakom minus. Dakle, iznos vraćenog poreza iskazuje se samo kao smanjenje porezne obveze na Obrascu PDV u obračunskom razdoblju u kojem je izvršen povrat. Vraćeni PDV kupcima koji dobra izvoze u okviru osobnog putničkog prometa, ne evidentira se u knjigama ulaznih i izlaznih računa, jer se evidencija o vraćenom porezu mora osigurati u Obrascu PDV-F. Povrat PDV-a prodavatelj može izvršiti iz dnevnog utrška bez obveze njegovog prethodnog polaganja na žiroračun. Povrat poreza po osnovu ovjerenog obrasca ne smatra se transakcijom koja podliježe obvezi fiskalizacije (fiskaliziran je račun u trenutku prodaje dobara).

a) Knjiženje povrata poreza

Osim evidencije u mjesečnom (ili tromjesečnom) Obrascu PDV, pravna osoba povrat PDV-a proknjižit će i u financijskom knjigovodstvu na sljedeći način:

Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Iznos	Konto	
			Duguje	Potražuje
1.	Povrat PDV-a na temelju ovjerenog obrasca PDV-P	863,82	188	102
	Ispravak obveze za PDV	863,82		188
		863,82		280

b) Knjiženje u poreznim evidencijama obrtnika

Računi za koje su u prilogu izdani i Obrasci PDV-P evidentiraju se u knjigama obrtnika kao utržak blagajne s ostalim dnevnim prometom i knjiže se u knjizi popisa (ako ju obrtnik vodi) u stupcu 5 (razduženje) u ukupnom iznosu. U Knjizi primitaka i izdataka ovaj se promet evidentira u okviru ukupnog gotovinskog prometa kao primitak u gotovini (odnosno kao primitak putem žiroračuna ako je stranac račun platio kreditnom karticom). U Knjizi izlaznih računa ovaj se promet iskazuje u zbiru s ukupnim oporezivim prometom.

Kada se kupcu na njegov zahtjev vrati iznos plaćenog PDV-a, ovaj se poslovni događaj evidentira samo kao isplata iz blagajne i ne utječe na iskazivanje primitaka i izdataka u KPI.

5. OBRASCI PDV-P I PDV-F

U nastavku su dani primjeri popunjenih obrazaca PDV-P i PDV-F. Iako se u Obrascu PDV-P traže podaci o osnovici i obračunanom PDV-u po pojedinom dobru, u praksi je otežano ispunjavanje obrasca na ovaj način u slučaju prodaje velikog broja artikala i preračunavanja osnovice i iznosa PDV-a pojedinačno. Mišljenja smo da je ispravno popunjen i onaj obrazac u kojem nisu iskazani podaci o osnovici i PDV-u po pojedinom artiklu nego ukupno po određenom računu koji mora biti priložen uz Obrazac PDV-P i iz čijeg je sadržaja vidljivo koja su dobra prodana kupcu.

Obrazac PDV-P

1. PRODAVATELJ (ime/naziv i sjedište)
KONFEKS, d.o.o.,

ADRESA Zagrebačka bb, Zagreb

|H|R|6|5|8|3|4|3|4|8|9|1|1|
PDV ID. BR. / OIB

2. KUPAC (ime, prezime)
Ana Anić

PREBIVALIŠTE/BORAVIŠTE: Sarajevo, Principova bb

BROJ PUTOVNICE / OSOBNE ISKAZNICE: 488

NAZIV DRŽAVE: Bosna i Hercegovina

ZAHTJEV ZA POVRAT PDV-a

U iznosu od 863 kn 82 lp

Po računu broj: 638 - 1 - 1 od 15. 6. 2014.

Redni broj	Cijena dobra bez PDV-a	Iznos PDV-a	Ukupno naplaćeni iznos
1.	3.455,28	863,82	4.319,10
2.			
3.			
4.			
5.			
6.			
UKUPNO	3.455,28	863,82	4.319,10

Datum: 15. 6. 2014.

(M.P.)

(potpis ovlaštene osobe prodavatelja)

3. ISPLAĆENO NA IME POVRATA PDV-a:

863 kn 82 lp

Ana Anić
(potpis primatelja)

Datum: 4. 7. 2014.

4. NAČIN OTPREME DOBRA

4.1. kupac sam iznosi dobra .....

4.2. putem pošte.....

4.3. putem otpremništva.....

4.4. NAZIV I SJEDIŠTE PRAVNE OSOBE – OTPREMNIŠTVA

.....

.....

.....

6. RAZLOZI USKRAĆIVANJA ZAHTJEVA

6.1. neslaganje podataka iz Obrasca PDV-P s putovnicom / osobnom iskaznicom

6.2. proizvodi nisu istovjetni s dobrima iz računa

6.3. iznos računa je manji od 740,00 kuna

6.4. dobro je korišteno u Europskoj uniji

6.5. nepotpisan i neovjeren Obrazac PDV-P

6.6. drugi razlozi .....

.....

5. POTVRDA CARINARNICE O ODBIJANJU OVJERE

(M. P.)

Datum: .....20.....

.....
(potpis i faximil ovlaštenog službenika Carinske uprave)

7. OVJERA CARINARNICE O IZNOŠENJU DOBRA
BROJ EVIDENCIJE CARINARNICE 123

(M. P.)

Datum: 15. 6. 20 14.

.....
(potpis i faximil ovlaštenog službenika Carinske uprave)

VAŽNE NAPOMENE NA POLEĐINI OBRASCA

EVIDENCIJA
RAČUNA O PRODANIM DOBRIMA RADI POVRATA PDV-a U OKVIRU PUTNIČKOG PROMETA

BROJ: 1 DATUM: 31. 12. 20 14.

Red. broj	Broj i datum računa iz obrasca PDV–P	Cijena dobra bez PDV	Iznos PDV-a	VRAĆENI PDV	
				Iznos	Datum
1	2	3	4	5	6
1.	638-1-1 / 15. 6. 2014.	3.455,28	863,82	863,82	4. 7. 2014.
	UKUPNO	3.455,28	863,82	863,82	

Isplaćeno na ime povrata PDV-a: 863 kn 82 lp

Slovima: osamstošezdesettrikune i 82 lp

(MP)

Datum: 31. 12. 20 14.

(potpis ovlaštene osobe prodavatelja)

Mr. sc. Miljenka CUTVARIĆ, HZRIF, Zagreb

Mr. sc. MILJENKA CUTVARIĆ

Stručni članak UDK 336.2

Porez na potrošnju u ugostiteljstvu

Porez na potrošnju pića u ugostiteljim objektima oblik je poreza na promet čije ubiranje propisuju općina ili grad temeljem Zakona o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave. Zakon propisuje mogućnost uvođenja poreza na potrošnju, maksimalnu stopu 3% te određuje osnovicu za obračun, dok je obračun i način plaćanja uređen odlukama grada, odnosno općine.

U članku autorica piše o načinu obračunavanja i plaćanja te propisanim poreznim evidencijama za porez na potrošnju pića u ugostiteljskim objektima.

1. UVOD

Prema Zakonu o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (Nar. nov., br. 117/73. - 25/12. - *u daljnjem tekstu koristit će se naziv Zakon o financiranju),* općine ili gradovi mogu kao vlastiti izvor sredstava uvesti porez na potrošnju. Temeljem članka 31. Zakona, porez na potrošnju može se uvesti kao porez na promet pića u ugostiteljskim objektima. Stopa poreza na potrošnju ne može biti veća od 3% od osnovice na koju se plaća porez na potrošnju. Obračun i način plaćanja poreza uređeni su odlukom grada, odnosno općine na čijem se području nalaze ugostiteljski objekti. Većina općina odnosno gradova svojim su odlukama propisali upravo maksimalnu stopu, ali postoji i određeni broj općina prema čijim su odlukama propisane i niže stope.[1]

2. POREZNI OBVEZNICI

Porezni obveznici poreza na potrošnju jesu **ugostitelji koji pružaju usluge usluživanja pića u ugostiteljskim objektima**, a to prema Zakonu o ugostiteljskoj djelatnosti[2], mogu biti trgovačka društva, zadruge, trgovci pojedinci i obrtnici, koji ispunjavaju uvjete propisane za obavljanje te djelatnosti. Porezni obveznici su i **građani koji pružaju ugostiteljske usluge u domaćinstvima** ako pružaju usluge prehrane gostima kojima izdaju sobe i apartmane temeljem rješenja nadležnog ureda za poslove turizma, i to bez obzira jesu li ili nisu obveznici poreza na dodanu vrijednost. Isto tako porezni obveznici su i građani koji pružaju usluge u seljačkom domaćinstvu kada uslužuju pića iz vlastite proizvodnje (rakiju, vino).

Ugostiteljska djelatnost se može obavljati u objektima zatvorenog tipa (odmaralištima, objektima za prehranu - radničkim restoranima, kantinama i slično). Za ugostitelje koji pružaju usluge u objektima zatvorenog tipa (odmaralištima, radničkim restoranima, kantinama i slično), Ministarstvo financija dalo je tumačenje u pismu klasa: 410-19/95-01/686, ur. br.: 513-07/95-2 od 31. srpnja 1995. prema kojemu: cit. "***pravne osobe koje prodaju bezalkoholna pića svojim radnicima u restoranu zatvorenog tipa tzv. radničkom restoranu nisu obveznici plaćanja poreza na potrošnju***".

3. PREDMET OPOREZIVANJA

Predmet oporezivanja porezom na potrošnju određen je člankom 31. Zakona o financiranju, prema kojemu se porez na potrošnju plaća na potrošnju:

- alkoholnih pića (vinjak, rakiju i žestoka pića)
- prirodnih vina, specijalnih vina
- piva i
- bezalkoholnih pića u ugostiteljskim objektima.

Bezalkoholna pića kao predmet oporezivanja porezom na potrošnju nisu posebno definirana Zakonom o financiranju. Općinske odnosno gradske odluke sadrže različite odredbe o tome koje sve piće podliježe obvezi plaćanja poreza na potrošnju.

Polazeći od mišljenja Središnjeg ureda Porezne uprave od 11. rujna 2012. godine[3] u kojemu se na upit što se smatra bezalkoholnim pićem koje podliježe plaćanju poreza na potrošnju, u definiciji bezalkoholnog pića polazi od definicije iz tada važećeg Zakona o posebnom porezu na bezalkoholno piće[4] mišljenje autorice članka je da se nakon stupanja na snagu novog ***Zakona o posebnom porezu na kavu i bezalkoholno***

[1] Općinske/gradske odluke mogu se naći na stranici Porezne uprave: http://www.porezna-uprava.hr/hr_propisi/_layouts/in2.vuk.sp.propisi.intranet/propisi.aspx#id=gru23.

[2] Nar. nov., br. 138/06., 152/08., 43/09., 88/10., 50/12., 80/13. i 30/14.

[3] Broj klase: 410-01/12-01/2100, urudžbeni broj: 513-07-21-07/12-2, od 11. rujna 2012.

[4] Zakon o posebnom porezu na bezalkoholna pića (Nar. nov., br. 51/94., 139/97., 127/00., 107/01. i 136/02. - pročišćeni tekst).

piće[5], može koristiti definicija bezalkoholnog pića iz tog Zakona, ali uz uvažavanje definicije iz općinskih/gradskih odluka.

Tako se prema čl. 4. st. 3. Zakona o posebnom porezu na kavu i bezalkoholno piće, bezalkoholnim pićima smatraju:

1. vode s dodanim šećerom ili drugim sladilima ili aromatizirane, mineralne vode i gazirane vode, te ostala bezalkoholna pića iz tarifne oznake KN 2202, osim voćnih sokova, voćnih nektara, bezalkoholnih pića dobivenih od proizvoda iz tarifne oznake KN 0401 do 0404 i bezalkoholnih pića koja sadrže kavu, ekstrakte, esencije i koncentrate od kave
2. ostala pića s udjelom alkohola ne većim od 1,2% iz tarifne oznake KN 2204, 2205, 2206 i 2208, osim pića koja su mješavina piva i bezalkoholnih pića iz tarifne oznake KN 2206 s volumnim udjelom stvarnog alkohola većim od 0,5% vol.
3. sirupi i koncentrati namijenjeni za pripremu bezalkoholnih pića neovisno o njihovom razvrstavanju u Kombiniranu nomenklaturu, osim koncentrata iz tarifne oznake KN 2009 i voćnih sirupa
4. prašci i granule namijenjeni za pripremu bezalkoholnih pića neovisno o njihovom razvrstavanju u Kombiniranu nomenklaturu.

Međutim, **proizvodi koji se** sukladno posebnim propisima **smatraju hranom za posebne prehrambene potrebe ili dodacima prehrani nisu predmet oporezivanja posebnim porezom na bezalkoholno piće.** Primjerice, "Cedevita" je proizvod koji je deklariran kao dodatak prehrani pa nije predmet oporezivanja posebnim porezom na bezalkoholno piće što znači, ako to nije izrijekom općinskom/gradskom odlukom navedeno nije ni predmet oporezivanja porezom na potrošnju.

Iako Zakon o financiranju nije propisao mogućnost uvođenja poreza na potrošnju na prirodne sokove, pojedine gradske odnosno općinske odluke propisuju da se bezalkoholnim pićima smatraju i prirodni voćni sokovi. Primjerice **Odluka Grada Zagreba**[6] propisuje obvezu plaćanja poreza na potrošnju **i na prirodne voćne sokove (juice).** Iste odredbe sadrži čitav niz odluka drugih gradova odnosno općina. Između ostalih, prema Odluci o porezima grada Rijeke (Nar. nov., br. 108/01., 45/07. i 147/10.), porez na potrošnju plaća se i na prirodne voćne sokove kao i sva osvježavajuća gazirana bezalkoholna pića te mineralne i gazirane vode, osim kave i čaja.

Važno je napomenuti da pri obračunu poreza na potrošnju u ugostiteljstvu treba postupiti sukladno općinskim odnosno gradskim odlukama. Ako je u odluci navedeno "bezalkoholno piće" i posebno se ne navodi "voćni sokovi" tada ugostitelji nisu dužni obračunavati porez na potrošnju na prodane voćne sokove. Većina općinskih odluka predmet oporezivanja definira istovjetno članku 31. Zakona o financiranju, što znači da se porezom na potrošnju oporezuje samo bezalkoholno pića, a ne i voćni sokovi.

Prema Zakonu o posebnom porezu na kavu i bezalkoholno piće, koji je stupio na snagu 24. lipnja 2013., bezalkoholnim pićem koje je predmet oporezivanja smatraju se i **mineralne i gazirane vode**, pa istovjetno tome mineralne i gazirane vode podliježu obvezi plaćanja poreza na potrošnju, što prema ranijim propisima nije bio slučaj.

[5] Nar. nov., br. 12/13.

[6] Nar. nov., br. 87/01. i 103/01. - ispravak.

Dakle, odgovor na pitanje što je sve predmet oporezivanja porezom na potrošnju pića u ugostiteljskim objektima treba potražiti u odluci grada odnosno općine na čijem području posluje ugostiteljski objekt. Odluke su dostupne na internetskoj stranici Porezne uprave.[7]

4. OBRAČUNAVANJE I PLAĆANJE POREZA NA POTROŠNJU

Osnovicu za obračun poreza na potrošnju pića u ugostiteljskim objektima čini prodajna cijena pića bez PDV-a. Isto tako osnovica za obračun PDV-a je cijena bez poreza na potrošnju (radi se o dva prometna poreza). Kada se porez utvrđuje iz prodajne cijene koja sadrži PDV i porez na potrošnju, poreznu obvezu treba utvrditi primjenom odgovarajuće preračunane stope ovisno o tome sadrži li prodajna cijena oba ili samo jedan porez.

Za svaku pruženu ugostiteljsku uslugu ugostitelj je dužan izdati račun, i to bez obzira je li obveznik PDV-a ili nije. Prema članku 9. stavak 1. točka 6. Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti svaki račun mora imati naznaku vrste, količine i cijene pružene usluge. Obveza izdavanja i sadržaj računa propisana je i člankom 78. i 79. Zakona o PDV-u za prodaju usluga drugim pravnim osobama, odnosno čl. 54.a Općeg poreznog zakona za prodaju usluga krajnjim potrošačima. Za obrtnike koji nisu obveznici PDV-a, sadržaj računa propisan je čl. 38. st. 7. Pravilnika o porezu na dohodak.[8] Na gotovinskom računu ugostitelj ne mora posebno iskazivati osnovicu i iznos PDV-a, te iznos poreza na potrošnju. Međutim, na negotovinskom računu (račun izdan pravnoj osobi), posebno se iskazuje osnovica, a posebno iznos sadržanog PDV-a, dok za porez na potrošnju takva obveza nije propisana.

Općinski porez na potrošnju može se uvesti samo za promet pića, dok se na ostali promet (hrana i napici) plaća samo PDV. Za utvrđivanje obveze PDV-a i poreza na potrošnju ugostitelji trebaju ostvareni promet pratiti po različitim poreznim grupama ovisno o obvezi primjene pojedine vrste poreza. Ugostiteljske usluge dijele se na sljedeće porezne grupe:

STOPA POREZA	VRSTA UGOSTITELJSKE USLUGE
13%	- hrana, napici, kava, čaj, kava s mlijekom, kakao, capuccino - voda (osim vode s dodacima) i prirodni voćni sokovi (osim ako općinska/gradska odluka izričit ne propisuje obvezu plaćanja poreza na potrošnju i na prirodne voćne sokove)
13% i porez na potrošnju	- bezalkoholno piće (uključivo i vodu s dodacima i mineralne i gazirane vode) - vino - pivo
25% i porez na potrošnju	- žestoka alkoholna pića - kokteli koji sadrže alkoholna pića

Uobičajeno se u ugostiteljskim objektima prodajna cijena usluga formira tako da se polazi od željene krajnje cijene pa se PDV i porez na potrošnju obračunavaju primjenom preračunanih poreznih stopa. Sukladno članku 47. stavak 4. Pravilnika

[7] http://www.porezna-uprava.hr/hr_propisi/_layouts/in2.vuk.sp.propisi.intranet/propisi.aspx#id=gru23.

[8] Nar. nov., br. 95/05., 96/06., 68/07., 146/08., 2/09., 9/09. - ispravak, 146/09., 123/10., 137/ 11., 61/12., i 79/13. i 160/13.

o PDV-u, ako se iz naknade mora izračunati iznos poreza, primjenjuje se preračunana porezna stopa. Preračunane stope utvrđuju se prema sljedećim formulama:

a) ugostitelj obveznik PDV-a

Kada prodajna cijena sadrži PDV i porez na potrošnju isti će se utvrditi primjenom preračunanih stopa utvrđenih prema sljedećim formulama:

$$\text{Preračunata stopa za PDV} = \frac{100 \times \text{PDV}}{100 + \text{zbirna stopa PDV-a i poreza na potrošnju}}$$

$$\text{Proračunana stopa za porez na potrošnju} = \frac{100 \times \text{porez na potrošnju}}{100 + \text{zbirna stopa PDV-a i poreza na potrošnju}}$$

b) ugostitelj nije obveznik PDV-a

Ugostitelj koji nije obveznik PDV-a, porez na potrošnju iz ukupnog gotovinskog prometa izračunava koristeći sljedeću formulu:

$$\text{Proračunana stopa porez na potrošnju} = \frac{100 \times \text{porez na potrošnju}}{100 + \text{porez na potrošnju}}$$

U slučaju da su općine/gradovi propisali porez na potrošnju u visini 3%, preračunane stope za promet pića od 1. siječnja 2014. su sljedeće:

Preračunane stope od 1. 1. 2014. (ako je općinski porez 3%)

Stopa PDV-a	Stopa poreza na potrošnju	Preračuna-na stopa PDV-a	Preračunana stopa poreza na potrošnju
13%	-	11,5044%	-
13%	3%	11,2069%	2,5862%
25%	3%	19,5313%	2,3438%
ako ugostitelj nije obveznik PDV-a	3%	-	2,9126%

5. POREZNE EVIDENCIJE

Za ispravno utvrđivanje obveze poreza na potrošnju porezni obveznik - ugostitelj mora u poreznoj evidenciji osigurati podatke o prometu koji podliježe porezu na potrošnju i podatke o ostalom prometu. Kako se, prema prethodno navedenome, općinski porez na potrošnju plaća samo na dio prometa, porezni obveznik treba osigurati podatke o prometu:

- pića koje podliježe općinskom porezu na potrošnju te za
- ostali promet (hrana, kava, sokovi i dr.) na koji se ne plaća porez na potrošnju.

Dio općinskih odluka propisuje da se evidencija o porezu na potrošnju vodi u evidencijama za PDV. Obveznik poreza na potrošnju koji je ujedno i obveznik PDV-a, može voditi evidenciju u knjizi izlaznih računa (knjiga I-RA) dodajući novi stupac za praćenje poreza na potrošnju.[9] Pogrešno bi bilo porez na potrošnju u knjizi I-RA evidentirati u stupcu 16 (ostala oslobođenja) jer se ne radi o prometu koji je oslobođen PDV-a, a iznos poreza na potrošnju ne iskazuju se u PDV obrascu.

U nastavku je dan primjer obračuna i evidencije poreza na potrošnju u poslovnim knjigama poreznog obveznika ugostitelja pravne osobe i obrtnika.

Primjer:

Ukupan promet u ugostiteljskom objektu ugostitelja koji je i obveznik PDV-a iznosio je od 1. do 30. lipnja 2014. godine 28.254,00 kuna. Ugostiteljski objekt nalazi se na području općine koja je propisala općinski porez na potrošnju u visini 3%. Prema podacima registar blagajne, te knjige *Promet i zaključno stanje*, u ukupnom utršku promet koji podliježe obvezi plaćanja poreza na potrošnju je 17.490,00 (i to piće sa stopom PDV-a 13% u iznosu 14.806,00 i piće sa stopom PDV-a 25%, 2.684,00), a promet na koji se ne plaća porez na potrošnju iznosi 10.764,00. Iznos PDV-a i poreza na potrošnju iz ukupnog prometa utvrđuje se primjenom odgovarajućih preračunatih stopa.

Struktura prometa koji se oporezuje porezom na potrošnju po vrstama pića je sljedeća:

Vrsta pića		Ukupan promet	PDV-a		Osnovica (st. 2. - st. 4.)
			Poreza na potrošnju		
Stopa PDV	Stopa poreza na potrošnju		Preračuna-na stopa	Iznos (st. 2. x st. 3.)	
1		2	3	4	5
Vino		2.300,00	11,2069%	257,76	1.982,76
13,0%	3,0%		2,5862%	59,48	
Žestoka alkoholna pića		2.684,00	19,5313%	524,22	2.096,87
25,0%	3,0%		2,3438%	62,91	
Pivo		5.450,00	11,2069%	610,78	4.698,27
13,0%	3,0%		2,5862%	140,95	
Bezalkoholna pića		7.056,00	11,2069%	790,76	6.082,76
13,0%	3,0%		2,5862%	182,48	
UKUPNO PIĆE		17.490,00		2.183,52	14.860,66
				445,82	
Hrana, kava, napici		10.764,00	11,5044%	1.238,34	9.525,66
13,0%					
UKUPAN PROMET		28.254,00		3.867,68	24.386,32

a) **Knjiženje** u knjigovodstvu

Red. br.	Opis	Iznos	Duguje	Potražuje
1.	Ostvareni promet	28.254,00	1002	
		24.386,32		751
	- PDV	3.421,86		280
	- porez na potrošnju	445,82		260

b) Evidencije obrtnika

U Knjigu primitaka i izdataka (u stupac 5 - primici u gotovini, odnosno 6 - primici na žiroračun), upisuje se iznos koji sadrži PDV i porez na potrošnju. PDV se posebno u stupcu 8 izdvaja iz ukupnih primitaka i **u stupcu 9 su iskazani primici bez PDV-a, ali u primicima je sadržan porez na potrošnju.** Plaćeni porez na potrošnju ugostitelj evidentira u izdatke u stupcu 11 prema datumu plaćanja.

[9] Prema čl. 164. st. 4. Pravilnika o PDV-u, u knjigu I-RA upisuju se podaci o porezno značajnim stavkama izdanih računa. Ako su u izdanom računu sadržane i prolazne stavke koje ne čine sastavni dio naknade za obavljanu isporuku odnosno poreznu osnovicu, tada se taj dio računa ne iskazuje u stupcu 6 (ukupno s PDV-om). Porezni obveznik za iznose prolaznih stavki sadržanih u izdanom računu može u Knjizi I-RA dodati nove stupce u kojima će ih evidentirati.

6. MJESEČNO IZVJEŠĆE - OBRAZAC PP-MI-PO

O obračunanom i uplaćenom porezu na potrošnju ugostitelji sastavljaju mjesečno izvješće na obrascu PP-MI-PO i dostavljaju ga nadležnoj ispostavi Porezne uprave, odnosno poreznom tijelu jedinice lokalne samouprave, ako nadzor nad obračunom i uplatom nije povjeren Poreznoj upravi. *Obveza sastavljanja mjesečnog izvješća na obrascu PP-MI-PO proizlazi iz Upute Porezne uprave br. 410-01/94-01-436 od 9. 3. 1994. godine.*

Rokovi za dostavu obrasca PP-MI-PO različiti su od općine do općine odnosno grada. Neke općinske odluke propisuju dostavu obrasca prema roku dospijeća plaćanja PDV-a. Ukoliko općinskom/gradskom odlukom nije drugačije propisano, izvještaj o obračunu i uplati poreza na potrošnju dostavlja se do kraja mjeseca za prethodni mjesec.[10] U obrascu se prate podaci o ostvarenom prometu za vino, žestoka alkoholna pića, pivo i bezalkoholna pića, što znači da porezni obveznici u svojim evidencijama trebaju osigurati podatke po vrstama pića.

Zanimljivo je napomenuti da pojedine općinske odluke propisuju i obvezu sastavljanja godišnjeg obračuna poreza na potrošnju. Tako je primjerice, Odlukom o porezu na potrošnju Grada Zadra (Glasnik Grada Zadra, br. 6/01.), propisano da je obveznik poreza na potrošnju dužan podnositi mjesečna i godišnja izvješća o obračunu i uplati poreza na potrošnju u rokovima propisanim za PDV.

U nastavku je dan primjer popunjenog obrasca PP-MI-PO, a prema podacima o ostvarenom prometu iz prethodnog primjera.

MJESEČNO IZVJEŠĆE O OBRAČUNU I UPLATI POREZA NA POTROŠNJU ZA RADZBOLJE
od 1. do 30. lipnja 2014.

Obrazac PP-MI-PO

Red. br.	POREZ NA POTROŠNJU	Oznaka za AOP	Osnovica za obračun proeza	Stopa	Obračunati iznos poreza	Uplaćeni iznos poreza
1.	Vino	01	1.982,76	3%	59,48	59,48
2.	Žestoka alkoholna pića	02	2.096,87	3%	62,91	62,91
3.	Pivo	03	4.698,27	3%	140,95	140,95
4.	Bezalkoholna pića	04	6.082,76	3%	182,48	182,48
5.	Sveukupno (1. do 4.)	05	14.860,66		445,82	445,82

U Zagrebu 31. srpnja 2014.

Potpis poreznog obveznika odnosno ovlaštene osobe poreznog obveznika

[10] Prema poreznom kalendaru objavljenom na www.porezna-uprava.hr.

7. ROKOVI UPLATE POREZA NA POTROŠNJU

Rokovi plaćanja poreza na potrošnju propisani su općinskim odlukama i oni su različiti od općine do općine.[11] Većina općina propisuje da se porez na potrošnju plaća u rokovima propisanim za PDV. U ovom slučaju porez na potrošnju plaća se do zadnjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec. Ako je riječ o ugostitelju tromjesečnom obvezniku PDV-a prema Mišljenju ministarstva financija klasa: 410-19/98-01/09., ur. broj: 513-07/98-2. od 12. siječnja 1998., svi (mjesečni i tromjesečni) obveznici PDV-a porez na potrošnju plaćaju mjesečno.

Određeni broj općina odnosno gradova propisuje posebne rokove za uplatu poreza na potrošnju. Primjerice, prema ***Odluci o gradskim porezima i o prirezu poreza na dohodak Grada Zagreba (Nar. nov., 87/01.), propisan je rok do 30. u mjesecu za prethodni mjesec.*** To znači da ugostitelji na području Grada Zagreba PDV plaćaju do kraja mjeseca za prethodni mjesec, međutim, porez na potrošnju do 30. u mjesecu za prethodni mjesec.

Isto tako prema Odluci o gradskim porezima Grada Osijeka (Nar. nov., br. 153/09.), porez na potrošnju plaća se u roku 15 dana po isteku mjeseca, a izvješće o obračunatom i uplaćenom porezu na potrošnju dostavlja se do zadnjeg dana u tekućem mjesecu za prethodni Poreznoj upravi, Područni ured Osijek.

One općine koje u svojim odlukama nisu propisale rokove uplate, mišljenja smo da se mogu primijeniti rokovi za plaćanje PDV-a, tj. do kraja mjeseca za prethodni mjesec.

8. MJESTO PLAĆANJA I UPLATNI RAČUNI

Porez na potrošnju prihod je grada, odnosno općine na području koje je obavljena prodaja pića. Dakle, bez obzira na sjedište odnosno prebivalište poreznog obveznika, porez na potrošnju plaća se prema mjestu u kojem se nalazi ugostiteljski objekt. Primjerice, porezni obveznik obrtnik s prebivalištem u Zagrebu, koji ima registriran sezonski obrt za ugostiteljske usluge u Poreču, porez na potrošnju plaća u Poreču iako je porezni obveznik poreza na dohodak prema prebivalištu, tj. u Zagrebu.

Porez na potrošnju uplaćuje se na uplatne račune prema sljedećem pregledu:

Broj modela	Brojčana oznaka vrste poreza	Žiroračun grada/općine	
68	1708	Račun za redovno poslovanje proračuna grada/općine[12]	OIB

Primjerice, ugostiteljski objekti koji posluju na području Grada Šibenika, porez na potrošnju uplaćuju na sljedeći uplatni račun:

Šibenik HR4223600001844400003
Poziv na broj (isti je za pravne i fizičke osobe)
68 1708-OIB obveznika uplate

[11] Odluke o općinkim odnosno gradskim porezima dostupne su na internetskoj stranici Porezne uprave http://www.porezna-uprava.hr/hr_propisi/_layouts/in2.vuk.sp.propisi.intranet/propisi.aspx#id=gru22.

[12] Popis uplatnih računa za redovno poslovanje po općinama/gradovima objavljen je u RIF-ovim OBAVIJESTIMA, dodatak uz RIF br. 1/14 na str. 58. - 70.

9. NADZOR NAD OBRAČUNAVANJEM I PLAĆANJEM POREZA NA POTROŠNJU

Odredbama članka 42. stavak 1. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (Nar. nov., br. 59/01.), propisano je da poslove u vezi s utvrđivanjem i naplatom županijskih i općinskih ili gradskih poreza osim prireza porezu na dohodak obavljaju nadležna županijska i općinska ili gradska tijela. Međutim, predstavničko tijelo jedinice područne (regionalne) ili lokalne samouprave ili drugo nadležno tijelo može, uz prethodnu suglasnost ministra financija, ovlastiti nadležnu ispostavu Porezne uprave da obavlja poslove u vezi s utvrđivanjem i naplatom županijskih, općinskih ili gradskih poreza.

Prema općinskim odlukama koje su objavljene u Narodnim novinama, većina općina poslove utvrđivanja, evidentiranja, nadzora, naplate i ovrhe radi naplate općinskih (gradskih) poreza prenijela je na nadležnu ispostavu Porezne uprave. Međutim, dio općina poslove u svezi s utvrđivanjem i naplatom obavljaju same u okviru svojih upravnih odjela. Tako npr., prema Odluci o porezima Grada Šibenika (Nar. nov., br. 94/01.), poslove u vezi s utvrđivanjem i naplatom poreza na potrošnju obavlja Upravni odjel za financije Grada Šibenika.

Porezni obveznici poreza na potrošnju pića u ugostiteljskim objektima koji posluju na području općine ili grada koji su ovlastili Poreznu upravu da obavlja poslove u svezi s utvrđivanjem i naplatom poreza na potrošnju mjesečna izvješća šalju u nadležnu ispostavu Porezne uprave. Porezni obveznici s područja općina/gradova čije lokalne poreze prati vlastito porezno tijelo, mjesečna izvješća dostavljaju za to imenovanom poreznom tijelu.

10. ZAKLJUČAK

Ugostitelji porez na potrošnju plaćaju temeljem općinskih odnosno gradskih odluka, a koje su jedinice lokalne samouprave ovlaštene donijeti temeljem Zakona o financiranju. Kako sam Zakon o financiranju nema precizne odredbe u pogledu predmeta oporezivanja, načina izvještavanja i rokova plaćanja tako se odredbe pojedinih odluka značajno razlikuju pa se javljaju brojna pitanja oko točnog i pravodobnog obračuna poreza na potrošnju. U članku je na primjeru nekoliko općinskih odluka ukazano na problem definicije bezalkoholnog pića kao predmeta oporezivanja, problem različitih rokova plaćanja te podnošenja izvještaja o obračunanom i plaćenom porezu na potrošnju. Sljedeći je problem utvrđivanja nadležnosti pojedinih tijela vezano za poslove u vezi s utvrđivanjem i naplatom ovog lokalnog poreza, obzirom da su pojedina predstavnička tijela jedinica lokalne samouprave za to ovlastila nadležnu ispostavu Porezne uprave, ali su pojedine jedinice to zadržale u svojoj nadležnosti. Vezano za navedene probleme Ministarstvo financija bi trebalo dati upute o postupanju poreznih obveznika kako bi obračun ovoga poreza bio točan i pravovremen.

Mr. sc. Miljenka CUTVARIĆ, HZRIF, Zagreb

NAJAVA:

17. SAVJETOVANJE

"INTERNA REVIZIJA I KONTROLA"

25. - 27. 9. 2014. godine

Grand Hotel - 4 opatijska cvijeta

KRISTINA ALERIĆ

Stručni članak UDK 330.5 - 331.2

Pomoć poslodavcima na poplavljenim područjima

Vlada Republike Hrvatske je 11. 6. 2014. godine donijela Odluku o pomoći poslodavcima i samostalnim obveznicima plaćanja doprinosa na područjima zahvaćenim poplavama (Nar. nov., br. 72/14.), kojom je definirano da je Hrvatski zavod za zapošljavanje, kao operativno tijelo Ministarstva rada i mirovinskoga sustava, zadužen za neposredno provođenje Odluke, propisivanje uvjeta i načina prikupljanja podataka te propisivanje uvjeta i načina korištenja prava.

Područja zahvaćena poplavama sukladno Odluci su:

- Područje općine Gunja

- Područje općine Drenovci za naselja Đurići, Posavski Podgajci, Račinovci i Rajevo Selo

- Područje općine Vrbanja za naselje Strošinci.

1. KORISNICI POMOĆI

Korisnici pomoći prema Odluci o pomoći poslodavcima i samostalnim obveznicima plaćanja doprinosa na područjima zahvaćenim poplavama su:

- **poslodavci** koji na područjima zahvaćenim poplavama imaju sjedište ili prebivalište odnosno zapošljavaju radnike u poslovnim jedinicama i/ili proizvodnim pogonima na tim područjima, osim poslodavaca koji se financiraju iz sredstava državnog, županijskog ili općinskog proračuna ili su u pretežitom vlasništvu Republike Hrvatske odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, za sve pripadajuće radnike koji rade na područjima navedenim Odluci, koji su temeljem radnog odnosa u mjesecu svibnju 2014. godine i nadalje bili prijavljeni u obveznim osiguranjima, te
- **samostalni obveznici plaćanja doprinosa** koji imaju prebivalište i žive na područjima navedenim u Odluci, te su istovremeno osigurani u obveznom mirovinskom i/ili obveznom zdravstvenom osiguranju, a sami su obveznici doprinosa i obveznici plaćanja doprinosa za svoje osobno osiguranje sukladno odredbama Zakona o doprinosima.

2. VISINA I TRAJANJE POMOĆI

Iznos financijske pomoći razlikuje se o tome radi li se o poslodavcu ili o samostalnim obveznicima plaćanja doprinosa:

- **za poslodavce** pomoć je definirana kao mjesečna isplata poslodavcima **u iznosu minimalne plaće za 2014. godinu, određene sukladno odredbama Zakona o minimalnoj plaći, uvećana za javna davanja na plaću,** a za sve pripadajuće radnike koji rade na područjima navedenim u Odluci, a koji su temeljem radnog odnosa u mjesecu svibnju 2014. godine i nadalje bili prijavljeni u obveznim osiguranjima;
- **za samostalne obveznike plaćanja doprinosa** pomoć je definirana kroz **podmirenje mjesečne obveze doprinosa** za samostalne obveznike plaćanja doprinosa u punom iznosu prema propisanoj osnovici od mjeseca svibnja 2014. godine te mjesečna **isplata novčane naknade u iznosu od 2.400,00 kuna.**

Trajanje pomoći je definirano u Odluci, a odnosi se na razdoblje **od svibnja 2014. godine do 31. prosinca 2014. godine.**

3. ZAPRIMANJE I OBRADA ZAHTJEVA

Zaprimanje i obrada zahtjeva poslodavaca i samostalnih obveznika plaćanja doprinosa definirano je prema sljedećoj proceduri:

- korisnici pomoći trebaju **podnijeti zahtjev za isplatu pomoći** za sve zaposlene radnike odnosno za sebe ukoliko je riječ o samostalnom obvezniku plaćanja doprinosa, na obrascu Hrvatskog zavoda za zapošljavanje. **Zahtjev se podnosi u Hrvatskom zavodu za zapošljavanje, Područni ured Vinkovci;**
- ako samostalni obveznik plaćanja doprinosa ima zaposlene radnike, **podnosi 2 zahtjeva jer se radi o dvije vrste pomoći:**
  - za sebe kao samostalnog obveznika uplate doprinosa
  - zahtjev za zaposlene radnike;
- nakon zaprimljenog zahtjeva, Hrvatski zavod za zapošljavanje (u daljnjem tekstu: Zavod), prikuplja podatke za obradu zahtjeva prema službenoj dužnosti:
  - podatak o zaposlenim radnicima Zavod će dobiti od Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje
  - podatak o eventualnoj blokadi poslodavca Zavod će dobiti od FINA-e
  - podatak o visini obveze samostalnih obveznika uplate doprinosa Zavod će dobiti od Porezne uprave
  - podatak o eventualnim bolovanjima na teret HZZO-a Zavod će dobiti od HZZO-a;
- nakon obrade zahtjeva donosi se Odluka na temelju koje se vrši isplata pomoći;
- isplata se vrši **mjesečno** i nije potrebno dostavljati nove zahtjeve, već samo dokumentaciju na temelju koje se vrši mjesečna isplata.

4. ISPLATA POMOĆI

4.1. Isplata pomoći poslodavcima

Za isplatu pomoći zaposlenima kod poslodavca, poslodavac je dužan mjesečno dostaviti **sljedeću dokumentaciju:**

- popunjeni JOPPD obrazac iz kojeg je vidljiva struktura minimalne plaće (doprinosi, porez/prirez, neto plaća radnika)
- izvješće o provjeri dostavljenog JOPPD obrasca u aplikaciji ePorezne (izvješće koje se generira iz aplikacije ePorezna u pdf formatu i daje povratnu informaciju o tome da je JOPPD obrazac uredno popunjen)
- podatak o tekućim računima radnika.

Zavod vrši plaćanje:
- na propisane račune Državnog proračuna (obvezni doprinosi)
- Poreznoj upravi (porez i prirez)
- na tekući račun radnika (neto iznos).

Poslodavac je u obvezi dostaviti obrazac JOPPD nadležnoj Poreznoj upravi istoga dana kada Zavod vrši uplatu doprinosa i poreza.

Napomena: ukoliko poslodavac želi isplatiti radnicima plaću veću od minimalne **dužan je izraditi 2 JOPPD obrasca** - jedan na iznos minimalne plaće koji dostavlja Zavodu i na temelju kojeg se vrši isplata pomoći, te drugi na iznos razlike plaće od minimalne do one koje stvarno isplaćuje radnicima, a koji dostavlja Poreznoj upravi i vrši isplatu prema uobičajenoj proceduri isplate plaće.

4.2. Isplata pomoći samostalnim obveznicima plaćanja doprinosa

Za isplatu pomoći samostalnim obveznicima plaćanja doprinosa, obveznik je dužan dostaviti **sljedeću dokumentaciju:**
- rješenje o visini obveze samostalnih obveznika uplate doprinosa iz kojeg je vidljiva struktura javnih davanja. Ukoliko korisnik nema spomenuto rješenje, Zavod će ga pribaviti po službenoj dužnosti od Porezne uprave
- podatak o žiroračunu na koi će se vršiti isplata pomoći.

Nakon obrade zahtjeva i donošenje Odluke o pomoći, Zavod vrši plaćanje:
- na propisane račune Državnog proračuna (obvezni doprinosi)
- samostalnom obvezniku fiksni iznos 2.400 kn.

Napomena: samostalni obveznici plaćanja doprinosa koji imaju zaposlene radnike dužni su izraditi i dostaviti JOPPD obrasce za zaposlene radnike prema istoj proceduri kao što je opisano u poglavlju *4.1. Isplata pomoći poslodavcima.*

4.3. Isplata pomoći za radnike na bolovanju

U slučaju bolovanja radnika ili samostalnih obveznika plaćanja doprinosa duljem od 42 dana, poslodavac ili samostalni obveznik plaćanja doprinosa dužan je obavijestiti Zavod o istom te u tom slučaju nakon 43. dana bolovanja trošak plaće i doprinosa ide na teret HZZO-a i Zavod prestaje biti obveznik plaćanja do zaključivanja bolovanja.

Korisnik pomoći dužan je izvijestiti Zavod o radnicima na bolovanju, a podatak o njegovom trajanju Zavod će dobiti od HZZO-a.

5. OBVEZE KORISNIKA POMOĆI

Za redovito i nesmetano korištenje pomoći propisane su obveze korisnika:

- mjesečno Zavodu dostavljati JOPPD obrasce s podacima o iznosu obračunatih doprinosa i neto plaće radnicima na bazi minimalne plaće koji će biti temelj za isplatu sredstava zajedno s Izvješćem o provjeri JOPPD obrasca generirano iz aplikacije ePorezna
- Zavodu javljati sve promjene o statusu zaposlenih radnika odnosno samostalnog obveznika plaćanja doprinosa (bolovanja, otpuštanja, umirovljenja, promjena računa za uplatu sredstava i sl.)
- dostavljati JOPPD obrazac Poreznoj upravi na dan izvršenja isplate sredstava od strane Zavoda.

Kristina ALERIĆ, Hrvatski zavod za zapošljavanje, Zagreb

KSENIJA CIPEK, DRAŽEN OPALIĆ

Stručni članak UDK 330.5 - 331.2

Obračun plaće i popunjavanje Obrasca JOPPD za radnike na poplavljenim područjima

Sukladno Odluci Vlade Republike Hrvatske o pomoći poslodavcima i samostalnim obveznicima plaćanja doprinosa na područjima zahvaćenim poplavama (Nar. nov., br. 72/14.), poslodavci imaju pravo na pomoć u visini minimalne mjesečne plaće, uvećanu za javna davanja na plaću za sve radnike koji rade na područjima navedenim u Odluci (područje općine Gunja, područje općine Drenovci za naselja Đurići, Posavski Podgajci, Račinovci i Rajevo Selo te područje općine Vrbanja za naselje Strošinci), a koji su u mjesecu svibnju 2014. godine i nadalje bili prijavljeni u obveznim osiguranjima temeljem radnog odnosa kod tih poslodavaca.

U nastavku članka autori na primjerima pojašnjavaju ispunjavanje i dostavu Obrasca JOPPD pri isplati plaće radnicima zaposlenim kod poslodavaca na navedenim područjima.

1. OBRAČUN PLAĆE ZA MJESEC LIPANJ KADA POSLODAVAC OBRAČUNAVA MINIMALNU PLAĆU TE NE ISPLAĆUJE PLAĆU VEĆU OD MINIMALNE PLAĆE

Poslodavac XY iz Gunje, Kolodvorska 5, OIB: 11111111111 zapošljava tri radnika koji su u mjesec svibnju bili zaposleni u njegovoj poslovnoj jedinici u Rajevom selu, i to:

- Ivu Ivića, iz Drenovaca (prirez 5%), OIB 22222222222
  - samac, osiguranik je II. stupa
- Karla Karlića, iz Vinkovaca, (prirez 13%), OIB 33333333333
  - samac, osiguranik samo I. stupa
- Peru Perića iz Gunje (prirez 0%), OIB: 44444444444
  - uzdržava suprugu i dvoje djece, osiguranik II. stupa.

Poslodavac obračunava samo iznos minimalne plaće za mjesec lipanj i to:

Obračun plaće za mjesec lipanj	Ivo Ivić	Karlo Karlić	Pero Perić
PLAĆA ZA REDOVAN RAD	3.017,61	3.017,61	3.017,61
- doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti	452,64	603,52	452,64
- doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kap. štednje	150,88	0,00	150,88
DOHODAK	2.414,09	2.414,09	2.414,09
OSOBNI ODBITAK	2.200,00	2.200,00	2.414,09
POREZNA OSNOVICA	214,09	214,09	0,00
- iznos poreza na dohodak	25,69	25,69	0,00
- iznos prireza porezu na dohodak	1,28	3,34	0,00
UKUPNO POREZ I PRIREZ	26,97	29,03	0,00
IZNOS ZA ISPLATU	2.387,12	2.385,06	2.414,09
DOPRINOSI NA OSNOVICU	519,03	519,03	519,03
- doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	452,64	452,64	452,64
- poseban doprinos za zaštitu zdravlja na radu	15,09	15,09	15,09
- doprinos za zapošljavanje	51,30	51,30	51,30

Nakon obračuna plaće, poslodavac je 5. srpnja 2014. godine (oznaka obrasca JOPPD **14186**), sastavio Obrazac JOPPD (u primjeru je prikazan samo dio stranice A obrasca JOPPD. Financijski podaci na stranici A iskazuju se kao zbroj podataka iskazanih na stranici B obrasca).

MINISTARSTVO FINANCIJA, POREZNA UPRAVA
SREDIŠNJI REGISTAR OSIGURANIKA

OBRAZAC JOPPD
- stranica A -

I Z V J E Š Ć E

o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja

na dan 5. srpnja 2014.

I.	OZNAKA IZVJEŠĆA	**14186**	II.	VRSTA IZVJEŠĆA	1
III.	**PODACI O:**		III.1. PODNOSITELJU IZVJEŠĆA	III.2. OBVEZNIKU PLAĆANJA	
1.	**Naziv/ime i prezime**		XY d.o.o.		
2.	**Adresa**		Gunja, Kolodvorska 5		
3.	**Adresa elektroničke pošte**		xy@xy.hr		
4.	**OIB**		11111111111		
5.	**Oznaka podnositelja**		1		
IV.1.	**BROJ OSOBA ZA KOJE SE PODNOSI IZVJEŠĆE**	3	IV.2.	BROJ REDAKA NA POPISU POJEDINAČNIH OBRAČUNA SA STRANICE B	3

- stranica B -

I. OIB podnositelja izvješća __11111111111 **II. Oznaka izvješća** __14186___ **III. Vrsta izvješća** __1___ **IV. Redni broj stranice** __1 / 1__

1. Redni broj	2. Šifra općine/grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Sati rada		11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
	3. Šifra općine/grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
1.	00922	22222222222	0001	0	3	168		3,017.61	452.64	452.64	51.30	0.00	0.00	603.52	2,200.00	25.69	0	1	3,017.61
	00922	Ivo Ivić	0001	0	1	01.06.2014.	30.06.2014.	3,017.61	150.88	15.09	0.00	0.00	0.00	2,414.09	214.09	1.28	0.00	2,387.12	
2.	04871	33333333333	0001	0	3	168		3,017.61	603.52	452.64	51.30	0.00	0.00	603.52	2,200.00	25.69	0	1	3,017.61
	00922	Karlo Karlić	0001	0	1	01.06.2014.	30.06.2014.	3,017.61	0.00	15.09	0.00	0.00	0.00	2,414.09	214.09	3.34	0.00	2,385.06	
3.	01414	44444444444	0001	0	3	168		3,017.61	452.64	452.64	51.30	0.00	0.00	603.52	2,414.09	0.00	0	1	3,017.61
	00922	Pero Perić	0001	0	1	01.06.2014.	30.06.2014.	3,017.61	150.88	15.09	0.00	0.00	0.00	2,414.09	0.00	0.00	0.00	2,414.09	

Nakon sastavljanja, Obrazac JOPPD unijet je u sustav ePorezne te je izvršena puna provjera obrasca kojom je potvrđena ispravnost obrasca.

Provjereni obrazac dostavljen je Hrvatskom zavodu za zapošljavanje, Područnoj službi u Vinkovcima uz izvješće o provjeri dostavljenog JOPPD te podacima o tekućim računima radnika.

Područna služba u Vinkovcima izvršila je isplatu plaće i uplatu javnih davanja prema plaći 15. srpnja 2014. godine te je o tome izvijestila poslodavca koji je taj dan ili najkasnije sljedeći dan dužan dostaviti Obrazac JOPPD Poreznoj upravi (isti obrazac koji je dostavio Zavodu osim što će podatak - na dan - biti 15. srpnja 2014., a oznaka izvješća bit će **14196**). Ovdje je vrlo bitno napomenuti **da oznaka izvješća te treća oznaka u pozivu na broj odobrenja kod plaćanja javnih davanja moraju biti isti kako bi se uplate i zaduženje mogli upariti**. Kako je isplata plaće izvršena 15. srpnja 2014. treća oznaka kod uplate javnih davanja bit će 14196, i to:

UPLATA POREZA NA DOHODAK I PRIREZA POREZA NA DOHODAK		
OPĆINA	PODACI ZA UPLATU	IZNOS
OPĆINA DRENOVCI	- račun br. HR7610010051709212007 - model HR68, - poziv na broj primatelja (odobrenja): 1880 -11111111111-14196	26,97
GRAD VINKOVCI	račun br. HR4110010051748712007 - model HR68, - poziv na broj primatelja (odobrenja): 1880 -11111111111-14196	29,03
UPLATA DOPRINOSA ZA OBVEZNA OSIGURANJA		
NAZIV DOPRINOSA	PODACI ZA UPLATU	IZNOS
doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti po osnovi radnog odnosa	račun br. HR1210010051863000160, - model HR68, - poziv na broj primatelja (odobrenja): 8168 -11111111111-14196	1.508,80
doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje po osnovi radnog odnosa	račun br. HR HR7610010051700036001, - model HR68, - poziv na broj primatelja (odobrenja): 2283 -11111111111-14196	301,76

doprinos za zdravstveno osiguranje po osnovi radnog odnosa	račun br. HR1210010051863000160, - model HR68, - poziv na broj primatelja (odobrenja): 8486 -11111111111-14196	1.357,92
doprinos za zaštitu zdravlja na radu po osnovi radnog odnosa	račun br. HR1210010051863000160, - model HR68, - poziv na broj primatelja (odobrenja): 8630 -11111111111-14196	45,27
doprinos za zapošljavanje	račun br. HR1210010051863000160, - model HR68, - poziv na broj primatelja (odobrenja): 8753 -11111111111-14196	153,90

2. OBRAČUN PLAĆE ZA MJESEC LIPANJ KADA POSLODAVAC OBRAČUNAVA I ISPLAĆUJE PLAĆU KOJA JE VIŠA OD MINIMALNE PLAĆE

Poslodavac XX iz Vinkovaca, Vukovarska 10, OIB: 11111111111 zapošljava tri radnika koji su u mjesecu svibnju bili zaposleni u njegovoj poslovnoj jedinici u Gunji. Obračunava im **plaću za lipanj,** i to:

- Kreši Krešiću, iz Drenovaca (prirez 5%), OIB 22222222222
  - samac, osiguranik je II. stupa, iznos plaće: 5.000,00 kuna
- Marku Markiću, iz Vinkovaca, (prirez 13%), OIB 33333333333
  - samac, osiguranik samo I. stupa, iznos plaće: 6.000,00 kuna
- Franju Franjića iz Gunje (prirez 0%), OIB: 44444444444
  - uzdržava suprugu i dvoje djece, osiguranik I. stupa, iznos plaće: 6.000,00 kuna.

Obračun plaće za mjesec lipanj za Krešu Krešića	Ukupna plaća	Iznos pomoći	Razlika za isplatu na teret poslodavca
PLAĆA ZA REDOVAN RAD	5.000,00	3.017,61	1.982,39
- doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti	750,00	452,64	297,36
- doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kap. štednje	250,00	150,88	99,12
DOHODAK	4.000,00	2.414,09	1.585,91
OSOBNI ODBITAK	2.200,00	2.200,00	0,00
POREZNA OSNOVICA	1.800,00	214,09	1.585,91
- iznos poreza na dohodak	216,00	25,69	190,31
- iznos prireza porezu na dohodak	10,80	1,28	9,52
UKUPNO POREZ I PRIREZ	226,80	26,97	199,83
IZNOS ZA ISPLATU	3.773,20	2.387,12	1.386,08
DOPRINOSI NA OSNOVICU	860,00	519,03	370,97
- doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	750,00	452,64	297,36
- poseban doprinos za zaštitu zdravlja na radu	25,00	15,09	9,91
- doprinos za zapošljavanje	85,00	51,30	33,70

Obračun plaće za mjesec lipanj za Marka Markića	Ukupna plaća	Iznos pomoći	Razlika za isplatu na teret poslodavca
PLAĆA ZA REDOVAN RAD	6.000,00	3.017,61	2.982,39
- doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti	1.200,00	603,52	596,48
- doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kap. štednje	0,00	0,00	0,00
DOHODAK	4.800,00	2.414,09	2.385,91
OSOBNI ODBITAK	2.200,00	2.200,00	0,00
POREZNA OSNOVICA	2.600,00	214,09	2.385,91
- iznos poreza na dohodak	364,00	25,69	338,31
- iznos prireza porezu na dohodak	47,32	3,34	43,98
UKUPNO POREZ I PRIREZ	411,32	29,03	382,29
IZNOS ZA ISPLATU	4.388,68	2.385,06	2.003,62
DOPRINOSI NA OSNOVICU	1.032,00	519,03	512,97
- doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	900,00	452,64	447,36
- poseban doprinos za zaštitu zdravlja na radu	30,00	15,09	14,91
- doprinos za zapošljavanje	102,00	51,30	50,70

Obračun plaće za mjesec lipanj za Franju Franjića	Ukupna plaća	Iznos pomoći	Razlika za isplatu na teret poslodavca
PLAĆA ZA REDOVAN RAD	6.000,00	3.017,61	2.982,39
- doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti	1.200,00	603,52	596,48
- doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kap. štednje	0,00	0,00	0,00
DOHODAK	4.800,00	2.414,09	2.385,91
OSOBNI ODBITAK	4.800,00	2.414,09	2.385,91
POREZNA OSNOVICA	0,00	0,00	0,00
- iznos poreza na dohodak	0,00	0,00	0,00
- iznos prireza porezu na dohodak	0,00	0,00	0,00
UKUPNO POREZ I PRIREZ	0,00	0,00	0,00
IZNOS ZA ISPLATU	4.800,00	2.414,09	2.385,91
DOPRINOSI NA OSNOVICU	1.032,00	519,03	512,97
- doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje	900,00	452,64	447,36
- poseban doprinos za zaštitu zdravlja na radu	30,00	15,09	14,91
- doprinos za zapošljavanje	102,00	51,30	50,70

Nakon obračuna plaće poslodavac je 5. srpnja 2014. godine (oznaka obrasca JOPPD 14186), sastavio Obrazac JOPPD ali samo za iznos minimalne plaće (u primjeru je prikazan samo dio stranice A obrasca JOPPD. Financijski podaci na stranici A iskazuju se kao zbroj podataka iskazanih na stranici B obrasca).

MINISTARSTVO FINANCIJA, POREZNA UPRAVA
SREDIŠNJI REGISTAR OSIGURANIKA

OBRAZAC JOPPD
- stranica A -

I Z V J E Š Ć E

o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja

na dan 5. srpnja 2014.

I.	OZNAKA IZVJEŠĆA	**14186**	II.	VRSTA IZVJEŠĆA	1
III.	PODACI O:		III.1. PODNOSITELJU IZVJEŠĆA	III.2. OBVEZNIKU PLAĆANJA	
1.	**Naziv/ime i prezime**		XX d.o.o.		
2.	**Adresa**		Vinkovci, Vukovarska 10		
3.	**Adresa elektroničke pošte**		xx@xx.hr		
4.	**OIB**		11111111111		
5.	**Oznaka podnositelja**		1		
IV.1.	**BROJ OSOBA ZA KOJE SE PODNOSI IZVJEŠĆE**		3	IV.2. BROJ REDAKA NA POPISU POJEDINAČNIH OBRAČUNA SA STRANICE B	3

- stranica B -

I. OIB podnositelja izvješća __11111111111 **II. Oznaka izvješća** __14186____ **III. Vrsta izvješća** __1____ **IV. Redni broj stranice** __1 / _1__

1. Redni broj	2. Šifra općine/grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Sati rada		11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
	3. Šifra općine/grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
1.	00922	22222222222	0001	0	3	168		3,017.61	452.64	452.64	51.30	0.00	0.00	603.52	2,200.00	25.69	0	1	5,000.00
	01414	Krešo Krešić	0001	0	1	01.06.2014.	30.06.2014.	3,017.61	150.88	15.09	0.00	0.00	0.00	2,414.09	214.09	1.28	0.00	2,387.12	
2.	04871	33333333333	0001	0	3	168		3,017.61	603.52	452.64	51.30	0.00	0.00	603.52	2,200.00	25.69	0	1	6,000.00
	01414	Marko Markić	0001	0	1	01.06.2014.	30.06.2014.	3,017.61	0.00	15.09	0.00	0.00	0.00	2,414.09	214.09	3.34	0.00	2,385.06	
3.	01414	44444444444	0001	0	3	168		3,017.61	603.52	452.64	51.30	0.00	0.00	603.52	2,414.09	0.00	0	1	6,000.00
	01414	Franjo Franjić	0001	0	1	01.06.2014.	30.06.2014.	3,017.61	0.00	15.09	0.00	0.00	0.00	2,414.09	0.00	0.00	0.00	2,414.09	

Nakon sastavljanja, Obrazac JOPPD unijet je u sustav ePorezne te je izvršena puna provjera obrasca kojom je potvrđena ispravnost obrasca.

Provjereni obrazac dostavljen je Hrvatskom zavodu za zapošljavanje, Područnoj službi u Vinkovcima uz izvješće o provjeri dostavljenog JOPPD te podacima o tekućim računima radnika.

Područna služba u Vinkovcima izvršila je isplatu plaće i uplatu javnih davanja prema plaći 15. srpnja 2014. godine te je o tome izvijestila poslodavca koji je taj dan ili najkasnije sljedeći dan dužan dostaviti Obrazac JOPPD Poreznoj upravi (isti obrazac koji je dostavio Zavodu osim što će podatak - na dan - biti 15. srpnja 2014., a oznaka izvješća bit će **14196**). Također, poslodavac odlučuje isti dan ispatiti i razliku plaće. **Ovdje je bitno napomenuti da je u Obrascu JOPPD potrebno posebno iskazati dio plaće koju isplaćuje HZZ, a posebno onaj dio koji isplaćuje poslodavac.**

Obrazac JOPPD u tom će slučaju sastaviti na sljedeći način (u primjeru je prikazan samo dio stranice A obrasca JOPPD. Financijski podaci na stranici A iskazuju se kao zbroj podataka iskazanih na stranici B obrasca):

MINISTARSTVO FINANCIJA, POREZNA UPRAVA
SREDIŠNJI REGISTAR OSIGURANIKA

OBRAZAC JOPPD
- stranica A -

I Z V J E Š Ć E

o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja

na dan 15. srpnja 2014.

I.	OZNAKA IZVJEŠĆA	**14196**	II.	VRSTA IZVJEŠĆA		1
III.	**PODACI O:**		III.1. PODNOSITELJU IZVJEŠĆA		III.2. OBVEZNIKU PLAĆANJA	
1.	**Naziv/ime i prezime**		XX d.o.o.			
2.	**Adresa**		Vinkovci, Vukovarska 10			
3.	**Adresa elektroničke pošte**		xx@xx.hr			
4.	**OIB**		11111111111			
5.	**Oznaka podnositelja**		1			
IV.1.	**BROJ OSOBA ZA KOJE SE PODNOSI IZVJEŠĆE**	3	IV.2.	BROJ REDAKA NA POPISU POJEDINAČNIH OBRAČUNA SA STRANICE B		6

- stranica B -

I. OIB podnositelja izvješća __11111111111 **II. Oznaka izvješća** __14196____ **III. Vrsta izvješća** __1____ **IV. Redni broj stranice** __1 /_1__

1. Redni broj	2. Šifra općine/grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Sati rada		11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
	3. Šifra općine/grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
1.	00922	22222222222	0001	0	3	168		3,017.61	452.64	452.64	51.30	0.00	0.00	603.52	2,200.00	25.69	0	1	5,000.00
	01414	Krešo Krešić	0001	0	1	01.06.2014.	30.06.2014.	3,017.61	150.88	15.09	0.00	0.00	0.00	2,414.09	214.09	1.28	0.00	2,387.12	
2.	04871	33333333333	0001	0	3	168		3,017.61	603.52	452.64	51.30	0.00	0.00	603.52	2,200.00	25.69	0	1	6,000.00
	01414	Marko Markić	0001	0	1	01.06.2014.	30.06.2014.	3,017.61	0.00	15.09	0.00	0.00	0.00	2,414.09	214.09	3.34	0.00	2,385.06	
3.	01414	44444444444	0001	0	3	168		3,017.61	603.52	452.64	51.30	0.00	0.00	603.52	2,414.09	0.00	0	1	6,000.00
	01414	Franjo Franjić	0001	0	1	01.06.2014.	30.06.2014.	3,017.61	0.00	15.09	0.00	0.00	0.00	2,414.09	0.00	0.00	0.00	2,414.09	
4.	00922	22222222222	0001	0	3	0		1,982.39	297.36	297.36	33.70	0.00	0.00	396.48	0.00	190.31	0	1	0.00
	01414	Krešo Krešić	0001	0	1	01.06.2014.	30.06.2014.	1,982.39	99.12	9.91	0.00	0.00	0.00	1,585.91	1,585.91	9.52	0.00	1,386.08	
5.	04871	33333333333	0001	0	3	0		2,982.39	596.48	447.36	50.70	0.00	0.00	596.48	0.00	338.31	0	1	0.00
	01414	Marko Markić	0001	0	1	01.06.2014.	30.06.2014.	2,982.39	0.00	14.91	0.00	0.00	0.00	2,385.91	2,385.91	43.98	0.00	2,003.62	
6.	01414	44444444444	0001	0	3	0		2,982.39	596.48	447.36	50.70	0.00	0.00	596.48	2,385.91	0.00	0	1	0.00
	01414	Franjo Franjić	0001	0	1	01.06.2014.	30.06.2014.	2,982.39	0.00	14.91	0.00	0.00	0.00	2,385.91	0.00	0.00	0.00	2,385.91	

NAJAVA:

17. SAVJETOVANJE

"INTERNA REVIZIJA I KONTROLA"

25. - 27. 9. 2014. godine

Grand Hotel - 4 opatijska cvijeta

Ksenija CIPEK, Dražen OPALIĆ,
Ministarstvo financija,
Središnji ured Porezne uprave, Zagreb

Dr. sc. MARIJA ZUBER

Stručni članak UDK 330.5 - 331.2

Novi Zakon o potporama za očuvanje radnih mjesta

Hrvatski sabor je 15. srpnja 2014. godine usvojio novi Zakon o potporama za očuvanje radnih mjesta. Novim se Zakonom uvode dvije vrste potpora poslodavcima koji pokušavaju prevladati privremene teškoće u poslovanju: 1) potpora za skraćivanje radnog vremena za najviše do 40% punog radnog vremena, i 2) potpora za obrazovanje ili osposobljavanje radnika u razdoblju u kojem iz opravdanih razloga ne rade.

O postupku ostvarivanja potpora za skraćivanje radnog vremena i potpora za obrazovanje ili osposobljavanje detaljno ćemo pisati nakon donošenja provedbenih propisa. U ovom broju časopisa obrađujemo uvjete koje mora ispunjavati poslodavac koji namjerava koristiti potpore za očuvanje radnih mjesta, koji poslodavci mogu, a koji ne mogu biti korisnici potpora, vrste i visinu potpora, uvjete za dodjelu i obveze poslodavaca kojima će potpore biti dodijeljene.

1. UVOD

Novi Zakon o potporama za očuvanje radnih mjesta (dalje: Zakon), usvojen je 15. srpnja 2014. godine, a stupit će na snagu osmoga dana nakon objave u Narodnim novinama.[1] Zakonom se ponovno uređuje mogućnost ostvarivanja novčanih potpora za poslodavce koji skrate puno tjedno radno vrijeme svih ili dijela zaposlenih radnika, s ciljem prevladavanja poteškoća u poslovanju koje su privremenog karaktera, kako bi se smanjilo otpuštanje zbog poslovno uvjetovanih razloga i što više radnika zadržalo u radnom odnosu. Osim potpora za skraćivanje radnog vremena, uvode se i potpore za obrazovanje ili osposobljavanje radnika tijekom razdoblja u kojem iz opravdanih razloga ne rade.

Dodjelu državnih potpora i prema novom će Zakonu koordinirati i rješenja donositi Hrvatski zavod za zapošljavanje, ali će zahtjeve prethodno ocjenjivati i davati prijedloge posebno **Povjerenstvo** koje **u roku 30 dana** od stupanja na snagu Zakona mora imenovati ministar nadležan za rad. Uz to, ministar nadležan za rad **u roku 15 dana** od stupanja na snagu Zakona treba donijeti i **dva pravilnika** nužna za operativno provođenje Zakona:

- pravilnik kojim će se propisati obrazac na kojem se sastavlja program za očuvanje radnih mjesta i
- pravilnik kojim će se urediti oblik i sadržaj zahtjeva za dodjelu potpore za očuvanje radnih mjesta.

Poslodavci će tek nakon donošenja ovih pravilnika moći podnositi zahtjeve za dodjelu financijskih potpora.

2. OSVRT NA DOSADAŠNJE AKTIVNOSTI DRŽAVE U DODJELI POTPORA ZA OČUVANJE RADNIH MJESTA

Iako je riječ o novom Zakonu, ne radi se o novoj aktivnosti državnih institucija usmjerenoj na dodjelu državnih financijskih potpora poduzetnicima radi očuvanja radnih mjesta. Hrvatska je 2009. godine u jeku gospodarske krize donijela prvi Zakon o potpori za očuvanje radnih mjesta[2] kojim je bila omogućena novčana potpora poslodavcima za skraćivanje punog radnog vremena. Zakon o potpori za očuvanje radnih mjesta se primjenjivao do 31. prosinca 2010., ali su izostali značajniji učinci. Zbog slabog interesa poslodavaca Zakon je 2010. godine

[1] Zakon o potporama za očuvanje radnih mjesta nije objavljen u Narodnim novinama do zaključenja ovoga broja časopisa „Računovodstvo i financije“.

[2] Zakon o potpori za očuvanje radnih mjesta (Nar. nov., br. 94/09. i 88/10.)

dopunjen i izmijenjen, unekoliko su realnije postavljeni uvjeti za dodjelu potpora, ali su rezultati i dalje izostali. Za ilustraciju, u 2009. godini bila su podnesena 4 zahtjeva za dodjelu potpora za 236 radnika, a odobrene su potpore za 27 radnika. U 2010. godini, unatoč ublažavanju uvjeta za dodjelu potpora, nije dodijeljena niti jedna novčana potpora.

Zanimljivo je da Europska unija u svojim preporukama za ublažavanje posljedica gospodarske krize kao vrlo efikasnu mjeru ističe mjeru skraćivanja radnog vremena. Ta je mjera u nizu država polučila dobre rezultate na očuvanju radnih mjesta u recesijskim uvjetima, čak i u državama u kojima se provodila kao mjera podjele radnog vremena između dva radnika u zamjenu za otpuštanje jednog od njih. U Hrvatskoj su izostali zapaženiji rezultati.

Nakon prestanka važenja Zakona o potpori za očuvanje radnih mjesta iz 2009. godine, Hrvatski zavod za zapošljavanje je nastavio aktivnosti na poticanju očuvanja radnih mjesta, ali više ne na temelju zakona, već kao dio Nacionalnog plana za poticanje zapošljavanja za 2011. i 2012., koji se na temelju posebne odluke Vlade RH nastavio primjenjivati i u 2013. godini. Interes poslodavaca je unekoliko povećan, pa je u 2011. godini potpora korištena za 533 radnika, u 2012. za 170 radnika, a u 2013. za 1.310 radnika. To nisu blistavi rezultati, ali nisu ni zanemarivi. U uvjetima dugogodišnje krize, važno je svako sačuvano radno mjesto.

Kao dio Nacionalnog plana za poticanje zapošljavanja, Hrvatski zavod za zapošljavanje je u proteklim godinama, uključujući i godine u kojima se primjenjivao Zakon o potpori za očuvanje radnih mjesta, dodjeljivao potpore namijenjene sufinanciranju troškova usavršavanja i obrazovanja zaposlenih radnika. Potpore su se dodjeljivale za opće i za posebno osposobljavanje i usavršavanje. Ta se mjera pokazala privlačnijom za poslodavce od dodjele potpora za očuvanje radnih mjesta kroz model skraćivanja punog radnog vremena, tako da je u razdoblju od 2009. do 2011. godine svake godine bilo obuhvaćeno više od 600 radnika godišnje. Interes poslodavaca opada u 2012. godini u kojoj je mjera korištena za samo 121 osobu i ponovno se povećava u 2013. godini, ali još uvijek daleko manje nego u razdoblju od 2009. do 2011. godine.

Tablica 1. Korisnici potpore za očuvanje radnih mjesta i potpore za obrazovanje zaposlenih u razdoblju od 2009. do 2013. godine

	POTPORA ZA SKRAĆIVANJE RADNOG VREMENA			POTPORA ZA OBRAZOVANJE ZAPOSLENIH		
Godina	**Broj poslodavaca korisnika**	**Broj radnika obuhvaćenih potporom**	**Prosječno trajanje u mjesecima**	**Broj poslodavaca korisnika**	**Broj radnika obuhvaćenih potporom**	**Prosječno trajanje u mjesecima**
2009.	2	27	4,5	27	644	3
2010.	0	0	0	33	614	2
2011.	2	533	4,5	32	632	2,5
2012.	1	170	3	14	121	2,5
2013.	9	1.310	6	13	287	4
Ukupno:	14	2.040	4,5	119	2.298	2,7

Izvor: Hrvatski zavod za zapošljavanje, podaci iz Obrazloženja uz Konačni prijedlog zakona o potporama za očuvanje radnih mjesta, str. 13. i str. 15.; dostupno na: www.sabor.hr.

Dakle, mjere nisu nove, provodile su se i u prethodnim godinama, a sada su pretočene u novi Zakon. Većina europskih država je ova pitanja uredila kao dio radnog zakonodavstva, pa je donošenjem novoga Zakona Hrvatska na tragu prakse koju primjenjuje većina država članica EU.

3. KORISNICI POTPORA ZA OČUVANJE RADNIH MJESTA PREMA NOVOM ZAKONU

U odnosu na raniji, novi Zakon objektivnije i realnije uređuje uvjete koje mora ispunjavati korisnik potpora. Potpore su financijske prirode i namijenjene su poslodavcima koji teško svladavaju gospodarsku krizu, pa iz same svrhe potpora proizlaze potencijalni korisnici. Mora se raditi o poslovnom subjektu (poslodavcu) koji ima poteškoće u poslovanju i koji poduzima mjere za njihovo otklanjanje odnosno vremensko premoštavanje. S druge strane, riječ je o sredstvima državnog proračuna, što nameće obvezu skrbi o racionalnosti i svrhovitosti korištenja dodijeljenih novčanih potpora.

Zakon dijeli poslodavce u dvije grupe:

1. poslodavce koji mogu biti korisnici ovog oblika državnih potpora i
2. poslodavce koji ne mogu koristiti ovaj oblik financijske pomoći države.

3.1. Poslodavci koji mogu biti korisnici potpora za očuvanje radnih mjesta

Korisnici potpora za očuvanje radnih mjesta mogu biti pravne i fizičke osobe koje zapošljavaju radnike (poslodavci) koji su u gospodarskim poteškoćama, a one se očituju na jedan od sljedećih načina (ili oba):

- **privremeni pad poslovnih aktivnosti** - mora se raditi o smanjenju poslovnih aktivnosti poslodavca u opsegu u kojem poslodavac više ne može osigurati posao za rad radnika u punom radnom vremenu, iako je poduzeo mjere za poboljšanje poslovnih aktivnosti, i/ili
- **ostvareni gubitak u poslovanju** - negativni financijski rezultat u godini koja prethodi godini u kojoj se podnosi zahtjev za dodjelu potpore (npr. ako se zahtjev podnosi u 2014. godini, uvjet je da je u 2013. poslodavac poslovao s gubitkom); ovo se jednako odnosi na pravne i fizičke osobe obveznike poreza na dobit i fizičke osobe obveznike poreza na dohodak.

Osim jednog od dva prethodna preduvjeta (ili oba, što je u praksi često prisutno, jer su pad poslovne aktivnosti i gubitak

u poslovanju uzročno povezani), poslodavac mora kumulativno ispunjavati i dva sljedeća uvjeta:

1. da je prije podnošenja zahtjeva za dodjelu potpore podmirio odnosno regulirao podmirenje obveza po osnovi poreza i doprinosa i
2. da je utvrdio (sastavio, donio) program za očuvanje radnih mjesta.

Poslodavci koji **nemaju nepodmirenih obveznih javnih davanja**, ispunjavaju uvjete za dodjelu potpore. Otvoreno je pitanje uvjeta koji određuje pravo na potporu poslodavcu koji je „regulirao podmirenje obveza za doprinose i porez na dohodak“. Provedbenim uputama Hrvatskog zavoda za zapošljavanje bit će detaljnije uređeno što podrazumijeva pojam reguliranja obveza, tj. uključuje li poslodavce koji su s nadležnim poreznim tijelom sklopili sporazum o obročnoj otplati dugova za doprinose i poreze. Iz sadržaja obrazloženja uz Konačni prijedlog zakona, proizlazi da postupak reguliranja obveza ne uključuje poslodavce koji su pokrenuli postupke predstečajne nagodbe.

Načelno, potporu mogu ostvariti svi poslodavci neovisno o pravnom obliku njihova organiziranja. No, iz propisanih uvjeta nameće se zaključak da je potpora primarno namijenjena trgovačkim društvima i obrtnicima, iako nema formalnih zapreka da se uz ispunjavanje svih propisanih uvjeta potpora dodijeli i npr. privatnoj ustanovi ili udruzi koja je obveznik poreza na dobit, odnosno fizičkoj osobi koja obavlja djelatnost slobodnog zanimanja i zapošljava radnike.

Potporu će moći ostvariti i poslodavci koji ispunjavaju propisane uvjete, a do kraja godine će im poslovna aktivnost biti značajno smanjena zbog nekog neočekivanog, privremenog i dokazivog događaja, ako procjenjuju da će taj događaj uzrokovati privremeno smanjenu potrebu za zadržavanje svih radnika u punom radnom vremenu. Dakako, tražitelj potpore mora dokazati izvjesnost nastanka toga događaja.

Poslodavac tražitelj potpore mora sastaviti **program za očuvanje radnih mjesta**, a sadržaj toga programa ovisi o tome koju potporu namjerava koristiti.

3.2. Poslodavci koji ne mogu koristiti potpore

Potpore za očuvanje radnih mjesta ne mogu koristiti poslodavci koji se prema Uredbi Komisije (EU) br. 1407/2013. od 18. prosinca 2013. o primjeni članaka 107. i 108. Ugovora o funkcioniranju EU na *de minimis* potpore[3] smatraju tzv. **sektorskim poduzetnicima** i izuzeti su od primjene pravila o državnim potporama male vrijednosti (ribarstvo i akvakultura, primarna proizvodnja poljoprivrednih proizvoda, sektor prerade i stavljanja u promet poljoprivrednih proizvoda, osim u posebno određenim slučajevima i dr.).

Poduzetnici koji nisu sektorski isključeni, ali su **premašili propisane limite potpora male vrijednosti**, također ne mogu koristiti potpore za očuvanje radnih mjesta. Potpora za očuvanje radnih mjesta smatra se potporom male vrijednosti i uključuje se u dozvoljeni limit potpora male vrijednosti od najviše 200.000 EUR-a (prema Uredbi EU br. 1407/2013., za poduzetnike u djelatnosti cestovnog prometa koji se obavlja uz naknadu, limit iznosi 100.000 EUR-a). Propisani limiti potpora male vrijednosti odnose se na bilo koje razdoblje u tri fiskalne godine.

Također, korisnici potpora za očuvanje radnih mjesta ne mogu biti **poslodavci koji su korisnici novčanih potpora za zapošljavanje** (npr. za zapošljavanje dviju osoba na istom radnom mjestu, za zapošljavanje mladih osoba bez radnog iskustva i dr.). Korištenje potpora za zapošljavanje isključuje mogućnost korištenja potpora za očuvanje radnih mjesta.

4. VRSTE, VISINA I RAZDOBLJE KORIŠTENJA NOVČANIH POTPORA

Novi Zakon omogućava korištenje dviju potpora za očuvanje radnih mjesta:

1. potpore za skraćivanje punog radnog vremena i
2. potpore za obrazovanje ili osposobljavanje radnika.

Za svaku od ovih potpora sastavlja se **program** očuvanja radnih mjesta uz korištenje određene potpore. Jedan poslodavac može koristiti obje potpore, ali **ne za iste radnike istovremeno**. Poslodavac može koristiti obje potpore za istog radnika, ali u različitim razdobljima.

4.1. Potpora za skraćivanje punog radnog vremena radnika

Potpora za skraćivanje punog radnog vremena radnika dodjeljuje se poslodavcu koji s ciljem očuvanja radnih mjesta, skrati radnikovo puno tjedno radno vrijeme. Zakonom su ograničeni:

- broj sati za koje je dozvoljeno skratiti puno radno vrijeme na **40% radnog vremena**, tako da puno radno vrijeme nakon skraćivanja ne može iznositi manje od 60% radnog vremena prije skraćivanja i
- svota potpore po radniku, tako da potpora može iznositi najviše **do visine minimalne plaće.**

Poslodavac može donijeti odluku o skraćivanju radnog vremena za sve kod njega zaposlene radnike ili samo za neke radnike (npr. može skratiti radno vrijeme samo u jednoj organizacijskoj jedinici ili samo za radnike koji rade na određenim radnim mjestima). **Ne mora svim radnicima radno vrijeme biti skraćeno u jednakom trajanju.**

Iznos potpore određuje se za sate skraćenog radnog vremena u visini razmjernog dijela radnikove plaće, ali najviše do visine minimalne plaće. U razdoblju od 1. siječnja do 31. prosinca 2014. godine minimalna plaća iznosi **3.017,61 kn** mjesečno u bruto svoti (Uredba o visini minimalne plaće, Nar. nov., br. 156/13.).

Potpora se dodjeljuje poslodavcu, a poslodavac radnicima kojima je skratio radno vrijeme isplaćuje bruto plaću koja se sastoji od dva dijela:

- **od plaće za odrađene sate** skraćenog radnog vremena i
- **potpore koju je poslodavac primio za odnosnog radnika.**

Ukupna svota je radnikova mjesečna plaća, za sate koje je radio i za sate koje nije radio zbog skraćivanja radnog vremena. Poslodavac je dužan **na ukupni mjesečni iznos obračunati i platiti doprinose** iz plaće i doprinose na plaću, te porez na dohodak i prirez. Pri tome se na radnike kojima

[3] Službeni list Europske unije br. 352 od 24. 12. 2013.; dostupno na: http://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/.

je radno vrijeme skraćeno ne primjenjuje pravilo pogodnosti iz čl. 7. Zakona o radu[4] (Nar. nov., br. 149/09. - 73/13.), što omogućuje poslodavcu da kroz program očuvanja radnih mjesta skraćivanjem radnog vremena umanji plaće na koje su radnici imali pravo prije skraćivanja radnog vremena (npr. razmjerno skraćivanju radnog tjedna), ali ne ispod svote minimalne plaće.

Poslodavac ostvaruje potporu **za svakog radnika** kojemu je skratio radno vrijeme s ciljem očuvanja radnih mjesta. Skraćeno radno vrijeme se može nejednako rasporediti po danima, tjednima i mjesecima, pa se u tom slučaju utvrđuje kao prosječno tjedno radno vrijeme unutar razdoblja ostvarivanja potpore.

Ova se potpora može za istog radnika koristiti **najduže šest mjeseci**. Poslodavac može biti korisnik potpore **najduže 12 mjeseci** unutar tri godine. Potpora se može koristiti u neprekidnom trajanju ili s prekidima.

4.2. Potpora za obrazovanje ili osposobljavanje radnika

Potpora za obrazovanje ili osposobljavanje radnika je vrsta potpore koja se dodjeljuje poslodavcu za radnika kojeg je poslodavac u razdoblju tijekom kojeg iz opravdanih razloga ne radi, uputio na obrazovanje ili osposobljavanje. Namjena potpore je sufinanciranje troškova obrazovanja ili osposobljavanja **radnika za kojeg poslodavac privremeno nema posla** (u praksi se u tim slučajevima koristi izraz „dok je na čekanju“), a uputio ga je na dodatno obrazovanje. Potpora se dodjeljuje poslodavcu, ali joj je primarna svrha poboljšanje radnikove pozicije na tržištu rada, bilo da nastavi raditi kod toga ili se zaposli kod novog poslodavca.

I za korištenje ove potpore poslodavac mora sačiniti program za očuvanje radnih mjesta i tim programom predvidjeti obrazovanje ili stručno osposobljavanje radnika u razdoblju u kojem ne rade iz opravdanih razloga (npr. zbog smanjene potražnje za proizvodima ili uslugama koje pružaju). Obvezan sadržaj tog programa propisan je Zakonom.

Visina potpore određuje se:

- u visini iznosa novčane pomoći koja se preko Zavoda za zapošljavanje isplaćuje nezaposlenim osobama koje su na obrazovanju ili osposobljavanju, tj. u visini **50% neto iznosa minimalne plaće** i
- naknade nastalih putnih troškova.

Iznos potpore se za svakog radnika doznačuje poslodavcu kao korisniku potpore, a **poslodavac ga isplaćuje radniku**. Poslodavac je dužan radniku koji privremeno ne radi isplatiti naknadu plaće na koju ovaj ima pravo prema propisima radnog prava, umanjenu za iznos te potpore. Pri isplati, poslodavac na ukupnu svotu koju isplaćuje radniku obračunava propisane doprinose i porez na dohodak. Zakonom je propisano ograničenje najvišeg i najnižeg ukupnog iznosa koji se isplaćuje radniku. Taj iznos ne može biti veći od plaće koju bi primio da radi, niti manji od iznosa minimalne plaće.

Za istog se radnika potpora može koristiti najduže **šest mjeseci**.

Radnik za kojeg se koristi potpora dužan je izvršavati svoje obveze vezane uz sudjelovanje u programu obrazovanja ili osposobljavanja. Koje su njegove obveze, proizlazi iz sadržaja obrazovnog programa u kojem sudjeluje. Ako bez opravdanog razloga prekine obrazovanje ili osposobljavanje, dužan je **u roku 30 dana vratiti cjelokupni iznos primljene potpore**. Isto tako, ako nakon završenog obrazovanja odbije vratiti se na rad po pozivu poslodavca, dužan je u roku 30 dana vratiti primljenu potporu. Rok za povrat primljenih sredstava teče od dana kad ga Hrvatski zavod za zapošljavanje pozove da vrati primljene iznose.

Ukoliko je radnik za kojeg se koristi potpora opravdano spriječen sudjelovati u programu obrazovanja ili osposobljavanja, za to razdoblje nema pravo na potporu. Pod opravdanim razlogom smatraju se: privremena nesposobnost za rad zbog bolesti i korištenje prava po osnovi roditeljstva.

5. OBVEZE POSLODAVACA KORISNIKA NOVČANIH POTPORA

Zakonom su propisana stroga pravila kojih se mora pridržavati poslodavac korisnik potpora, i to u razdoblju ostvarivanja potpore i u određenom vremenskom periodu nakon proteka toga razdoblja.

5.1. Obveze poslodavca korisnika u razdoblju ostvarivanja potpore

U razdoblju korištenja potpore poslodavac korisnik potpore **dužan je:**

- radnicima koje zapošljava redovito isplaćivati plaću odnosno naknadu plaće i ta se obveza odnosi na sve radnike koje zapošljava, a ne samo na one za koje koristi potporu i
- podmirivati obvezne doprinose i poreze sukladno propisima koji uređuju te obveze.

Osim ovih obveza, poslodavcu korisniku potpore propisane su i određene zabrane u razdoblju korištenja potpore. U razdoblju dok koristi potporu, **ne smije:**

- zaposliti novog radnika za obavljanje poslova koje mogu obavljati radnici za koje prima potporu (ali može zaposliti radnika za poslove koje radnici za koje prima potporu ne mogu obavljati jer npr., nemaju odgovarajuće obrazovanje i stručnost, nemaju potrebne radne vještine ili zbog drugih objektivnih razloga ne mogu obavljati te poslove)
- naložiti prekovremeni rad radnicima koji u istoj organizacijskoj jedinici obavljaju iste poslove kao i radnici za koje koristi potporu (ali može naložiti prekovremeni rad radnicima druge organizacijske jedinice za koju ne koristi potporu, čak i radnicima u istoj organizacijskoj jedinici u kojoj rade radnici za koje koristi potporu, ali rade na drugim poslovima u odnosu na poslove koje obavljaju radnici za koje koristi potporu)
- koristiti rad radnika ustupljenih preko agencije, za one poslove koje mogu obavljati radnici za koje prima potporu
- koristiti rad učenika i redovitih studenata za obavljanje poslova koje bi mogli obaviti radnici za koje prima potporu

[4] I novim Zakonom o radu koji je donesen 15. srpnja 2014., a stupit će na snagu osmoga dana od objave u Narodnim novinama, propisana je obveza primjene za radnika najpovoljnijeg prava, ako nije drugačije uređeno Zakonom o radu ili posebnim propisom.

- isplaćivati nagrade, bonuse, stimulacije i druge primitke u novcu ili u naravi članovima upravnih i nadzornih tijela odnosno osobama koje obavljaju upravljačke ili nadzorne poslove, ukoliko se ti primici ne odnose na redovno poslovanje poslodavca.

5.2. Obveze poslodavca u vremenu nakon proteka razdoblja u kojem je ostvarivao potporu

Poslodavac korisnik potpore za skraćivanje radnog vremena odnosno potpore za obrazovanje ili osposobljavanje, dužan je nakon proteka razdoblja korištenja potpore za određenog radnika, **zadržati tog radnika u radnom odnosu** u vremenskom razdoblju od **najmanje polovine razdoblja korištenja potpore**. Na primjer, ako je za određenog radnika koristio potporu za skraćivanje radnog vremena u trajanju od 6 mjeseci (to je najduže dozvoljeno razdoblje za istog radnika), dužan je tog radnika još tri mjeseca zadržati u radnom odnosu.

Ipak, **oslobađa se te obveze**, ukoliko nastupe izvanredne okolnosti koje nije mogao predvidjeti niti ih otkloniti, pa mu zbog tih razloga prestane potreba za radom radnika za kojega je koristio potporu. Dogode li se takve izvanredne okolnosti, može radniku otkazati ugovor o radu tako da mu radni odnos prestane i prije proteka polovine razdoblja korištenja potpore. Isto tako, poslodavac nije dužan zadržati u radnom odnosu radnike za koje je koristio potporu ukoliko im radni odnos prestane po sili zakona, sporazumom, redovitim otkazom zbog skrivljenog ponašanja radnika ili izvanrednim otkazom zbog krivnje radnika.

6. INSTITUCIJE ZADUŽENE ZA PROVOĐENJE ZAKONA

Poslodavci koji imaju interesa koristiti potpore za očuvanje radnih mjesta prema novom Zakonu, podnijet će **zahtjev** za ostvarivanje potpore **Hrvatskom zavodu za zapošljavanje** prema sjedištu poslodavca ili prema sjedištu organizacijske jedinice za koju se traži potpora. Zahtjev će se podnositi na propisanom obrascu, s prilozima kojima se dokazuje ispunjavanje uvjeta za dodjelu potpore, što će biti uređeno provedbenim propisima Zakona.

Dr. sc. Marija ZUBER, HZRIF, Zagreb

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

organizira seminar

NOVI ZAKON O RADU I
IZMIJENJENE OVLASTI INSPEKCIJE RADA

10. rujna 2014. ZAGREB Hotel *Dubrovnik*, Gajeva 1 početak 9,30 sati

Novi Zakon o radu stupiti će na snagu osmoga dana od dana objave u Narodnim novinama, tj. očekivano krajem srpnja 2014. U roku 6 mjeseci od njegova stupanja na snagu poslodavci su dužni uskladiti pravilnike o radu i taj rok ističe krajem siječnja 2015. Od početka 2014. izmijenjeni su i propisi koji uređuju ustrojstvo i način postupanja inspekcije rada, a te su promjene obuhvaćene i Zakonom o radu.
S ciljem upoznavanja sadržaja tih novina, HZRiF organizira seminar

Predavači: Ilija Tadić, Inspektorat rada, Ministarstvo rada i mirovinskog sustava RH
Dunja Kovačić, savjetnica u HZ RIF
Darko Terek, odvjetnik
Marija Zuber, savjetnica-urednica u HZ RIF

Literatura: Knjiga **Zakon o radu s primjerima ugovora, odluka, sporazuma i oglednim primjerom usklađenog pravilnika o radu**

Naknada: **750,00 kn** za pretplatnike (uključuje literaturu, radni pribor, PDV i osvježavajući napitak)
850,00 kn za nepretplatnike (uključuje literaturu, radni pribor, PDV i osvježavajući napitak)

Uplate: HZ RIF, Zagreb, IBAN: HR1423600001101241118, ili gotovinom prije početka, OIB: 75508100288

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

Dr. sc. MARIJA ZUBER

Stručni članak UDK 330.5 - 331.2

Nagrade učenicima i studentima za praksu i naukovanje

Primici po osnovi nagrada koje trgovačka društva, obrtnici i drugi poslovni subjekti isplaćuju učenicima i studentima koji kod njih obavljaju stručnu praksu i naukovanje, oslobođeni su obveznih doprinosa. Učenici i studenti na obveznoj praksi i naukovanju osigurani su od posljedica ozljede na radu i profesionalnih bolesti, a obveznik plaćanja doprinosa za to osiguranje je Ministarstvo obrazovanja, znanosti i sporta.

Porezno određenje nagrada nije istovjetno za učenike i za studente. Nagrade koje se isplaćuju učenicima ne smatraju se oporezivim primitkom do iznosa 1.600,00 kn mjesečno, a nagrade koje se isplaćuju studentima se u ukupnoj svoti oporezuju kao primitak od drugog dohotka.

Nagrade učenicima i nagrade studentima iskazuju se u obrascu JOPPD. Rokovi ispostavljanja obrasca JOPPD, izbor šifri i način iskazivanja podataka ovisi o poreznom određenju isplaćenih primitaka, o čemu pišemo u nastavku.

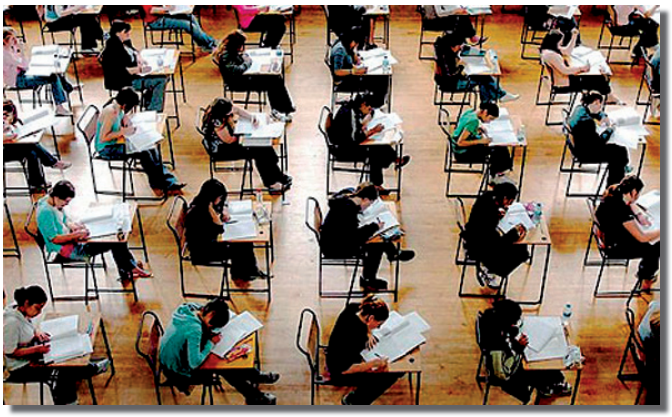
1. UČENICI I STUDENTI NA NAUKOVANJU I OBVEZNOJ PRAKSI

1.1. Poslodavac koji prima učenike i studente na praksu nije obveznik plaćanja doprinosa za njihovo osiguranje

Za vrijeme praktične nastave i stručne prakse učenici i studenti na redovnom školovanju obvezno su osigurani u dva socijalna sustava kao osobe osigurane u posebnim okolnostima. Osiguranje učenika i studenata obuhvaća osiguranje od rizika u slučaju ozljede na radu i profesionalne bolesti, i to:

- u sustavu obveznog mirovinskog osiguranja - prema čl. 19. st. 1. toč. 1. Zakona o mirovinskom osiguranju (Nar. nov., br. 157/13.), osigurani su u slučaju nastanka smanjenja radne sposobnosti uz preostalu radnu sposobnost, djelomičnog ili potpunog gubitka radne sposobnosti i tjelesnih oštećenja nastalih zbog ozljede na radu ili profesionalne bolesti i
- u sustavu zdravstvenog osiguranja - prema čl. 16. st. toč. 1. Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju (Nar. nov., br. 80/13. i 137/13.), osigurani su od rizika ozljede na radu i profesionalnih bolesti.

Prava po osnovi mirovinskog osiguranja od rizika povezanih s ozljedom na radu i profesionalnim oboljenjem učenici i studenti ostvaruju preko Hrvatskog zavoda za mirovinsko osiguranje, a prava u sustavu zdravstvenog osiguranja preko Hrvatskog zavoda za obvezno zdravstveno osiguranje. Prijavu na zdravstveno osiguranje osobe osigurane u posebnim okolnostima za njih podnosi ustanova u kojoj se školuju, a



doprinose za obvezno osiguranje plaća Ministarstvo znanosti, obrazovanja i sporta.

Ukoliko se učeniku odnosno studentu na stručnoj praksi i naukovanju dogodi ozljeda ili možda profesionalno oboljenje, **prijavu ozljede** ili profesionalnog oboljenja na odgovarajućoj tiskanici (OR odnosno PB) treba podnijeti ustanova u kojoj se učenik/student školuje (škola, fakultet), a ne fizička ili pravna osoba kod koje učenik odnosno student obavlja praktični dio nastave. Prijavu može podnijeti i sam učenik odnosno student kao osigurana osoba.

Trgovačko društvo, obrtnik ili drugi poslovni subjekt koji prima učenike i studente na naukovanje i stručnu praksu (dalje: poslodavac, iako se ne radi o poslodavcu u smislu propisa radnog prava), ne obračunava i ne plaća doprinose za osiguranje od rizika povezanih s ozljedom na radu i pro-

fesionalnim oboljenjem. Naukovanje i obvezna praksa su dio sustava školovanja i troškove snosi državno tijelo nadležno za sustav obrazovanja.

Neobvezan praktični rad nije dio sustava redovnog školovanja, iako u praksi ima primjera neobveznog, dobrovoljnog praktičnog rada učenika i studenata. Učenici i studenti na neobveznoj praksi se ne mogu osigurati od posljedica ozljede na radu i profesionalnih oboljenja, pa su svi rizici na poslodavcu koji ih je primio.

1.2. Evidencije kod poslodavca koji prima učenike na praksu

Poslodavac koji primi učenika na naukovanje ili stručnu praksu dužan je o učeniku voditi podatke čiji sadržaj je propisan Pravilnikom o sadržaju i načinu vođenja evidencije o radnicima (Nar. nov., br. 37/11.). Obveza se odnosi samo na **redovite učenike ustanova za strukovno obrazovanje** koji kod poslodavca pohađaju praktičnu nastavu i vježbe. Za **studente** koji su na stručnoj praksi, poslodavac **nema obvezu** voditi propisane evidencije.

Za učenike primljene na naukovanje poslodavac je dužan voditi sljedeće podatke: 1) ime i prezime, 2) OIB, 3) spol, 4) dan, mjesec i godina rođenja, 5) prebivalište ili uobičajeno boravište, 6) naziv akta temeljem kojega učenik radi kod poslodavca - npr. ugovor s obrtničkom školom, 7) naziv posla na kojem se učenik osposobljava, 8) mjesto rada, 9) dan početka rada, i 10) dan prestanka rada. Ukoliko je ugovorom između obrazovne ustanove i poslodavca utanačena obveza vođenja i nekih drugih podataka, poslodavac ih vodi na temelju obveze koju je preuzeo.

1.3. Pravo učenika i studenata na nagradu

Pravo učenika i studenata na nagradu za praktičan rad može se uređivati u kolektivnim ugovorima i pravilnicima o radu, iako učenici nisu osobe u radnom odnosu i na njih se ne primjenjuju propisi radnog i socijalnog prava, osim u dijelu koji se odnosi na zaštitu na radu te osiguranje od nesreće na radu i profesionalnih oboljenja. U kolektivnim ugovorima i pravilnicima o radu obveza poslodavca se rjeđe uređuje kao pravo učenika i studenta na nagradu, a češće kao upućujuća, uz formulaciju „*ukoliko poslodavac ima financijskih mogućnosti*“.

Od četiri granska kolektivna ugovora s proširenom primjenom (graditeljstvo, drvna i papirna industrija, ugostiteljstvo, putničke agencije), obveza isplate nagrade učenicima i studentima na praksi uređena je u djelatnosti **graditeljstva, ugostiteljstva** i u djelatnosti **putničkih agencija,** i to u sva tri nabrojana granska ugovora kao obveza poslodavca.

Proširena primjena granskih kolektivnih ugovora primjenjivat će se još šest mjeseci nakon stupanja na snagu novog Zakona o radu, koji je Hrvatski sabor donio 15. srpnja 2014. godine. Naime, nakon proteka šest mjeseci od stupanja na snagu novog Zakona o radu prestaju vrijediti odluke o proširenju granskih kolektivnih ugovora donesene prema ranijim propisima o radu. Zakon o radu stupa na snagu osmoga dana od dana objave u Narodnim novinama, kada počinje teći i ovaj šestomjesečni rok.

Tablica 1. Pravno uređenje obveze prema učenicima i studentima u granskim kolektivnim ugovorima s proširenom primjenom u gospodarstvu

Kolektivni ugovor s proširenom primjenom	NAGRADE UČENICIMA I STUDENTIMA
Kolektivni ugovor za graditeljstvo (Nar. nov., br. 142/13. - proč. tekst)	- pravo na nagradu u visini od 600,00 do 1.250,00 kuna mjesečno, a ako su na praksi proveli kraće od mjesec dana, tada razmjerno vremenu provedenom na praksi
Kolektivni ugovor djelatnosti ugostiteljstva (Nar. nov., br. 69/02. do 95/10.)	- za obveznu praksu u punom radnom vremenu imaju pravo na nagradu u visini koju ugovore poslodavac i obrazovna ustanova, ali je moguć i drugačiji dogovor s poslodavcem - ako nema ugovora, imaju pravo na nagradu u iznosu: a) učenici I. razreda 30%, II. razreda 40%, III. razreda 50% i IV. razreda 60% najniže osnovne plaće kod poslodavca b) studenti I. godine 50%, II. godine 60%, III. godine70 % i IV. godine 80% najniže osnovne plaće kod poslodavca
Kolektivni ugovor za putničke agencije (Nar. nov., br. 65/14. - proč. tekst)	- za obveznu praksu u punom radnom vremenu imaju pravo na nagradu u visini koju ugovore poslodavac i obrazovna ustanova, ali je moguć i drugačiji dogovor s poslodavcem - ukoliko nije sklopljen ugovor s poslodavcem, pripada im nagrada u visini razmjerno vremenu provedenom na radu, najviše do propisanog neoporezivog mjesečnog iznosa

2. POREZNO ODREĐENJE NAGRADA UČENICIMA ZA PRAKTIČAN RAD I NAUKOVANJE

2.1. Neoporezivi iznos nagrade učeniku

Prema čl. 10. toč. 4. Zakona o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 177/04. -148/13.), na nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja do određenog se iznosa ne plaća porez na dohodak. Neoporezivi iznos nagrade učenicima propisan je čl. 45. st. 1. toč. 1. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 95/05. - 160/13.) u svoti **1.600,00 kn mjesečno**.

Neoporeziva nagrada učenicima uređena je kao neoporezivi mjesečni primitak po učeniku i po isplatitelju, ali porezni propisi dozvoljavaju **neoporezivu isplatu zaostalih primitaka za protekle mjesece** istog ili prethodnog poreznog razdoblja. Poslodavac koji je preuzeo obvezu isplate nagrade učeniku ili je isplaćuje na temelju kolektivnog ugovora koji ga obvezuje,

može u jednom mjesecu neoporezivo isplatiti zaostatke za više prethodnih mjeseci. Iznosi nagrada su neoporezivi u kumulativnoj svoti, za svaki mjesec za koji se obavlja isplata do 1.600,00 kn mjesečno. Na primjer, poslodavac koji je preuzeo obvezu isplate nagrade po 1.000,00 kn mjesečno, a iz nekog razloga u prethodna dva mjeseca nije redovito ispunjavao obvezu, može u jednom mjesecu neoporezivo isplatiti i zaostatke za dva protekla mjeseca i nagradu za tekući mjesec, tj. ukupno 3.000,00 kn.

2.2. Nagrada učeniku iznad neoporezivog iznosa

Ako poslodavac učeniku isplaćuje nagradu u iznosu većem od propisanog neoporezivog iznosa, **razlika** koja prelazi neoporezivu svotu smatra se primitkom od drugog dohotka i podliježe plaćanju **poreza na dohodak po stopi od 25% i prireza** ukoliko je propisan prema prebivalištu učenika, ali se **ne plaćaju doprinosi** za obvezna osiguranja. Naime, čl. 209. Zakona o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. - 41/14.), određeno je kako nagrade učenika za stručnu praksu i naukovanje koje se u poreznom smislu smatraju drugim dohotkom (nagrade iznad 1.600,00 kn mjesečno), ne podliježu plaćanju obveznih doprinosa.

Obveza poreza na dohodak i možebitnog prireza na svotu nagrade iznad 1.600,00 kn mjesečno dospijeva na dan isplate nagrade. Ukoliko su učenik i poslodavac ugovorili neto svotu na koju učenik ima pravo, poslodavac je u trenutku isplate dužan oporezivi dio nagrade preračunati u bruto primitak od drugog dohotka, vodeći računa o stopi prireza propisanoj za općinu/grad prebivališta odnosno uobičajenog boravišta učenika.

2.3. Način isplate neoporezivog i oporezivog iznosa nagrade

Neoporezive nagrade učenicima mogu se isplatiti **u gotovini**, na tekući ili štedni račun učenika, a mogu i na žiroračun. Dakle, za neoporezivi iznos učeničke nagrade dozvoljeni su svi načini isplate, uključujući i isplatu u gotovu novcu.

Oporezivi dio učeničke nagrade mora biti isplaćen **na žiroračun** učenika. Učenik može otvoriti žiroračun u svakoj poslovnoj banci, a ako je maloljetan, pri ugovaranju računa trebat će pristanak roditelja odnosno drugog zakonskog skrbnika.

2.4. Iskazivanje isplaćenih iznosa u obrascu JOPPD

Isplatitelj nagrade učeniku dužan je isplaćene iznose iskazati u obrascu JOPPD koji treba dostaviti Poreznoj upravi u sljedećem roku:

- za neoporezivi dio učeničke nagrade - bilo kojega dana počevši od datuma isplate do 15. sljedećeg mjeseca za neoporezive nagrade isplaćene tijekom proteklog mjeseca;
- za oporezivi dio učeničke nagrade - na dan isplate ili sljedeći dan.

Isplatitelj nagrade ne mora tijekom godine biti dosljedan u izboru rokova u kojima dostavlja podatke o neoporezivim nagradama koje isplaćuje učenicima. Može jedan mjesec dostavljati obrasce na dan isplate primitka, sljedeći mjesec kumulativno za sve neoporezive primitke do 15. idućeg mjeseca itd.

Za iskazivanje podataka o isplaćenim neoporezivim i oporezivim nagradama učenicima nužno je raspolagati podatkom o **OIB-u učenika** i općini/gradu njegova prebivališta odnosno uobičajenog boravišta jer se taj podatak navodi na stranici B obrasca JOPPD. Ti se podaci vode i u evidenciji o drugim osobama koje rade kod poslodavca, pa isplatitelj njima mora raspolagati i po drugim propisima.

Pri iskazivanju neoporezivog primitka kao razdoblje na koje se odnosi primitak navodi se mjesec u kojem je primitak isplaćen, a pod 15.1. na stranici B se za oznaku vrste primitka koristi šifra **13**. Za oporezive iznose se kao razdoblje na koje se odnosi primitak navodi cijela godina u kojoj je primitak isplaćen, pod 6.1. se koristi oznaka **4001**, a pod 6.2 oznaka **4020**. Ukoliko se neoporezivi i oporezivi dio nagrade učeniku iskazuje u istome retku, što je dozvoljeno ukoliko se isplaćuju na isti način, tada se kao razdoblje navodi cijela godina u kojoj je primitak isplaćen. Obrazac JOPPD prati ove primitke prema datumu/mjesecu/godini u kojoj su isplaćeni, neovisno o tome u kojem je mjesecu obavljena praksa za koju se učeniku isplaćuje pripadajuća nagrada.

Primjer 1. Isplata neoporezive i oporezive nagrade učeniku

Obrtnik ugostitelj učeniku srednje obrtničke škole M. M. koji je kod njega na naukovanju isplaćuje nagradu za praksu obavljenu tijekom srpnja 2014. godine. Isplaćuje mu 2.500,00 kn, od čega 1.600,00 kn kao neoporezivi primitak, a preostalih 900,00 kn kao oporezivi primitak od drugog dohotka. Prebivalište učenika je u Primoštenu. Isplata se obavlja 1. kolovoza 2014. godine.

Obračun obveznih javnih davanja za isplatu nagrade učeniku M. M.:

Opis	Iznos u kn
1. Ukupna nagrada učeniku	2.500,00
2. Od toga: neoporezivi iznos nagrade	1.600,00
3. Oporezivi iznos nagrade - osnovica za porez na dohodak	900,00
4. Porez na dohodak i prirez za Primošten (25% od 900,00 + 10% od 225,00)	247,50
5. Isplata učeniku (1.600,00 + 652,50)	2.252,50

Obrtnik može na stranici B obrasca JOPPD ovu isplatu iskazati na jedan od sljedeća tri načina:

a) u dva retka u obrascu JOPPD s oznakom 14213, koji Poreznoj upravi dostavlja 1. ili 2. kolovoza 2014., ili
b) u jednom retku, ukoliko isplatu oporezivog i neoporezivog dijela nagrade obavlja na isti način, na obrascu s oznakom 14213, koji Poreznoj upravi dostavlja 1. ili 2. kolovoza 2014., ili
c) u dva JOPPD obrasca, u prvom s oznakom 14213, koji dostavlja 1. ili 2. kolovoza, treba iskazati oporezivi dio nagrade, a u drugome JOPPD obrascu, koji treba dostaviti do 15. rujna 2014., iskazuje neoporezivi dio nagrade i označava ga prema datumu dostavljanja (ako obrazac dostavi 15. rujna, oznaka je 14258).

I. OIB podnositelja izvješća 11111111111								II. Oznaka izvješća 14___			III. Vrsta izvješća 1		IV. Redni broj stranice 1/1					- stranica B -
1. Redni broj	2. Šifra o/gr. prebiv.	4. OIB stje./ osig.	6.1. Oznaka stjec/ osig	7.1. Ob. dop. za MO za staž s pov. traj.	8. Oznaka prvog/ za-dnjeg mj.	10. Sati rada		11. Iznos pr. (opo-rezivi)	12.1. Dop. miro-vinsko osigu-ranje	12.3. Dop. zdravs. osigu-ranje	12.5. Do-prin. zapo-šlj.	12.7. Dop. za staž osig. s poveć. tr. - II STUP	12.9. Pos. d. za zap. invalid.	13.2. Izdatak - upl. d. za mio	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos poreza	15.1. Oznaka neop. primitka	16.1. Ozna-ka načina isplate	17. Obr. pri-mitak (pla-ća)
	3. Šifra o/gr. rada	5. Ime i pre-zime stjec/ osig.	6.2. Oznaka pri/obv.	7.2. Obv. pos. dop. za pot. zap. inv.	9. Oznaka r.v.	10.1. Raz-do-blje od	10.2. Raz-do-blje do	12. Osno-vica za dop.	12.2. Dop. mi. osig. n II STUP	12.4. Dop. zašt. zdravlja	12.6. Dop. staž s pov. traj.	12.8. Dop. zdrav. zaštita inoz.	13.1. Izdatak	13.3. Doho-dak	13.5. Po-rezna osno-vica	14.2. Iznos prireza	15.2. Iznos neop. pr.	16.2. Iznos za isplatu	

a) Iskazivanje u dva retka na istom JOPPD obrascu s oznakom 14213, isplata u gotovini i na žiroračun:

1.	03573	22222222222	00000	0	0	0		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	13	4	0,00
	00000	M.M.	00000	0	0	01.08.2014.	31.08.2014.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.600,00	1.600,00	
2.	03573	22222222222	4001	0	0	0		900,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	225,00	0	2	0,00
	00000	M.M.	4020	0	0	01.01.2014.	31.12.2014.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	900,00	900,00	22,50	0,00	652,50	

b) Iskazivanje neoporezivog i oporezivog iznosa u istome retku, uz uvjet istog načina isplate, na obrascu s oznakom 14213:

1.	03573	22222222222	4001	0	0	0		900,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	225,00	13	2	0,00
	00000	M.M.	4020	0	0	01.01.2014.	31.12.2014.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	900,00	900,00	22,50	1.600,00	2.252,50	

c) iskazivanje podataka u dva JOPPD obrasca:

- oporezivi dio na dan isplate primitka u obrascu s oznakom 14213

1.	03573	22222222222	4001	0	0	0		900,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	225,00	0	2	0,00
	00000	M.M.	4020	0	0	01.01.2014.	31.12.2014.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	900,00	900,00	22,50	0,00	652,50	

- neoporezivi dio bilo kojega dana počevši od 1. kolovoza do 15. rujna (ako se ispostavlja 15. rujna, oznaka obrasca je 14250)

1.	03573	22222222222	00000	0	0	0		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	13	4	0,00
	00000	M.M.	00000	0	0	01.08.2014.	31.08.2014.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.600,00	1.600,00	

3. POREZNO ODREĐENJE NAGRADA STUDENTIMA ZA STRUČNU PRAKSU

3.1. Obvezna javna davanja na nagrade studentima

Studentima se ne može isplatiti neoporeziva nagrada za obveznu stručnu praksu. Ukupno isplaćeni iznos nagrade studentu smatra se primitkom od drugog dohotka, oporeziv je porezom na dohodak po stopi od 25% i možebitnim prirezom ukoliko je propisan prema prebivalištu studenta, ali se **ne plaćaju doprinosi za obvezna osiguranja**. Oslobođenje od obveze doprinosa odnosi se samo na redovite studente.

Obveza plaćanja poreza na dohodak i možebitnog prireza dospijeva u trenutku isplate nagrade studentu. Student nema mogućnost pri isplati koristiti pravo na osobni odbitak, ali može podnijeti godišnju poreznu prijavu i iskoristiti pravo na osobni odbitak kao neoporezivi dio godišnjeg dohotka.

3.2. Način isplate nagrade studentima

Nagrade studentima se ne mogu isplaćivati u gotovini, niti doznačivati na tekući račun. Riječ je o primitku od drugog dohotka koji se obvezno isplaćuje na **žiroračun** studenta.

3.3. Iskazivanje podataka o isplaćenim nagradama u obrascu JOPPD

Iznosi nagrada za stručnu praksu isplaćeni studentima iskazuju se u obrascu JOPPD na dan isplate primitka odnosno sljedeći dan (ali i tada s oznakom JOPPD obrasca na dan isplate primitka). Isplatitelj mora raspolagati podatkom o OIB-u i općini/gradu prebivališta odnosno uobičajenog boravišta studenta. Pri iskazivanju podataka na stranici B obrasca JOPPD, treba voditi računa o sljedećem:

- oznaka općine/grada rada su nule (00000)
- za oznaku stjecatelja pod 6.1. koristi se šifra **4001**
- za oznaku vrste primitka pod 6.2. se koristi šifra **4032**
- razdoblje je **cijela godina** u kojoj je isplaćen primitak (za isplatu u 2014., razdoblje je od 1. 1. 2014. do 31. 12. 2014.)
- za oznaku načina isplate koristi se šifra **2** (isplata na žiroračun).

Primjer 2.: Isplata nagrade studentu za obveznu praksu

Poslodavac isplaćuje nagradu za stručnu praksu redovitom studentu S. S. u iznosu od 2.500 kn bruto. Isplata se obavlja 1. kolovoza 2014. godine. Prebivalište studenta je u Splitu za koji je propisana stopa prireza od 10%.

Obračun obveznih javnih davanja za isplatu nagrade studentu S. S.:

Opis	Iznos u kn
1. Nagrada studentu u bruto iznosu	2.500,00
3. Osnovica za porez na dohodak	2.500,00
4. Porez na dohodak i prirez (625,00 + 62,50) (25% od 2.500,00 + 10% od 625,00)	687,50
5. Neto iznos nagrade - isplata studentu na žiroračun	1.812,50

Za ovu isplatu na stranici B obrasca JOPPD s oznakom 14213 navode se sljedeći podaci:

I. OIB podnositelja izvješća 44444444444 **II. Oznaka izvješća 14213** **III. Vrsta izvješća 1** **IV. Redni broj stranice 1/1** **- stranica B -**

1. Redni broj	2. Šifra o/gr. prebiv	4. OIB stje./osig.	6.1. Oznaka stjec/ osig	7.1. Ob. dop. za MO za staž s pov. traj.	8. Oznaka pr-vog/ za-dnjeg mj.	10. Sati rada		11. Iznos pr. (opore-zivi)	12.1. Dop. miro-vinsko osigu-ranje	12.3. Dop. zdravs. osigu-ranje	12.5. Doprin. zapošlj.	12.7. Dop. za staž osig. s poveć. tr. - II STUP	12.9. Pos. d. za zap. invalid.	13.2. Izdatak - upl. d. za mio	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos poreza	15.1. Ozna-ka neop. primit-ka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obr. pri-mitak (plaća)
	3. Šifra o/gr. rada	5. Ime i prezime stjec/osig.	6.2. Oznaka pri/ obv.	7.2. Obv. pos. dop. za pot. zap. inv.	9. Ozna-ka r.v.	10.1. Razdoblje od	10.2. Razdoblje do	12. Osno-vica za dop.	12.2. Dop. mi.osig. n II STUP	12.4. Dop. zašt. zdravlja	12.6. Dop. staž s pov. traj.	12.8. Dop. zdrav. zaštita inoz.	13.1. Izdatak	13.3. Doho-dak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos prireza	15.2. Iznos neop. pr.	16.2. Iznos za isplatu	
1.	**04090**	**33333333333**	**4001**	**0**	**0**	**0**		**2.500,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**625,00**	**0**	**2**	**0,00**
	00000	**S.S.**	**4032**	**0**	**0**	**01.01.2014.**	**31.12.2014.**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**2.500,00**	**62,50**	**0,00**	**1.812,50**	

Tablica 2. Usporedba poreznog određenja nagrada učenicima i nagrada studentima za naukovanje i stručnu praksu

Elementi usporedbe	Nagrada učeniku	Nagrada redovitom studentu
Neoporezivi iznos	- 1.600,00 kn mjesečno	- nema neoporezivog iznosa, cijeli iznos je oporeziv
Obvezni doprinosi	- ne plaćaju se	- ne plaćaju se
Porez na dohodak na oporezivi dio nagrade	- 25% na svotu koja prelazi 1.600,00 kn mjesečno	- 25% na cijeli iznos
Oznaka uplatnog računa za porez na dohodak i prirez	- 1945	- 1945
Način isplate	- neoporezivi iznos može u gotovini ili na tekući račun, a oporezivi dio na žiroračun učenika	- na žiroračun studenta
Oznake u obrascu JOPPD	- za neoporezivi dio: pod 15.1. šifra 13 - za oporezivi dio: pod 6.1. šifra 4001, a pod 6.2. šifra 4020	- pod 6.1. šifra 4001, a pod 6.2. šifra 4032
Razdoblje na koje se odnosi primitak - podatak u obrascu JOPPD	- za neoporezivi dio: mjesec u kojem je primitak isplaćen - za oporezivi dio: godina u kojoj je primitak isplaćen	- godina u kojoj je primitak isplaćen

Dr. sc. Marija ZUBER, HZRIF, Zagreb

GORAN KRIŽANAC

Stručni članak UDK 330.5 - 331.2

Obveze doprinosa s osnove rada za poslodavce sa sjedištem ili mjestom poslovanja u drugim državama članicama EU

Poslodavci sa sjedištem u drugoj državi članici EU koji zapošljavaju radnike na koje se prema Uredbi (EZ) broj 883/2004. o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti primjenjuje hrvatsko zakonodavstvo, obveznici su obračunavanja i plaćanja doprinosa za te radnike, ali mogu tu obvezu sporazumno prenijeti na radnika.

U članku se obrađuju primjeri obračunavanja i izvještavanja o obveznim doprinosima u dva slučaja: 1) kad je poslodavac na radnika prenio obvezu obračunavanja i plaćanja doprinosa i 2) kad tu obvezu izvršava sam poslodavac čije je registrirano sjedište ili mjesto poslovanja u drugoj državi članici EU.

1. UVOD

Ulaskom u Europsku uniju, Republika Hrvatska je postala dio jedinstvenog tržišta rada. Navedeno znači da poslodavci s registriranim sjedištem ili mjestom poslovanja u drugim državama članicama Europske unije mogu zapošljavati hrvatske državljane, a istodobno i poslodavci iz Republike Hrvatske mogu zapošljavati državljane drugih država članica. Jedno od bitnih prava koje imaju sve osobe zaposlene na području Europske unije jest pravo na socijalnu sigurnost, a to pravo se ostvaruje osiguranjem u određenoj državi. Bitno je istaknuti da je pitanje načina uređenja socijalne sigurnosti prepušteno svakoj državi članici te da po tom pitanju nije provedena harmonizacija na razini Europske unije, kao što je primjerice slučaj kod poreza na dodanu vrijednost. S obzirom na činjenicu da su različite države na drukčiji način uredile prava iz obveznih osiguranja i obveze s osnove tih osiguranja, kao i na činjenicu da se želi izbjeći da određena osoba istodobno bude osigurana u dvije države članice, ili da uopće ne bude osigurana premda bi po svom radnom statusu to trebala biti, Europski parlament i Vijeće Europske unije donijeli su Uredbe o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti, i to:

- Uredbu (EZ) broj 883/2004. Europskoga parlamenta i Vijeća od 29. travnja 2004. o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti i
- Uredbu (EZ) broj 987/2009. Europskoga parlamenta i Vijeća od 16. rujna 2009. kojom se utvrđuje postupak provedbe Uredbe (EZ) broj 883/2004. o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti.[1]

Osnovni cilj donošenja ovih uredbi jest osigurati slobodno kretanje osoba te doprinijeti poboljšanju njihova životnog standarda i uvjeta zapošljavanja.

Navedene uredbe primjenjuju se na zemlje članice Europske unije, zemlje članice Europskog gospodarskog prostora i Švicarsku konfederaciju, te su po pravnoj snazi iznad domaćih propisa i izravno se primjenjuju.

Glavom II. Uredbe 883/2004., među ostalim uređuje se pitanje određivanja primjenjivog zakonodavstva na zaposlene i samozaposlene osobe. U skladu s navedenim odredbama poslodavci sa sjedištem ili mjestom rada u Europskoj uniji će u pojedinim slučajevima obvezu doprinosa za svoje zaposlenike utvrđivati prema hrvatskim propisima.

Bitno je istaknuti da se obveza doprinosa za hrvatske državljane zaposlene kod poslodavaca sa sjedištem ili mjestom rada u drugim državama članicama **plaća prema hrvatskim propisima samo u određenim slučajevima**, kada to proizlazi iz Uredbe 883/2004., dok se u preostalim slučajevima obveza doprinosa plaća prema propisima drugih država članica. Isto tako mogući su i slučajevi u kojima će poslodavac sa sjedištem ili mjestom rada u drugoj državi članici biti dužan prema hrvatskim propisima obračunavati doprinose za osobu koja je državljanin druge države članice. O svim ovim slučajevima bit će riječi u nastavku.

[1] Osim ovih uredbi u primjeni su i Uredba 988/2009., Uredba 1231/2010., Uredba 1244/2010., Uredba 465/2012. te Uredba 1224/2012.

2. ODREĐIVANJE PRIMJENJIVOG ZAKONODAVSTVA

Kao što je u uvodu navedeno, pitanje određivanja primjenjivog zakonodavstva uređeno je odredbama Glave II. Uredbe 883/2004. odnosno člancima 11. do 16. te Uredbe. Osnovno pravilo koje se primjenjuje pri određivanju primjenjivog zakonodavstva jest da se nadležno zakonodavstvo određuje **prema mjestu rada** *(lex loci laboris),* pa se tako na osobu koja obavlja djelatnost kao zaposlena osoba u državi članici primjenjuje zakonodavstvo te države članice. Navedeno znači da će se na osobu koja je zaposlena u Republici Hrvatskoj primjenjivati hrvatsko zakonodavstvo i u slučaju kada je ta osoba zaposlena kod poslodavca s registriranim sjedištem ili mjestom poslovanja u drugoj državi članici.

Iznimka od ovog pravila su osobe zaposlene kod poslodavca koji redovno obavlja svoju djelatnost u drugoj državi članici, a koje su od strane tog poslodavca upućene (izaslane) na rad u Republiku Hrvatsku, pod uvjetom da predviđeno trajanje takvog posla nije duže od dvadeset i četiri mjeseca i da nije poslan s ciljem da zamijeni drugu osobu. Na te se osobe i nadalje primjenjuje zakonodavstvo države članice iz koje su upućene na rad.

Osim navedenog, ovom Uredbom se uređuje pitanje određivanja primjenjivog zakonodavstva u slučaju kada određena osoba obavlja djelatnost zaposlene osobe **u dvije ili više država članica**, te se u tim slučajevima primjenjuje:

- zakonodavstvo države gdje zaposlenik ima boravište ako obavlja znatan dio svoje djelatnosti u toj državi članici ili ako ga zapošljavaju različita poduzeća ili različiti poslodavci čije je registrirano sjedište ili mjesto poslovanja u različitim državama članicama
- zakonodavstvo države članice u kojoj se nalazi registrirano sjedište ili mjesto poslovanja poduzeća ili poslodavca koji ga zapošljava, ako ne obavlja znatan dio svoje djelatnosti u državi članici boravišta.

Pod znatnim dijelom djelatnosti zaposlene osobe podrazumijeva se ona djelatnost čiji je udio u ukupnoj djelatnosti promatrano kroz kriterije radnog vremena i /ili naknade za rad veći od 25%.

Sukladno navedenim kriterijima, premda su zaposlene u dvije države članice, zakonodavstvo Republike Hrvatske će se primjenjivati na sljedeće osobe:

- osobu koja je zaposlena u Republici Hrvatskoj i u drugoj državi članici, a u Republici Hrvatskoj ima boravište i obavlja barem 25% ukupne djelatnosti zaposlene osobe
- osobu koja je zaposlena u Republici Hrvatskoj i u drugoj državi članici, a u Republici Hrvatskoj nema boravište i obavlja barem 75% ukupne djelatnosti zaposlene osobe, odnosno u državi članici gdje ima boravište obavlja manje od 25% djelatnosti
- osobu koja ima boravište u Republici Hrvatskoj, a zaposlena je kod više poslodavaca čije je sjedište ili mjesto rada u različitim državama članicama.

Bitno je istaknuti da navedene odredbe služe isključivo za **određivanje primjenjivog zakonodavstva**[2], odnosno njima se ne određuje hoće li neka osoba biti osigurana i na koji način, te kako će plaćati doprinose. Tek nakon što se odredi primjenjivo zakonodavstvo, **status u osiguranju uređuje se sukladno odredbama tog zakonodavstva,** a sukladno statusu u osiguranju za ovu osobu se obračunavaju i doprinosi.

Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje također je nadležna ustanova za određivanje zakonodavstva o socijalnoj sigurnosti koje se primjenjuje prema uredbama EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti.

3. UTVRĐIVANJE OBVEZE DOPRINOSA

3.1. Obveza doprinosa prema plaći i ostalim primicima uz plaću

Odredbom članka 21. stavka 1. Provedbene uredbe 987/2009. propisano je da je poslodavac koji ima registrirano sjedište ili mjesto poslovanja izvan nadležne države članice dužan ispunjavati sve obveze utvrđene zakonodavstvom koje se primjenjuje na njegove zaposlenike, a posebno obvezu uplate doprinosa predviđenih tim zakonodavstvom, **kao da ima registrirano sjedište ili mjesto poslovanja u nadležnoj državi članici.**

Obveza doprinosa uvijek se utvrđuje temeljem statusa u osiguranju što su ga prethodno utvrdili Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje i Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje. U tom smislu svi poslodavci koji zapošljavaju osobe na koje se primjenjuje hrvatsko zakonodavstvo dužni su za te osobe podnijeti **prijavu na obvezna osiguranja**[3], a nakon što zavodi po podnesenoj prijavi utvrde status osiguranika i obračunavati doprinose za te osobe.

Odredbom članka 19.a Zakona o doprinosima (Nar. nov., br. 84/08. - 41/14.), propisana je obveza doprinosa za osiguranika po osnovi rada kod poslodavca s registriranim sjedištem ili mjestom poslovanja u drugoj državi članici prema kojemu se, sukladno propisima Europske unije o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti, primjenjuje zakonodavstvo Republike Hrvatske.

Sukladno odredbi stavka 1. tog članka **obveznik doprinosa iz osnovice jest osiguranik**, **a obveznik doprinosa na osnovicu jest poslodavac** sa sjedištem ili mjestom rada u drugoj državi članici ili druga osoba koja umjesto poslodavca osiguraniku isplaćuje plaću. Obveznik obračunavanja i obveznik plaćanja svih doprinosa jest poslodavac ili druga osoba koja umjesto poslodavca osiguraniku isplaćuje plaću.

Mjesečna osnovica za obračun doprinosa jest plaća. Plaća je primitak što ga poslodavac isplaćuje ili daje u naravi ili ga je bio dužan isplatiti radniku, odnosno osiguraniku po osnovi radnog odnosa za rad u određenom mjesecu prema ugovoru o radu, pravilniku o radu, kolektivnom ugovoru ili posebnom propisu, a od tog se primitka, prema propisima o porezu na dohodak, utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada. Ukupan iznos primitka (bruto) sadrži iznose doprinosa iz osnovice te iznose poreza i prireza porezu na dohodak i neto iznos.

[2] Nadležna ustanova za određivanje zakonodavstva o socijalnoj sigurnosti koje se primjenjuje prema uredbama EU o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti jest Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje.

[3] Prije podnošenja prijave na obvezna osiguranja posladavac s registriranim sjedištem ili mjestom rada u drugoj državi članici mora podnijeti zahtjev za dodjeljivanje osobnog identifikacijskog broja (OIB) sukladno odredbama Zakona o osobnom identifikacijskom broju i provedbenih propisa donesenih na temelju tog zakona.

Osim prema plaći, poslodavac je dužan doprinose obračunati i prema ostalim primicima oporezivim porezom na dohodak, koje povrh mjesečne plaće isplaćuje zaposleniku.

Prema na navedenim osnovicama obračunavaju se doprinosi kako slijedi:

Tablica 1: Stope za obračun doprinosa prema plaći i ostalim primicima uz plaću

Vrsta doprinosa	Stopa
1. Doprinosi iz osnovice	
1.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	20% ili 15%
1.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (za osiguranika tog osiguranja)	5%
2. Doprinosi na osnovicu	
2.1. Doprinos za zdravstveno osiguranje	15%
2.2. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	0,5%
2.3. Doprinos za zapošljavanje	1,7%

Obveze doprinosa obračunavaju se pojedinačno - za svakog osiguranika i prema plaći za svaki mjesec ili dio mjeseca u kojemu je radnik bio u radnom odnosu, odnosno prema svakom pojedinačno isplaćenom ostalom primitku i dospijevaju na naplatu **u roku osam dana od dana isplate.** Iznimno ukoliko poslodavac nije isplatio plaću ili dio plaće do zadnjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec doprinosi prema toj plaći ili dijelu plaće dospijevaju u roku osam dana od posljednjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec.

Doprinosi koji se obračunavaju prema plaći ili dijelu plaće koju poslodavac s registriranim sjedištem ili mjestom poslovanja u drugim državama članicama daje **u naravi** ili u korištenju prava dospijevaju na naplatu u roku osam dana od posljednjeg dana mjeseca u kojemu je izvršeno davanje odnosno korištenje prava, ali najkasnije u roku osam dana od posljednjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec.

O vrsti i iznosu obveze doprinosa, osnovici prema kojoj su doprinosi obračunani, razdoblju na koje se obveza odnosi i o drugim podacima koje utvrdi, obveznik obračunavanja sastavlja obračunsku ispravu za svakoga osiguranika te sastavlja izvješće - Obrazac JOPPD i dostavlja ga Poreznoj upravi.

Bitno je istaknuti da i ovi poslodavci prilikom obračuna doprinosa prema plaći na odgovarajući način primjenjuju odredbe o najnižoj mjesečnoj osnovici, najvišoj mjesečnoj osnovici i najvišoj godišnjoj osnovici za obračun doprinosa.

3.2. Obveza doprinosa za staž osiguranja s povećanim trajanjem

Poslodavac s registriranim sjedištem ili mjestom poslovanja u drugoj državi članici koji zapošljava osobu prema kojoj se, sukladno propisima Europske unije o koordinaciji sustava socijalne sigurnosti, primjenjuje zakonodavstvo Republike Hrvatske i koja je sukladno propisima o stažu osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem i posebnim propisima, zaposlena na radnome mjestu na kojemu se staž osiguranja računa s povećanim trajanjem ili koja obavlja poslove zanimanja za koja se staž osiguranja računa s povećanim trajanjem, dužan je za tu osobu obračunati i uplatiti **dodatne doprinose za staž osiguranja s povećanim trajanjem.**

Mjesečna osnovica za obračun je plaća i prema toj osnovici obračunavaju se sljedeći doprinosi na osnovicu:

1. dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja s povećanim trajanjem
2. dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje za staž osiguranja s povećanim trajanjem (za osiguranika toga osiguranja).

U nastavku se daje pregled stopa za obračun dodatnih doprinosa za staž osiguranja s povećanim trajanjem:

Tablica 2: Stope za obračun dodatnog doprinosa za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja s povećanim trajanjem

Staž	Osiguranik samo I. stupa	Osiguranik I. i II. stupa
Kada se 12 mjeseci staža računa kao 14 mjeseci	4,86%	3,61%
Kada se 12 mjeseci staža računa kao 15 mjeseci	7,84%	5,83%
Kada se 12 mjeseci staža računa kao 16 mjeseci	11,28%	8,39%
Kada se 12 mjeseci staža računa kao 18 mjeseci	17,58%	13%

Tablica 3: Stope za obračun dodatnog doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje za staž osiguranja s povećanim trajanjem (za osiguranika toga osiguranja)

Staž	Stopa
Kada se 12 mjeseci staža računa kao 14 mjeseci	1,25%
Kada se 12 mjeseci staža računa kao 15 mjeseci	2,01%
Kada se 12 mjeseci staža računa kao 16 mjeseci	2,89%
Kada se 12 mjeseci staža računa kao 18 mjeseci	4,51%

Doprinosi za staž osiguranja s povećanim trajanjem se obračunavaju istodobno s obračunom ostalih doprinosa prema plaći i dospijevaju na naplatu istodobno s ostalim doprinosima koji se obračunavaju prema plaći.

O iznosu obveze ovih doprinosa, osnovici prema kojoj su doprinosi obračunani, razdoblju na koje se obveza odnosi poslodavac je dužan sastaviti obračunsku ispravu za svakoga osiguranika te sastavlja izvješće - obrazac JOPPD i dostavlja ga Poreznoj upravi.

3.3 Obveza posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu

Ukoliko poslodavac s registriranim sjedištem ili mjestom rada u drugoj državi članici Europske unije zapošljava osobu na koju se primjenjuje zakonodavstvo Republike Hrvatske u određenim slučajevima će za tu osobu biti obveznik obračunavanja i plaćanja posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu, i to ukoliko:

- zaposlenik po nalogu poslodavca službeno boravi ili
- zaposlenik po nalogu poslodavca boravi na službenom putu,

u državi koja nije država članica Europske unije ili u državi s kojom Republika Hrvatska nije sklopila međunardni ugovor o socijalnom osiguranju ili u državi s kojom je Republika Hrvatska sklopila međunarodni ugovor o socijalnom osiguranju, ali

odredbama tog ugovora nije uređeno pitanje korištenja zdravstvene zaštite u inozemstvu.

Službenim boravkom u inozemstvu u smislu odredbi Zakona o doprinosima smatra se boravak osiguranika u inozemstvu po nalogu poslodavca radi obrazovanja, stručnog usavršavanja ili poslijediplomskog studija odnosno zbog drugih razloga, a u tom razdoblju nije prekinut radni odnos niti je prekinuto osiguranje po istoj osnovi, u trajanju duljem od 30 dana neprekidno.

Službeni put u inozemstvo jest boravak osiguranika u inozemstvu po nalogu poslodavca u trajanju do 30 dana neprekidno.

Ukoliko postoji obveza doprinosa povodom boravka osiguranika u inozemstvu poslodavac je dužan obračunati poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu prema mjesečnoj osnovici - plaći i dospijeva na naplatu istodobno s dopijećem ostalih doprinosa, odnosno u roku osam dana od dana isplate plaće. Ako se za vrijeme boravka u inozemstvu plaća ne isplaćuje, poseban doprinos dospijeva do 15. u mjesecu za prethodni mjesec. Poseban doprinos se u slučaju službenog boravka u inozemstvu obračunava primjenom stope od 10%.

U slučaju kada zaposlenik boravi na službenom putu u inozemstvu i kada po toj osnovi postoji obveza posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite, poslodavac je dužan obračunati taj doprinos prema osnovici koja je umnožak prosječne plaće i koeficijenta 0,35, razmjerno broju dana unutar određenog mjeseca u kojemu je zaposlenik boravio na službenom putu. Doprinos se obračunava primjenom stope od 20%, obveza ovog doprinosa dospijeva na naplatu do 15. dana u mjesecu za prethodni mjesec.

3.4. Preuzimanje obveze doprinosa

Odredbom članka 22. stavka 2. Provedbene uredbe 987/2009. propisano je da se poslodavac kojemu mjesto poslovanja nije u onoj državi članici čije se zakonodavstvo primjenjuje i zaposlenik mogu sporazumjeti da **zaposlenik može ispunjavati poslodavčeve obveze** vezane uz uplatu doprinosa u njegovo ime, ne dovodeći u pitanje poslodavčeve temeljne obveze, te je poslodavac dužan poslati **obavijest o takvom dogovoru** nadležnoj ustanovi te države članice.

Odredbe Zakona o doprinosima usklađene su s ovom odredbom pa je tako člankom 248.a Zakona propisano da umjesto poslodavca s registriranim sjedištem ili mjestom poslovanja u drugoj državi članici obvezu doprinosa, sukladno članku 21. stavku 2. Uredbe (EZ) br. 987/2009., može preuzeti osiguranik - zaposlenik, i to obveze doprinosa prema plaći i ostalim primicima uz plaću, obvezu doprinosa za staž osiguranja s povećanim trajanjem i obvezu posebnog doprinosa za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu.

Pod obvezom doprinosa koju zaposlenik može preuzeti podrazumijeva se obveza obračunavanja i plaćanja doprinosa iz osnovice i na osnovicu te obveza podnošenja izvješća, a sam preuzimatelj odgovara za iznos obračunanog doprinosa kao jamac platac u smislu odredaba Općega poreznog zakona.

Status preuzimatelja obveze doprinosa stječe se na temelju podneska potpisanog od strane poslodavca i zaposlene osobe - preuzimatelja obveze doprinosa. Podnesak se predaje Poreznoj upravi na obrascu "Sporazum o preuzimanju obveze doprinosa" (Obrazac INOPRE - DOP). Bitno je istaknuti da se **obveze doprinosa i u slučaju preuzimanja od strane zaposlenika i nadalje evidentiraju na OIB-u poslodavca.**

3.5. Utvrđivanje obveze doprinosa na način propisan za primitke od kojih se utvrđuje drugi dohodak

U pojedinim slučajevima poslodavci sa sjedištem ili mjestom rada u drugim državama članicama će bivšim zaposlenicima na koje se primjenjuje hrvatsko zakonodavstvo isplaćivati i primitke od kojih se sukladno propisima o porezu na dohodak, utvrđuje dohodak od nesamostalnog rada, **a taj se primitak ne odnosi na naknadu za rad za trajanja radnog odnosa niti je primitak stečen unutar vremena u kojem je postojao radni odnos.** U pravilu se može raditi o sljedećim vrstama primitaka:

- primitak koji se isplaćuje nasljednicima po osnovi rada bivšeg zaposlenika, osim mjesečne plaće bivšeg radnika
- primitak po osnovi povoljnije kamate pri odobravanju kredita bivšem zaposleniku
- prigodne nagrade, naknade i pomoći bivšim radnicima ili izabranim i imenovanim osobama - iznad neoporezivih iznosa
- naknada plaće što je poslodavac isplaćuje bivšem zaposleniku po osnovi ugovorene zabrane tržišne utakmice, sukladno posebnom propisu te
- ostali slični primici.

U navedenom slučaju **obveza doprinosa se obračunava na način propisan za drugi dohodak,** a s obzirom da se radi o primitku kojega neposredno isplaćuje poslodavac iz inozemstva obveznik obračunavanja doprinosa je primatelj primitka, odnosno bivši zaposlenik.

Osnovica za obračun doprinosa jest iznos primitka, a prema toj osnovici se obračunavaju samo doprinosi za mirovinska osiguranja, dok se obveza doprinosa za zdravstveno osiguranje, sukladno odredbi članka 113. stavka 2. Zakona o doprinosima, ne obračunava.

4. NAČIN UPLATE DOPRINOSA

Doprinosi što ih je obračunao poslodavac s registriranim sjedištem ili mjestom poslovanja u drugoj državi članici mogu se uplatiti iz inozemstva ili u Republici Hrvatskoj.

Plaćanje doprinosa iz inozemstva moguće je izvršiti u hrvatskim kunama ili u drugoj valuti te se provodi na sljedeći način:

Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti temeljem radnog odnosa	
Naziv banke:	Hrvatska narodna banka
Adresa banke:	Trg hrvatskih velikana 3, 10002 Zagreb
SWIFT CODE:	NBHRHR2X
Naziv računa:	Državni proračun Republike Hrvatske
IBAN:	HR12 1001 0051 8630 0016 0
Informacija o uplati (Remittance information):	HR68 - 8168 - OIB poslodavca - oznaka Obrasca JOPPD

Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje temeljem radnog odnosa	
Naziv banke:	Hrvatska narodna banka
Adresa banke:	Trg hrvatskih velikana 3, 10002 Zagreb
SWIFT CODE:	NBHRHR2X
Naziv računa:	Državni proračun Republike Hrvatske
IBAN:	HR12 1001 0051 8630 0016 0
Informacija o uplati (Remittance information):	HR76 1001 0051 7000 3600 1, HR68 - 2283 - OIB poslodavca - oznaka Obrasca JOPPD

Doprinos za zdravstveno osiguranje temeljem radnog odnosa	
Naziv banke:	Hrvatska narodna banka
Adresa banke:	Trg hrvatskih velikana 3, 10002 Zagreb
SWIFT CODE:	NBHRHR2X
Naziv računa:	Državni proračun Republike Hrvatske
IBAN:	HR12 1001 0051 8630 0016 0
Informacija o uplati (Remittance information):	HR68 - 8486 - OIB poslodavca - oznaka Obrasca JOPPD

Doprinos za zaštitu zdravlja na radu temeljem radnog odnosa	
Naziv banke:	Hrvatska narodna banka
Adresa banke:	Trg hrvatskih velikana 3, 10002 Zagreb
SWIFT CODE:	NBHRHR2X
Naziv računa:	Državni proračun Republike Hrvatske
IBAN:	HR12 1001 0051 8630 0016 0
Informacija o uplati (Remittance information):	HR68 - 8630 - OIB poslodavca - oznaka Obrasca JOPPD

Doprinos za zapošljavanje	
Naziv banke:	Hrvatska narodna banka
Adresa banke:	Trg hrvatskih velikana 3, 10002 Zagreb
SWIFT CODE:	NBHRHR2X
Naziv računa:	Državni proračun Republike Hrvatske
IBAN:	HR12 1001 0051 8630 0016 0
Informacija o uplati (Remittance information):	HR68 - 8753 - OIB poslodavca - oznaka Obrasca JOPPD

Posebni doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	
Naziv banke:	Hrvatska narodna banka
Adresa banke:	Trg hrvatskih velikana 3, 10002 Zagreb
SWIFT CODE:	NBHRHR2X
Naziv računa:	Državni proračun Republike Hrvatske
IBAN:	HR12 1001 0051 8630 0016 0
Informacija o uplati (Remittance information):	HR68 - 8508 - OIB poslodavca - oznaka Obrasca JOPPD

Uplate doprinosa u Republici Hrvatskoj moguće je izvršiti samo u hrvatskim kunama, i to:

Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju generacijske solidarnosti temeljem radnog odnosa	
Naziv računa:	Državni proračun Republike Hrvatske
IBAN:	HR12 1001 0051 8630 0016 0
Model:	HR68
Poziv na broj primatelja:	8168 - OIB poslodavca - oznaka Obrasca JOPPD

Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje temeljem radnog odnosa	
Naziv računa:	Doprinos za mirovinsko osiguranje za starost na temelju individualne kapitalizirane štednje
IBAN:	HR76 1001 0051 7000 3600 1
Model:	HR68
Poziv na broj primatelja:	2283 - OIB poslodavca - oznaka Obrasca JOPPD

Doprinos za zdravstveno osiguranje temeljem radnog odnosa	
Naziv računa:	Državni proračun Republike Hrvatske
IBAN:	HR12 1001 0051 8630 0016 0
Model:	HR68
Poziv na broj primatelja:	8486 - OIB poslodavca - oznaka Obrasca JOPPD

Doprinos za zaštitu zdravlja na radu temeljem radnog odnosa	
Naziv računa:	Državni proračun Republike Hrvatske
IBAN:	HR12 1001 0051 8630 0016 0
Model:	HR68
Poziv na broj primatelja:	8630 - OIB poslodavca - oznaka Obrasca JOPPD

Doprinos za zapošljavanje	
Naziv računa:	Državni proračun Republike Hrvatske
IBAN:	HR12 1001 0051 8630 0016 0
Model:	HR68
Poziv na broj primatelja:	8753 - OIB poslodavca - oznaka Obrasca JOPPD

Posebni doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	
Naziv računa:	Državni proračun Republike Hrvatske
IBAN:	HR12 1001 0051 8630 0016 0
Model:	HR68
Poziv na broj primatelja:	8508 - OIB poslodavca - oznaka Obrasca JOPPD

5. IZVJEŠĆE O OBVEZI DOPRINOSA

Kao što je već prije istaknuto, poslodavac s registriranim sjedištem ili mjestom rada u drugoj državi članici dužan je o vrsti i iznosu obveze doprinosa, osnovici prema kojoj su doprinosi obračunani, razdoblju na koje se obveza odnosi i o drugim podacima koje utvrdi, sastaviti obračunsku ispravu te sastaviti izvješće - obrazac JOPPD i dostaviti ga Poreznoj upravi. Izvješće o obračunanim doprinosima dostavlja se na dan kada se ti doprinosi obračunavaju i plaćaju ili najkasnije sljedeći dan.

Obrazac JOPPD podnosi se, u pravilu u elektroničkom obliku, putem ePorezne, a iznimno ukoliko poslodavac prikazuje obvezu za manje od tri radnika može se podnijeti putem nadležne ispostave Porezne uprave. Poslodavac koji posjeduje certifikat za korištenje ePorezne obrazac JOPPD mora podnijeti putem ePorezne, bez obzira na broj radnika za koji se podnosi.

Ukoliko su se poslodavac i zaposlenik sporazumjeli o preuzimanju obveze od strane zaposlenika i o tome obavijestili Poreznu upravu putem obrasca INOPRE - DOP, **zaposlenik postaje obveznik podnošenja obrasca JOPPD**, ali se obveza doprinosa evidentira na OIB poslodavca.

S obzirom da je Zakonom o porezu na dohodak, osobi koja ostvari dohodak od nesamostalnog rada iz inozemstva propisana obveza obračuna i uplate poreza na dohodak prema tom dohotku, izvješće o ostvarenom dohotku te predujmu poreza na dohodak i prireza podnosi se na zasebnom obrascu JOPPD, te se obveze poreza i prireza evidentiraju na OIB zaposlenika.

5.1. Primjeri popunjavanja obrasca JOPPD

Poslodavac „AAAA“ (OIB: 12345678910) s registriranim sjedištem u Republici Austriji zapošljava dva radnika u Republici Hrvatskoj, i to:

- Ivo Ivić (OIB: 10123456789, s prebivalištem u Zagrebu i bez uzdržavanih članova obitelji), s kojim je poslodavac **sklopio sporazum** o preuzimanju obveze doprinosa i kojemu dana 10. rujna 2014. isplaćuje plaću za mjesec kolovoz u iznosu od 10.000,00 kn. Obveza doprinosa, poreza i prireza dospijeva u roku osam dana od dana isplate primitka.
- Marko Markić (OIB: 98765432110, s prebivalištem u Zagrebu i bez uzdržavanih članova obitelji), s kojim poslodavac **nije sklopio sporazum** o preuzimanju obveze doprinosa i kojemu dana 10. rujna 2014. isplaćuje plaću za mjesec kolovoz u iznosu od 15.000,00 kn. Obveza doprinosa, poreza i prireza dospijeva u roku osam dana od dana isplate primitka.

S ovim osobama poslodavac je sklopio ugovor o radu, te ih je prijavio na obvezna osiguranja kao osiguranike s osnove radnog odnosa.

U ovom slučaju zaposlenik Ivo Ivić podnosi dva obrasca JOPPD:

- Obrazac JOPPD na kojemu je iskazana **obveza doprinosa**, a koji je, sukladno sporazumu o preuzimanju obveze dužan sam podnijeti. Obveza doprinosa evidentira se na OIB poslodavca.
- Obrazac JOPPD na kojemu je iskazan **primitak od nesamostalnog rada ostvaren iz inozemstva,** te obveza poreza i prireza prema tom primitku. Obveza poreza i prireza evidentira se na OIB zaposlenika.

Poslodavac “AAA” podnosi obrazac JOPPD na kojemu iskazuje obvezu doprinosa za radnika Marka Markića i navedena obveza se evidentira na OIB poslodavca.

Zaposlenik Marko Markić podnosi obrazac JOPPD na kojemu je iskazan primitak od nesamostalnog rada ostvaren iz inozemstva, te obveza poreza i prireza prema tom primitku. Obveza poreza i prireza evidentira se na OIB zaposlenika.

Napomena:

U primjerima je prikazan samo dio stranice A obrasca JOPPD. Financijski podaci na stranici A iskazuju se kao zbroj podataka iskazanih na stranici B obrasca.

MINISTARSTVO FINANCIJA, POREZNA UPRAVA
SREDIŠNJI REGISTAR OSIGURANIKA

OBRAZAC JOPPD
- stranica A -

I Z V J E Š Ć E

o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja na dan 18. rujna 2014.

I.	**OZNAKA IZVJEŠĆA**	**14261**	**II.**	**VRSTA IZVJEŠĆA**	**1**
III.	**PODACI O:**		**III.1. PODNOSITELJU IZVJEŠĆA**	**III.2. OBVEZNIKU PLAĆANJA**	
1.	Naziv/ime i prezime		Ivo Ivić	“AAAA”	
2.	Adresa		Zagreb, XXXXXX	AAAA Strasse	
3.	Adresa elektroničke pošte		Ivo@XXXX.com	aaaa@aaaa.com	
4.	OIB		10123456789	12345678910	
5.	Oznaka podnositelja		12		
IV.1.	**BROJ OSOBA ZA KOJE SE PODNOSI IZVJEŠĆE**	**1**	**IV.2.**	**BROJ REDAKA NA POPISU POJEDINAČNIH OBRAČUNA SA STRANICE B**	**1**

I. OIB podnositelja izvješća 10123456789 | II. Oznaka izvješća __14261_____ | III. Vrsta izvješća __1____ | IV. Redni broj stranice __1 /_1__

1. Redni broj	2. Šifra općine/grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Sati rada		11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
	3. Šifra općine/grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
1.	**01333**	**10123456789**	**0001**	**0**	**3**	**176**		**0,00**	**1.500,00**	**1.500,00**	**170,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0**	**0**	**10.000,00**
	01333	**Ivo Ivić**	**0084**	**0**	**1**	**01.08.2014.**	**31.08.2014.**	**10.000,00**	**500,00**	**50,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	

MINISTARSTVO FINANCIJA, POREZNA UPRAVA
SREDIŠNJI REGISTAR OSIGURANIKA

OBRAZAC JOPPD
- stranica A -

I Z V J E Š Ć E
o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja na dan 18. rujna 2014.

I.	**OZNAKA IZVJEŠĆA**	**14261**	**II.**	**VRSTA IZVJEŠĆA**		**1**
III.	**PODACI O:**		**III.1. PODNOSITELJU IZVJEŠĆA**		**III.2. OBVEZNIKU PLAĆANJA**	
1.	Naziv/ime i prezime		Ivo Ivić			
2.	Adresa		Zagreb, XXXXXX			
3.	Adresa elektroničke pošte		Ivo@XXXX.com			
4.	OIB		10123456789			
5.	Oznaka podnositelja		4			
IV.1.	**BROJ OSOBA ZA KOJE SE PODNOSI IZVJEŠĆE**		**1**	**IV.2.**	**BROJ REDAKA NA POPISU POJEDINAČNIH OBRAČUNA SA STRANICE B**	**1**
V.	**PODACI O UKUPNOM IZNOSU OBRAČUNANOG PREDUJMA POREZA NA DOHODAK I PRIREZA POREZU NA DOHODAK**					**I Z N O S**

I. OIB podnositelja izvješća 10123456789 | II. Oznaka izvješća __**14261**____ | III. Vrsta izvješća __1____ | IV. Redni broj stranice __1 /_1__

1. Redni broj	2. Šifra općine/grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Sati rada		11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljava-nje osoba s invaliditetom	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračuna-nog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neopo-rezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
	3. Šifra općine/grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/osigu-ranika	6.2. Oznaka primitka/obve-ze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni doprinos za miro-vinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdrav-stvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračuna-nog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neopo-rezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
1.	**01333**	**10123456789**	**0001**	**0**	**3**	**0**		**10.000,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**2.000,00**	**2.200,00**	**1.164,00**	**0**	**2**	**0,00**
	01333	**Ivo Ivić**	**0083**	**0**	**1**	**01.08.2014.**	**31.08.2014.**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**8.000,00**	**5.800,00**	**209,52**	**0,00**	**6.626,48**	

MINISTARSTVO FINANCIJA, POREZNA UPRAVA
SREDIŠNJI REGISTAR OSIGURANIKA

OBRAZAC JOPPD
- stranica A -

I Z V J E Š Ć E
o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja na dan 18. rujna 2014.

I.	**OZNAKA IZVJEŠĆA**	**14261**	**II.**	**VRSTA IZVJEŠĆA**		**1**
III.	**PODACI O:**		**III.1. PODNOSITELJU IZVJEŠĆA**		**III.2. OBVEZNIKU PLAĆANJA**	
1.	Naziv/ime i prezime		"AAAA"			
2.	Adresa		AAAA Strasse			
3.	Adresa elektroničke pošte		aaaa@aaaa.com			
4.	OIB		12345678910			
5.	Oznaka podnositelja		5			
IV.1.	**BROJ OSOBA ZA KOJE SE PODNOSI IZVJEŠĆE**		**1**	**IV.2.**	**BROJ REDAKA NA POPISU POJEDINAČNIH OBRAČUNA SA STRANICE B**	**1**
V.	**PODACI O UKUPNOM IZNOSU OBRAČUNANOG PREDUJMA POREZA NA DOHODAK I PRIREZA POREZU NA DOHODAK**					**IZNOS**

I. OIB podnositelja izvješća 12345678910 | II. Oznaka izvješća __**14261**____ | III. Vrsta izvješća __1____ | IV. Redni broj stranice __1 /_1__

1. Redni broj	2. Šifra općine/grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/ osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/ osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Sati rada		11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljava-nje osoba s invaliditetom	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obrač-nanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neopo-rezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
	3. Šifra općine/grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/osigu-ranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/ nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni doprinos za miro-vinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdrav-stvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračuna-nog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neopo-rezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
1.	**01333**	**98765432110**	**0001**	**0**	**3**	**176**		**0,00**	**2.250,00**	**2.250,00**	**255,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0**	**0**	**15.000,00**
	01333	**Marko Markić**	**0084**	**0**	**1**	**01.08.2014.**	**31.08.2014.**	**15.000,00**	**750,00**	**75,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	

MINISTARSTVO FINANCIJA, POREZNA UPRAVA
SREDIŠNJI REGISTAR OSIGURANIKA

OBRAZAC JOPPD
- stranica A -

I Z V J E Š Ć E
o primicima, porezu na dohodak i prirezu te doprinosima za obvezna osiguranja na dan 18. rujna 2014.

I.	**OZNAKA IZVJEŠĆA**	**14261**	**II.**	**VRSTA IZVJEŠĆA**	**1**
III.	**PODACI O:**		**III.1. PODNOSITELJU IZVJEŠĆA**	**III.2. OBVEZNIKU PLAĆANJA**	
1.	Naziv/ime i prezime		Marko Markić		
2.	Adresa		Zagreb, YYYYY		
3.	Adresa elektroničke pošte		marko@yyyy.hr		
4.	OIB		98765432110		
5.	Oznaka podnositelja		4		
IV.1.	**BROJ OSOBA ZA KOJE SE PODNOSI IZVJEŠĆE**		**1**	**IV.2.**	**BROJ REDAKA NA POPISU POJEDINAČNIH OBRAČUNA SA STRANICE B**	**1**

I. OIB podnositelja izvješća 98765432110	II. Oznaka izvješća 14261	III. Vrsta izvješća 1	IV. Redni broj stranice 1 / 1

1. Redni broj	2. Šifra općine/grada prebivališta /boravišta	4. OIB stjecatelja/osiguranika	6.1. Oznaka stjecatelja/osiguranika	7.1. Obveza dodatnog doprinosa za MO za staž s povećanim trajanjem	8. Oznaka prvog/zadnjeg mjeseca u osiguranju po istoj osnovi	10. Sati rada		11. Iznos primitka (oporezivi)	12.1. Doprinos za mirovinsko osiguranje	12.3. Doprinos za zdravstveno osiguranje	12.5. Doprinos za zapošljavanje	12.7. Dodatni doprinos za mirovinsko osiguranje za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem - II STUP	12.9. Poseban doprinos za zapošljavanje osoba s invaliditetom	13.2. Izdatak - uplaćeni doprinos za mirovinsko osiguranje	13.4. Osobni odbitak	14.1. Iznos obračunanog poreza na dohodak	15.1. Oznaka neoporezivog primitka	16.1. Oznaka načina isplate	17. Obračunani primitak od nesam. rada (plaća)
	3. Šifra općine/grada rada	5. Ime i prezime stjecatelja/osiguranika	6.2. Oznaka primitka/obveze doprinosa	7.2. Obveza posebnog doprinosa za poticanje zapošljavanja osoba s invaliditetom	9. Oznaka punog/nepunog radnog vremena ili rada s polovicom radnog vremena	10.1. Razdoblje obračuna od	10.2. Razdoblje obračuna do	12. Osnovica za obračun doprinosa	12.2. Doprinos za mirovinsko osiguranje - II STUP	12.4. Doprinos za zaštitu zdravlja na radu	12.6. Dodatni doprinos za mirovinsko osig. za staž osiguranja koji se računa s povećanim trajanjem	12.8. Poseban doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu	13.1. Izdatak	13.3. Dohodak	13.5. Porezna osnovica	14.2. Iznos obračunanog prireza porezu na dohodak	15.2. Iznos neoporezivog primitka	16.2. Iznos za isplatu	
1.	01333	98765432110	0001	0	3	0		15.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.000,00	2.200,00	2.314,00	0	2	0,00
	01333	Marko Markić	0083	0	1	01.08.2014.	31.08.2014.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12.000,00	9.800,00	416,52	0,00	9.269,48	

Goran KRIŽANAC, Ministarstvo financija,
Središnji ured Porezne uprave, Zagreb

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
organizira radionicu

PRIMJENA ZAKONA O PRAVU NA PRISTUP INFORMACIJAMA I ZAKONA O ZAŠTITI OSOBNIH PODATAKA

Zagreb, 4. rujna 2014. početak 9,30 sati

Dvorana HZRFD, Zagreb, J. Gotovca 1/II (kod Kvaternikovog trga)

Predavači:
- mr. Darko Terek, odvjetnik, Nenad Šimunec, odvjetnik

Literatura:
- Prezentacije predavača

Naknada:
- 600,00 kn za pretplatnike prvi sudionik, drugi i ostali po 500,00 kn (uključuje literaturu, radni pribor, PDV i okrijepu tijekom pauze)
- 700,00 kn za nepretplatnike prvi sudionik, drugi i ostali po 600,00 kn (uključuje literaturu, radni pribor, PDV i okrijepu tijekom pauze)

Uplate: HZ RIF, Zagreb, IBAN: HR1423600001101241118; OIB: 75508100288, ili gotovinom prije početka

Informacije: telefonom 01/4686-500, 01/4686-502, faxom 01/4686-496 ili e-mailom: pretplata@rif.hr

PRIJAVA OBVEZNA

JASENKA PAP, NEVENKA MIRKOVIĆ

Stručni članak UDK 330.5 - 331.2

Utvrđivanje privremene nesposobnosti za rad i naknada plaće

Za vrijeme privremene nesposobnosti za rad zbog bolesti ili ozljede, odnosno drugih okolnosti propisanih odredbama Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju, radnik ostvaruje pravo na naknadu plaće koja, uz ispunjavanje propisanih uvjeta, tereti sredstva poslodavca ili sredstva Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje.

U ovom članku autorice pojašnjavaju način utvrđivanja naknade plaće za pojedine specifične slučajeve privremene spriječenosti za rad s posebnim naglaskom na utvrđivanje naknade plaće radnika kojima je nalazom nadležnog tijela mirovinskog osiguranja utvrđena invalidnost zbog opće ili profesionalne nesposobnosti za rad.

1. UVOD

U okviru prava iz obveznog zdravstvenog osiguranja osigurane osobe Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje (u daljnjem tekstu: HZZO), osim prava na zdravstvenu zaštitu, ostvaruju i pravo na novčane naknade kojima je obuhvaćeno i pravo na naknadu plaće za vrijeme privremene nesposobnosti za rad.

Člankom 38. Zakona o obveznom zdravstvenom osiguranju (Nar. nov., br. 80/13. i 137/13. - u daljnjem tekstu: ZOZO), utvrđeno je da se pod privremenom nesposobnošću, za vrijeme koje osiguraniku pripada pravo na naknadu plaće u smislu ZOZO-a, smatra odsutnost s rada zbog bolesti ili ozljede, odnosno drugih okolnosti utvrđenih člankom 39. ZOZO-a zbog kojih je osiguranik spriječen izvršavati svoju obvezu rada u skladu s ugovorom o radu, drugim ugovorom ili aktom.

S tim u svezi stavkom 3. članka 38. ZOZO-a utvrđeno je da se razdoblje privremene nesposobnosti za rad, za koje osiguraniku pripada pravo na naknadu plaće u skladu sa ZOZO-om, dokazuje **izvješćem o privremenoj nesposobnosti za rad** koje izdaje izabrani doktor medicine primarne zdravstvene zaštite u zdravstvenoj ustanovi, odnosno u privatnoj praksi, dok stavak 4. istoga članka propisuje da razdoblje privremene nesposobnosti za koje osiguranik, u skladu s odredbama ZOZO-a nema pravo na naknadu plaće, izabrani doktor obvezno označuje u posebnoj rubrici tiskanice izvješća o privremenoj nesposobnosti za rad.

U skladu s ranije važećim Zakonom o obveznom zdravstvenom osiguranju, u utvrđivanju privremene nesposobnosti za rad uz izabranog doktora medicine primarne zdravstvene zaštite sudjelovao je i ovlašteni doktor HZZO-a koji je utvrđivao duljinu trajanja privremene nesposobnosti za rad osiguranika nakon proteka roka utvrđenog propisom ministra zdravlja o rokovima najduljeg trajanja privremene nesposobnosti za rad do kojih je privremenu nesposobnost mogao utvrđivati izabrani doktor. Nakon isteka propisanog roka, privremenu nesposobnost i duljinu njezinog trajanja utvrđivao je ovlašteni doktor HZZO-a.

Odredbama novoga ZOZO-a isključiva nadležnost za utvrđivanje privremene nesposobnosti za rad, kao i utvrđivanje prestanka medicinskih indikacija za privremenu nesposobnost za rad osiguranika je na **izabranom doktoru medicine primarne zdravstvene zaštite.**

Liječničko povjerenstvo HZZO-a (novim ZOZO-om ukinut je institut ovlaštenog doktora), u postupcima vezanim uz privremenu nesposobnost za rad sudjeluje samo u okviru upravnog postupka pokrenutog od strane osiguranika koji je nezadovoljan ocjenom izabranog doktora o utvrđivanju prestanka privremene nesposobnosti za rad te u tom slučaju donosi nalaz, mišljenje i ocjenu kojom, rukovodeći se zdravstvenim

stanjem osiguranika, pregledom medicinske dokumentacije, odnosno pregledom osiguranika, ocjenjuje ispravnost donijete ocjene izabranog doktora o prestanku medicinskih indikacija za nastavak privremene nesposobnosti za rad osiguranika.

2. UTVRĐIVANJE PRIVREMENE NESPOSOBNOSTI PREMA ZOZO-u

2.1. Razlozi privremene nesposobnosti za rad

U skladu s člankom 39. ZOZO-a **osiguranik ostvaruje pravo na naknadu plaće ako mu je utvrđena privremena nesposobnost, odnosno spriječenost za rad:**

- zbog bolesti ili ozljede, odnosno ako je radi liječenja ili medicinskih ispitivanja smješten u zdravstvenu ustanovu
- zbog određenog liječenja ili medicinskog ispitivanja koje se ne može obaviti izvan radnog vremena osiguranika
- jer je izoliran kao kliconoša ili zbog pojave zaraze u njegovoj okolini, odnosno privremeno nesposoban za rad zbog transplantacije živog tkiva i organa u korist druge osigurane osobe HZZO-a
- jer je određen za pratitelja osigurane osobe upućene na liječenje ili liječnički pregled ugovornom subjektu HZZO-a izvan mjesta prebivališta, odnosno boravišta osigurane osobe koja se upućuje
- jer je određen da njeguje oboljelog člana uže obitelji (dijete i supružnika) uz uvjete propisane ZOZO-om
- zbog bolesti i komplikacija u vezi s trudnoćom i porodom,
- zbog korištenja rodiljnog dopusta i prava na rad u polovici punoga radnog vremena, sukladno propisima o rodiljnim i roditeljskim potporama, u skladu sa Zakonom o rodiljnim i roditeljskim potporama
- zbog korištenja dopusta za slučaj smrti djeteta, u slučaju mrtvorođenog djeteta ili smrti djeteta za vrijeme korištenja rodiljnog dopusta, u skladu sa Zakonom o rodiljnim i roditeljskim potporama
- zbog rane, ozljede ili bolesti koja je neposredna posljedica sudjelovanja u Domovinskom ratu
- zbog priznate ozljede na radu, odnosno profesionalne bolesti.

2.2. Trajanje privremene nesposobnosti za rad

Člankom 46. ZOZO-a propisano je da će medicinske indikacije i smjernice u skladu s kojima će izabrani doktor utvrđivati privremenu nesposobnost osiguranika propisati ministar zdravlja pravilnikom, po prethodno pribavljenom mišljenju stručnih društava Hrvatskog liječničkog zbora.

Navedeni pravilnik ministra zdravlja još uvijek nije stupio na snagu te se do donošenja potonjeg izabrani doktori prilikom utvrđivanja privremene nesposobnosti za rad osiguranika mogu rukovoditi rokovima utvrđenim **Pravilnikom o rokovima najduljeg trajanja bolovanja ovisno o vrsti bolesti** (Nar. nov., br. 153/09. - koji je ostao na snazi u dijelu u kojem nije u suprotnosti sa ZOZO-om do stupanja na snagu navedenog pravilnika ministra zdravlja), kao okvirnim rokovima trajanja privremene nesposobnosti za rad ovisno o vrsti, odnosno pojedinoj dijagnozi bolesti.

To ujedno ne znači da privremenu nesposobnost mogu u svim slučajevima utvrditi u maksimalnom broju dana utvrđenom tim Pravilnikom, niti da su obvezni utvrditi prestanak privremene nesposobnosti istekom roka utvrđenog Pravilnikom, već navedeno ovisi o zdravstvenom stanju svakog osiguranika ponaosob.

Izabrani doktor dužan se je isključivo rukovoditi postojanjem medicinskih indikacija te medicinskih razloga koji ne dozvoljavaju utvrđivanje prestanka privremene nesposobnosti.

Kada izabrani doktor utvrdi da kod osiguranika više ne postoje medicinski razlozi za privremenu nesposobnost za rad obvezan je izdati osiguraniku tiskanicu izvješća o privremenoj nesposobnosti za rad u kojoj naznačuje **datum prestanka privremene nesposobnosti za rad,** a osiguranik je obvezan idući radni dan nakon dana kada je utvrđen prestanak privremene nesposobnosti započeti raditi te mu od toga dana prestaje i pravo na naknadu plaće u skladu sa ZOZO-om.

2.3. Utvrđivanje naknade plaće ako je utvrđena invalidnost zbog opće ili profesionalne nesposobnosti za rad

2.3.1. Invalidnost prema Zakonu o obveznom zdravstvenom osiguranju

Osim što mora voditi računa da se osiguraniku utvrđuje privremena nesposobnost za rad samo dok za to postoji medicinska indikacija te da je dužan utvrditi prestanak privremene nesposobnosti za rad kada više ne postoje medicinski razlozi za to, izabrani doktor medicine primarne zdravstvene zaštite je obvezan, u skladu s odredbama članka 46. ZOZO-a utvrditi prestanak privremene nesposobnosti osiguraniku, kod kojega je nalazom i mišljenjem nadležnog tijela vještačenja mirovinskog osiguranja utvrđena invalidnost zbog opće nesposobnosti za rad ili profesionalne nesposobnosti za rad i to **s danom zaprimanja obavijesti o istome od nadležnog tijela mirovinskog osiguranja.**

Tu treba napomenuti da osiguranik u navedenom slučaju neće ostvariti pravo na naknadu plaće do dana kada mu je utvrđen prestanak privremene nesposobnosti već **do dana kada mu je nalazom i mišljenjem nadležnog tijela vještačenja mirovinskog osiguranja utvrđena invalidnost zbog opće** ili profesionalne nesposobnosti za rad (dakle trajni gubitak sposobnosti za rad, odnosno trajno smanjenje radne sposobnosti za više od polovice prema tjelesno i psihički zdravome osiguraniku iste ili slične naobrazbe i sposobnosti), a kako je to i utvrđeno člankom 48. stavkom 1. ZOZO-a.

Izabrani doktor, nakon što je utvrdio prestanak privremene nesposobnosti osiguraniku kojem je nalazom i mišljenjem tijela vještačenja mirovinskog osiguranja utvrđena invalidnost, može privremenu nesposobnost ponovno utvrditi samo osiguraniku kod kojeg je utvrđena invalidnost zbog profesionalne nesposobnosti za rad i to samo u slučaju pogoršanja bolesti osnovom koje mu je utvrđena invalidnost zbog profesionalne nesposobnosti za rad ili pojavom bolesti osnovom druge dijagnoze bolesti.

Uvjeti pod kojima osiguranici ostvaruju pravo na naknadu plaće na teret sredstava HZZO-a, odnosno državnog proračuna, kao i pod kojim uvjetima im to pravo prestaje uređeni su odredbama članaka 38. do 49. ZOZO-a.

Osiguranik za vrijeme privremene nesposobnosti za rad ima pravo na naknadu plaće na teret sredstava HZZO-a, od-

nosno državnog proračuna dok izabrani doktor medicine ne utvrdi da je sposoban za rad **ili dok nije nalazom i mišljenjem nadležnog tijela vještačenja mirovinskog osiguranja kod osiguranika utvrđena invalidnost zbog opće nesposobnosti za rad ili profesionalne nesposobnosti za rad.**

2.3.2. Invalidnost prema Zakonu o mirovinskom osiguranju

Ovdje je potrebno naglasiti da novi Zakon o mirovinskom osiguranju (Nar. nov., br. 157/13.), više ne poznaje termine - invalidnost zbog opće nesposobnosti za rad, odnosno invalidnost zbog profesionalne nesposobnosti za rad. Novi Zakon o mirovinskom osiguranju uvodi termine:

- smanjenje radne sposobnosti uz preostalu radnu sposobnost
- djelomični gubitak radne sposobnosti i
- potpuni gubitak radne sposobnosti.

Člankom 39. Zakona o mirovinskom osiguranju **smanjenje radne sposobnosti** definirano je na način da potonja postoji kada se kod osiguranika, zbog trajnih promjena u zdravstvenom stanju koje se ne mogu otkloniti liječenjem, radna sposobnost smanji **za više od polovice u odnosu na zdravog osiguranika iste ili slične razine obrazovanja.** Poslovi prema kojima se ocjenjuje sposobnost za rad obuhvaćaju sve poslove koji odgovaraju osiguranikovim tjelesnim i psihičkim sposobnostima, a smatraju se odgovarajućim njegovim dosadašnjim poslovima.

Preostala radna sposobnost postoji kada je kod osiguranika zbog trajnih promjena u zdravstvenom stanju koje se ne mogu otkloniti liječenjem nastalo smanjenje radne sposobnosti, ali se s obzirom na zdravstveno stanje, životnu dob, naobrazbu i sposobnost **može profesionalnom rehabilitacijom osposobiti za rad s punim radnim vremenom na drugim poslovima.**

Djelomični gubitak radne sposobnosti postoji kada kod osiguranika također postoji smanjenje radne sposobnosti zbog trajnih promjena u zdravstvenom stanju koje se ne mogu otkloniti liječenjem, a s obzirom na zdravstveno stanje, životnu dob, naobrazbu i sposobnost **ne može se profesionalnom rehabilitacijom osposobiti za rad** s punim radnim vremenom na drugim poslovima, ali **može raditi najmanje 70% radnog vremena na prilagođenim poslovima iste ili slične razine obrazovanja koji odgovaraju njegovim dosadašnjim poslovima.**

Potpuni gubitak radne sposobnosti postoji kada kod osiguranika u odnosu na zdravog osiguranika iste ili slične razine obrazovanja, zbog promjena u zdravstvenom stanju koje se ne mogu otkloniti liječenjem, **nastane trajni gubitak radne sposobnosti bez preostale radne sposobnosti.**

S obzirom da ZOZO još nije terminološki uskladio svoje odredbe prema izmijenjenim terminima iz Zakona o mirovinskom osiguranju, u ovom prikazu odredaba ZOZO-a koje se odnose na utvrđivanje privremene nesposobnosti za rad i prava na naknadu plaće za vrijeme trajanja privremene nesposobnosti za rad koristit ćemo i nadalje termine sadržane u ZOZO-u.

2.3.3. Prestanak prava na naknadu plaće na teret HZZO-a

Izabrani doktor po zaprimanju ocjene nadležnog tijela vještačenja mirovinskog osiguranja kojom se osiguraniku utvrđuje trajno stanje, invalidnost zbog opće ili profesionalne nesposobnosti za rad utvrdit će prestanak privremene nesposobnosti za rad s danom saznanja za istu **(dan kada je zaprimio obavijest),** a osiguranik ne ostvaruje naknadu plaće od dana kada je navedena ocjena donesena. **Razdoblje od donošenja ocjene do saznanja za istu od strane izabranog doktora se samo vremenski pravda, bez prava na naknadu plaće na teret sredstava HZZO-a.**

Ocjena nadležnog mirovinskog tijela vještačenja koja je relevantna za utvrđivanje prestanka privremene nesposobnosti za rad je ona koja je dostavljena izabranom doktoru primarne zdravstvene zaštite temeljem koje će isti i utvrditi prestanak privremene nesposobnosti ako je navedenom ocjenom osiguraniku utvrđena invalidnost zbog opće nesposobnosti za rad ili profesionalne nesposobnosti za rad.

2.3.4. Naknada plaće tereti sredstva poslodavca

Za vrijeme ponovno utvrđene privremene nesposobnosti za rad osiguranika kojem je nalazom i mišljenjem nadležnog tijela vještačenja mirovinskog osiguranja utvrđena **invalidnost zbog profesionalne nesposobnosti za rad,** neovisno o tome radi li se o privremenoj nesposobnosti koja je posljedica pogoršanja bolesti osnovom koje mu je utvrđena invalidnost ili pojavom bolesti zbog druge dijagnoze bolesti, **a kojem poslodavac nije ponudio i s njim sklopio ugovor o radu u pisanom obliku za obavljanje poslova za koje je sposoban** u skladu s propisima o radu, naknadu plaće osiguraniku isplaćuje poslodavac iz svojih sredstava.

Naknada plaće za vrijeme privremene nesposobnosti tereti sredstva poslodavca i u slučaju kada je osiguraniku utvrđena **neposredna opasnost od nastanka invalidnosti,** a poslodavac nije osiguraniku u skladu s propisima o radu ponudio i s njim sklopio ugovor o radu u pisanom obliku za obavljanje poslova za koje je sposoban, i to od dana utvrđene neposredne opasnosti od nastanka invalidnosti. **Naknada plaće tereti sredstva poslodavca sve do dana sklapanja pisanog ugovora o radu za obavljanje poslova za koje je sposoban.**

Osiguranik, koji ne prihvati ponudu poslodavca i s poslodavcem ne sklopi ugovor o radu za obavljanje poslova za koje je sposoban, **nema pravo na naknadu plaće** za vrijeme privremene nesposobnosti od dana zaprimanja ponude poslodavca **niti na teret sredstava obveznog zdravstvenog osiguranja, niti na teret poslodavca.**

Kod osiguranika kojem je nadležno tijelo vještačenja mirovinskog osiguranja **utvrdilo opću nesposobnost za rad,** dakle kod njega ne postoji preostala radna sposobnost, radi se o trajnom stanju, odnosno potpunom gubitku radne sposobnosti te se u tom slučaju u smislu odredbi ZOZO-a više ne može govoriti o privremenoj nesposobnosti za rad te s tim u vezi nije moguće ni postupanje kao u slučaju utvrđene invalidnosti zbog profesionalne nesposobnosti za rad.

U navedenom slučaju izabrani doktor medicine primarne zdravstvene zaštite obvezan je utvrditi prestanak privremene nesposobnosti za rad osiguranika, a osiguranik više **od dana donošenja ocjene nadležnog tijela mirovinskog osiguranja ne ostvaruje pravo na naknadu plaće na teret sredstava obveznog zdravstvenog osiguranja, odnosno državnog proračuna.**

Vezano uz ostvarivanje naknade plaće osiguranika - radnika, kojem je prema propisima mirovinskog osiguranja utvrđena opća nesposobnost za rad, u razdoblju od dana donošenja

nalaza i mišljenja nadležnog tijela vještačenja mirovinskog osiguranja, te s tim u vezi prestanka prava na naknadu plaće prema propisima obveznog zdravstvenog osiguranja, do pravomoćnosti rješenja o priznavanju prava na invalidsku mirovinu dolazi do primjene odredbe članka 87. Zakona o radu (Nar. nov., br. 149/09., 61/11., 82/12. i 73/13.). Prema navedenoj odredbi radnik za razdoblja u kojima ne radi zbog opravdanih razloga određenih zakonom ima pravo na naknadu plaće i to, ako Zakonom o radu ili nekim drugim zakonom, propisom, kolektivnim ugovorom, pravilnikom o radu ili ugovorom o radu nije drukčije određeno, u visini prosječne plaće isplaćene mu u prethodna tri mjeseca. U slučaju da radnik u tom tromjesečnom razdoblju nije ostvario pravo na plaću, iznos naknade plaće određivao bi se u odnosu na plaću koju bi radnik ostvario da je u tom razdoblju radio.

U navedenim slučajevima teret isplate naknade plaće je na poslodavcu te je poslodavac u obvezi, sve dok rješenje o pravu na invalidsku mirovinu ne postane pravomoćno, isplaćivati naknadu plaće osiguraniku - radniku kod kojeg je nastupila opća nesposobnost za rad budući da tek tada prema odredbama Zakona o radu prestaje ugovor o radu.

2.3.5. Naknada plaće samostalnom obvezniku uplate doprinosa

Osiguranik iz članka 7. stavka 1. točaka 6., 8. i 9. ZOZO-a (samostalni obveznik uplate doprinosa za obvezno zdravstveno osiguranje osnovom obavljanja profesionalne ili obrtničke djelatnosti osobnim radom), kod kojeg je nalazom i mišljenjem nadležnog tijela vještačenja mirovinskog osiguranja utvrđena invalidnost zbog profesionalne nesposobnosti za rad, odnosno neposredna opasnost od nastanka invalidnosti **nema pravo na naknadu plaće na teret sredstava obveznog zdravstvenog osiguranja od dana utvrđene invalidnosti, odnosno utvrđene neposredne opasnosti od nastanka invalidnosti.**

3. PRIVREMENA NESPOSOBNOST KOJA SE UTVRĐUJE NA SATE

Člankom 44. stavkom 2. ZOZO-a propisano je da naknada plaće pripada osiguraniku samo za dane, **odnosno sate** za koje bi osiguranik imao pravo na plaću da radi prema propisima o radu, ako ZOZO-om nije drukčije propisano.

Vezano uz pravo na naknadu plaće za sate za koje osiguranik ne radi iz prethodno utvrđenih razloga radi se o generalnoj normi kojom su obuhvaćeni svi slučajevi privremene nesposobnosti neovisno radi li se o osiguraniku koji radi s punim radnim vremenom (npr. 8 sati), s nepunim radnim vremenom ili samo koristi dio sati unutar svoga radnog vremena zbog privremene nesposobnosti za rad. Isto podrazumijeva da osiguranik i **za samo jedan sat dnevno,** ako je bio privremeno spriječen obavljati rad zbog određenog liječenja ili medicinskog ispitivanja koje se ne može obaviti izvan radnog vremena osiguranika, **ima pravo da mu izabrani doktor medicine primarne zdravstvene zaštite za taj period utvrdi privremenu nesposobnost** i izda izvješće o privremenoj nesposobnosti za rad osnovom kojeg će ostvariti pravo na naknadu plaće za broj sati za koje mu je ta privremena nesposobnost utvrđena.

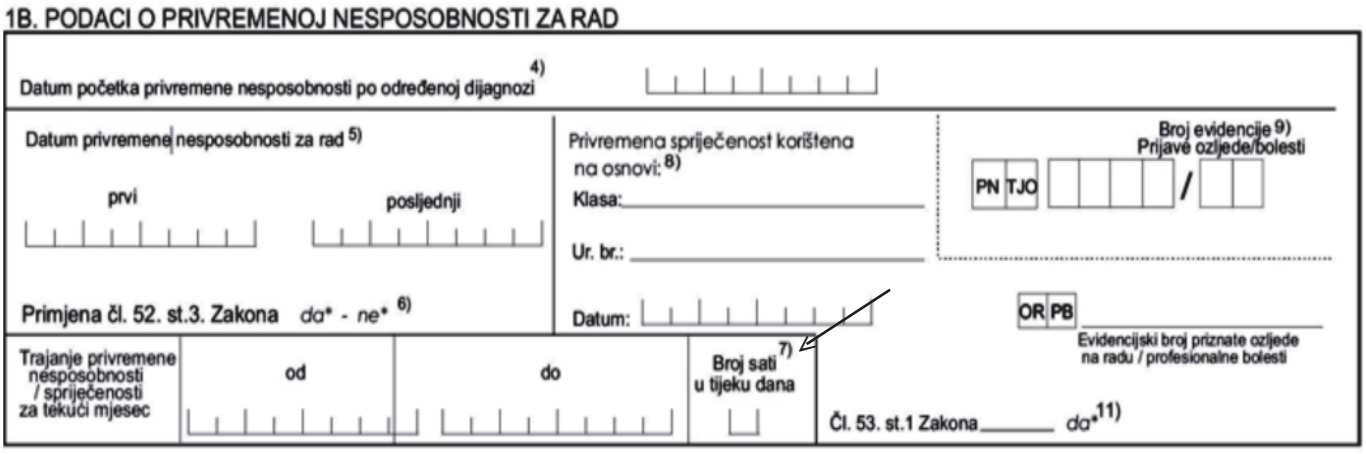
Izabrani doktor medicine primarne zdravstvene zaštite ima mogućnost na tiskanici izvješća o privremenoj nesposobnosti iskazati broj sati tijekom dana za koje je osiguraniku utvrđena privremena nesposobnost.

Slijedom navedenoga, utvrđivanje privremene nesposobnosti za dio dana, odnosno određeni broj radnih sati za koje bi osiguranik imao pravo na plaću da radi (na primjer, ako je osoba bila upućena na medicinsko ispitivanje koje se ne može obaviti izvan radnog vremena, a koje je ukupno trajalo 2 sata, pa se privremena nesposobnost utvrđuje samo za te sate, na primjer u vremenu od 8 - 11 sati, što je ukupno 3 sata, ili ako osoba tijekom radnog vremena provodi fizikalnu terapiju 10 radnih dana, i za svaki dan ima utvrđenu privremenu nesposobnost za rad u trajanju 2 sata), provodi se na način da izabrani doktor medicine primarne zdravstvene zaštite izdaje osiguraniku izvješće o privremenoj nesposobnosti za jedan dan ili za više dana, a za broj sati za koje mu je privremena nesposobnost utvrđena.

Kada se mijenja broj sati privremene nesposobnosti za rad obvezno se izdaje novo izvješće o privremenoj nesposobnosti za rad.

Radi bolje preglednosti strelicom je označena rubrika na tiskanici Izvješća o privremenoj nesposobnosti/spriječenosti za rad (tiskanica je sastavni dio Pravilnika o uvjetima i načinu ostvarivanja prava iz obveznog zdravstvenog osiguranja) na kojoj izabrani doktor medicine primarne zdravstvene zaštite u takvim slučajevima za pojedinog osiguranika naznačuje broj sati privremene spriječenosti za rad tijekom radnog dana.

Isječak iz tiskanice Izvješća o privremenoj nesposobnosti za rad:


1B. PODACI O PRIVREMENOJ NESPOSOBNOSTI ZA RAD

Datum početka privremene nesposobnosti po određenoj dijagnozi 4)

Datum privremene nesposobnosti za rad 5)
prvi
posljednji

Primjena čl. 52. st.3. Zakona da* - ne* 6)

Privremena spriječenost korištena na osnovi: 8)
Klasa:
Ur. br.:
Datum:

Broj evidencije 9) Prijave ozljede/bolesti
PN TJO /

OR PB
Evidencijski broj priznate ozljede na radu / profesionalne bolesti

Trajanje privremene nesposobnosti / spriječenosti za tekući mjesec
od
do
Broj sati u tijeku dana 7)

Čl. 53. st.1 Zakona _____ da* 11)

4. UTVRĐIVANJE NAKNADE PLAĆE

4.1. Utvrđivanje osnovice za naknadu plaće

Naknada plaće se određuje od osnovice za naknadu plaće koju čini prosječni iznos plaće koja je osiguraniku isplaćena u posljednjih šest mjeseci prije mjeseca u kojem je nastupio slučaj na osnovi kojeg se stječe pravo na naknadu plaće, neovisno o tome na čiji se teret isplaćuje, osim u slučaju kada je posebnim zakonom drukčije propisano, u skladu s odredbom članka 54. stavka 1. ZOZO-a.

Prema odredbama članka 73. Pravilnika o uvjetima i načinu ostvarivanja prava iz obveznog zdravstvenog osiguranja (Nar. nov., br. 49/14. i 51/14.), pod prosječnim iznosom redovne mjesečne plaće, osnovom koje se utvrđuje osnovica za izračun naknade plaće za vrijeme privremene nesposobnosti, odnosno spriječenosti za rad, podrazumijeva se iznos dobiven na način da se **zbroj isplaćenih redovnih mjesečnih plaća u propisanom obračunskom razdoblju podijeli s brojem sati rada za koje su isplaćene.**

Iznimno, ako osiguraniku nije isplaćena niti jedna plaća, odnosno ako je isplaćena samo jedna plaća u propisanom šestomjesečnom razdoblju, kao osnovica za naknadu plaće uzima se plaća isplaćena do dana nastanka osiguranog slučaja na osnovi kojeg se stječe pravo na naknadu plaće, odnosno plaća pripadajuća prema ugovoru o radu, drugom ugovoru ili pojedinačnom aktu. Tako utvrđena osnovica za naknadu plaće, kada se naknada plaće isplaćuje na teret sredstava Zavoda, ne može biti viša od propisane najniže osnovice osiguranja koja služi za obračunavanje i plaćanje doprinosa za obvezno zdravstveno osiguranje važeće za mjesec koji prethodi mjesecu u kojem je nastupio osigurani slučaj, umanjene za doprinose iz osnovice, porez i prirez.

4.2. Što ulazi u obračun osnovice?

Potrebno je naglasiti da se pod isplaćenim plaćama u šestomjesečnom obračunskom razdoblju, podrazumijevaju sve isplaćene redovne plaće, kako to i proizlazi iz odredaba članka 54. stavka 1. ZOZO-a i članka 73. Pravilnika o uvjetima i načinu ostvarivanja prava iz obveznog zdravstvenog osiguranja neovisno za koje razdoblje su iste isplaćene, dakle radi se o **zbroju isplaćenih redovnih mjesečnih plaća u propisanom obračunskom razdoblju podijeljenom s brojem sati rada za koje su isplaćene.**

Stoga je u tiskanici Potvrde o plaći i predviđeno da se navodi obračunsko razdoblje (šest mjeseci prije mjeseca u kojem je nastupila privremena spriječenost/nesposobnost), te se potom upisuje konkretan mjesec/godinu za koji je plaća isplaćena, iznos plaće i broj sati za koje je plaća isplaćena.

Na primjer, ako je osobi u šestomjesečnom obračunskom razdoblju koji prethodi mjesecu u kojemu je nastupio slučaj temeljem kojega se ostvaruje pravo na naknadu plaće (privremena nesposobnost utvrđena u srpnju 2014. godine) isplaćeno 8 plaća (u razdoblju siječanj - lipanj 2014. godine isplaćene su zaostale plaće za srpanj - prosinac 2013. godine te plaće za siječanj i veljaču 2014. godine), podaci o iznosu plaće i satima iskazuju se na sljedeći način:

2. PODACI O IZNOSIMA PLAĆE KOJA JE OSIGURANIKU ISPLAĆENA U POSLJEDNJIH ŠEST MJESECI PRIJE MJESECA U KOJEM JE NASTUPIO SLUČAJ NA OSNOVI KOJEG SE STJEČE PRAVO NA NAKNADU

tj. u razdoblju od 01012014 do 30062014 , a za mjesec: (1)

Isplata (2) izvršena za mj. / god.	Plaća (3) BRUTO	Isplaćena plaća (4) NETO	Broj sati					
			provedenih na radu u		Odsutnost (5) s rada s pravom na naknadu plaće po ZOR-u	Ukupno sati	Sati privremene nasposobnosti na teret HZZO	Sati prema (6) kalendaru radnog vremena
			punom radnom vremenu	dužem od punog radnog vremena				
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.
7. i 8./2013.		6.000	360					
9. i 10./2013.		6.000	352					
11./2013.		3.000	168					
12./2013.		3.000	168					
1./2014.		3.000	184					
2./2014.		2.800	160					
Ukupno:		23.800	1.392					

3. Osnovicu čini prosječni iznos plaće isplaćene u posljednjih šest mjeseci,

a koja iznosi (7) ---------- kn po satu - brutto, odnosno (8) 17, 10 kn po satu - netto.

Napomena: u primjeru je prikazano samo popunjavanje rubrika u kojima se iskazuje podatak u mjesecu za koji je izvršena isplata plaće, iznos neto plaće i broj sati za koje su plaće isplaćene, jer je svrha ovoga primjera pokazati kako se utvrđuje iznos osnovice za naknadu (neto) kada je u šest mjeseci koji prethode osiguranom slučaju isplaćeno više od šest plaća. Naravno, poslodavac popunjava i podatak o bruto plaći i podatak o bruto osnovici po satu.

Ako je u obračunskom razdoblju isplaćeno 5 zaostalih plaća za razdoblje srpanj - studeni 2013. godine u mjesecu travnju 2014. godine, a do kraja lipnja nije isplaćena niti plaća za prosinac 2013. godine, niti plaća za bilo koji mjesec 2014. godine:

2. PODACI O IZNOSIMA PLAĆE KOJA JE OSIGURANIKU ISPLAĆENA U POSLJEDNJIH ŠEST MJESECI PRIJE MJESECA U KOJEM JE NASTUPIO SLUČAJ NA OSNOVI KOJEG SE STJEČE PRAVO NA NAKNADU

u razdoblju od 01012014 do 30062014 , za mjesec (1)

Isplata (2) izvršena za mj. / god.	Plaća (3)	Isplaćena plaća (4)	Broj sati: provedenih na radu u punom radnom vremenu	Broj sati: provedenih na radu u dužem od punog radnog vremena	Broj sati: Odsutnost (5) s rada s pravom na naknadu plaće po ZOR-u	Broj sati: Ukupno sati	Broj sati: Sati privremene nasposobnosti na teret HZZO	Broj sati: Sati prema (6) kalendaru radnog vremena
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.
7-11/2013		15.000						
Ukupno:		15.000	880					

3. Osnovicu čini prosječni iznos plaće isplaćene u posljednjih šest mjeseci,

a koja iznosi (7) ----------kn po satu - brutto, odnosno (8) 17, 05 kn po satu - netto.

Napomena: u primjeru je prikazano samo popunjavanje rubrika u kojima se iskazuje podatak o mjesecu za koji je izvršena isplata plaće, iznos neto plaće i broj sati za koje su plaće isplaćene, jer je svrha ovoga primjera pokazati kako se utvrđuje iznos osnovice za naknadu (neto) kada je u šest mjeseci koji prethode osiguranom slučaju u jednom mjesecu isplaćeno više plaća koje nisu bile isplaćene u mjesecima kada su dospjele na isplatu. Naravno, poslodavac popunjava i podatak o bruto plaći i podatak o bruto osnovici po satu.

Dakle, uvijek se u izračun osnovice za naknadu plaće uzimaju sve plaće koje su isplaćene u obračunskom razdoblju od šest mjeseci neovisno za koje razdoblje se te isplate odnose.

4.3. Utvrđivanje osnovice ako je osiguranik zaposlen kod dva ili više poslodavaca

Ako je osiguranik u posljednjih 6 mjeseci bio zaposlen kod dva ili više poslodavaca, osnovica za naknadu plaće određuje se od plaće koja je osiguraniku isplaćena u svih 6 mjeseci. Dakle, kod izračuna osnovice za naknadu plaće u obzir se uzimaju plaće isplaćene kod svih poslodavaca.

Ako osiguranik radi **istovremeno** kod dva ili više poslodavaca, naknadu plaće osiguraniku isplaćuje svaki poslodavac, s tim da se osnovica za naknadu određuje u odnosu na razmjerni dio sati rada kod svakog poslodavca u odnosu na propisani najniži i najviši iznos naknade plaće koja se isplaćuje na teret sredstava Zavoda.

U navedenim slučajevima svaki poslodavac osiguraniku izdaje tiskanicu potvrde o plaći s podacima o plaćama koje je on isplatio.

Na istovjetan način postupa se i u slučaju utvrđivanja naknade plaće kada je osoba promijenila poslodavca, ali joj je u šestomjesečnom obračunskom razdoblju koje prethodi mjesecu utvrđene privremene nesposobnosti za rad isplaćena plaća od oba poslodavca ili moguće samo prethodnog poslodavca. Osnovica za obračun naknade plaće utvrđivat će se na osnovi potvrda o plaći koju mora izdati poslodavac koji je u tom šestomjesečnom razdoblju isplatio osiguraniku plaću. Ako je plaća isplaćena samo od strane prethodnog poslodavca osnovica će se utvrđivati na osnovi potvrde o plaći toga poslodavca.

5. TISKANICA POTVRDE O PLAĆI

Podaci o isplaćenim plaćama koje služe za utvrđivanje osnovice za naknadu plaće iskazuju se za osiguranika radnika na tiskanici "Potvrda o plaći" koja je tiskana uz Pravilnik o uvjetima i načinu ostvarivanja prava iz obveznog zdravstvenog osiguranja, a može se preuzeti i s web stranice HZZO-a.

Podatke koje poslodavac unosi u navedenu tiskanicu ovjerava poslodavac svojim potpisom i pečatom i odgovara za točnost iskazanih podataka.

Tiskanica potvrde o plaći koja je objavljena uz Pravilnik o uvjetima i načinu ostvarivanja prava iz obveznog zdravstvenog osiguranja stavljena je na web stranice HZZO-a kako bi se poslodavcima olakšao pristup toj tiskanici bez obveze da istu posebno kupuju.

Međutim, ako poslodavci putem svojih informatičkih programa imaju mogućnost kreirati tiskanicu potvrde o plaći koja će oblikom odgovarati propisanoj tiskanici HZZO-a te sadržavati sve elemente i podatke kao i tiskanica HZZO-a, mora biti prihvaćena za potrebe utvrđivanja osnovice za obračun naknade plaće **bez obzira što u navedenom slučaju neće sadržavati i logotip HZZO-a, koji sadržava tiskanica objavljena u „Narodnim novinama"** uz Pravilnik o uvjetima i načinu ostvarivanja prava iz obveznog zdravstvenog osiguranja ili preuzeta s web stranica HZZO-a.

Jasenka PAP, Nevenka MIRKOVIĆ, HZZO, Zagreb

Mr. sc. MARTINA DRVAR

Stručni članak UDK 336.74

Novo reguliranje osiguranja depozita

U travnju ove godine usvojena je* Direktiva 2014/49/EU *Europskog parlamenta i Vijeća o sustavima osiguranja depozita (SOD-ovi, Direktiva), kao dijela regulatorne reforme usmjerene izgradnji bankovne unije kojim bi se uz jedinstveni nadzor poslovanja banaka te europske fondove za sanaciju poslovanja banaka postavio okvir za buduće rješavanje financijskih kriza u Europi. U tom smislu od izuzetne je važnosti mogućnost spajanja SOD-ova različitih država članica ili stvaranje zasebnih prekograničnih sustava na dobrovoljnoj osnovi te usklađeno postupanje nadležnih nadzornih tijela, upravnih tijela i sanacijskih tijela kako bi se odredio iznos do kojeg je SOD odgovoran kada se financijska sredstva koriste za sanacije kreditnih institucija. Ova Direktiva je stupila na snagu u srpnju 2014., a treba se transponirati u nacionalna zakonodavstva* tijekom 2015. i 2016. godine u dijelu u kojem donosi promjene na ukinutu Direktivu 94/19/EZ. *U članku se opisuju razlozi postojanja osiguranja depozita te glavne odrednice Direktive.

1. UGRAĐENA NESTABILNOST POSLOVANJA BANAKA

Banke kao i sve ostale tvrtke posluju sa svrhom ostvarivanja dobiti, no priroda njihova poslovanja podložna je rizicima s kojima se ne susreću proizvodna poduzeća. S druge strane, banke svojim poslovanjem **podržavaju financijske funkcije unutar gospodarstva svake zemlje**. To su dva najčešće navedena razloga kojima se opravdavaju pojačana regulacija i nadzor poslovanja banaka, u odnosu na druge oblike poduzetništva. Pritom regulacija banaka označava sustav zakona i propisa kojima se određuje poslovanje banaka, dok se nadzor banaka odnosi na različite nadležne državne institucije koje nadziru poslovanje i financijsko stanje banaka u smislu nadzora provedbe zakona i propisa o bankama. Pojednostavljeno nadzor predstavlja djelovanje institucija vlasti neke zemlje u cilju osiguranja osnovne svrhe regulacije poslovanja banke, a to je smanjenje rizika u bankovnom poslovanju kako bi se **očuvala stabilnost i povjerenje u bankovni sustav te zaštitili deponenti banke**. Glavne razloge za regulaciju i nadzor banaka valja tražiti u ugrađenoj nestabilnosti poslovanja banaka i javnom interesu u prevladavanju te nestabilnosti.

Jednako kao i proizvodna društva i banke prikupljaju sredstva za poslovanje od vjerovnika, troše ih na sredstva za rad te očekuju da će svojim poslovanjem ostvariti veće prihode od troškova. No, pod sredstvima za rad kod banaka se podrazumijevaju novčana sredstva, za razliku od željeza, tkanine ili hrane kod proizvodnih poduzeća, a i proizvod banaka je financijska imovina, a ne, primjerice, čelik, odjeća ili prehrambeni proizvod kao kod proizvodnih društava. Kao i proizvodnom društvu, temeljni cilj banke je maksimizirati vrijednost uloga vlasnika u banku. Pritom je upravljanje bankom podložno daleko većem broju rizika negoli upravljanje proizvodnom tvrtkom. Na primjeru usporedbe bilance dviju hipotetskih tvrtki, ABC proizvodne tvrtke i XYZ banke može se objasniti ugrađena nestabilnost poslovanja banaka i rizici koji proizlaze iz poslovanja banaka kao financijskih institucija (slika 1.).

Slika 1. Usporedne bilance ABC proizvodne tvrtke i banke XYZ

ABC proizvodna tvrtka
Bilanca na dan 31. prosinac 2011.

Imovina	Iznos	% udjela	Obveze i kapital	Iznos	% udjela
Gotovina	500.000	5	Tekuće obveze	3.000.000	30
Potraživanja	2.500.000	25	Dugoročne obveze	2.000.000	20
Zalihe	3.000.000	30	Obične dionice	1.000.000	10
Pogon i oprema	4.000.000	40	Zadržane zarade	4.000.000	40
Ukupno	10.000.000	100	Ukupno	10.000.000	100

Napomena: Stavovi autorice izneseni u ovom članku nisu nužno i stavovi Hrvatske narodne banke.

XYZ banka
Bilanca na dan 31. prosinac 2011.

Imovina	Iznos	% udjela	Obveze i kapital	Iznos	% udjela
Gotovina i potraživanja od banaka	8.000.000	8	Tekuće obveze	80.000.000	80
Kratkoročni krediti i vrijednosnice	70.000.000	70	Dugoročne obveze	12.000.000	12
Dugoročni krediti i vrijednosnice	20.000.000	20	Obične dionice	1.000.000	1
Zgrada i oprema	2.000.000	2	Zadržane zarade	7.000.000	7
Ukupno	100.000.000	100	Ukupno	100.000.000	100

Izabrani relativni pokazatelji poslovanja		ABC	XYZ
Financijska poluga	Ukupni kapital / Ukupna aktiva	= 50,00 %	= 8,00 %
Tekući omjer	Tekuća imovina / Tekuće obveze	= 2,0	= 0,1
Udio fiksne imovine	Pogon i oprema /Zgrada i oprema / Ukupna aktiva	= 40,00 %	= 2,00 %

Izvor: priređeno prema Hempel, George H., Simonson, Donald G., Coelman, Alan B.: Bank Management: Text and Cases *(John Wiley & Sons, 1994.) – str. 61.*

Iz analize bilance stanja ABC proizvodne tvrtke i XYZ banke prema izabranim relativnim pokazateljima poslovanja proizlaze tri glave karakteristike poslovanja banke:

- **korištenje financijske poluge u poslovanju banke mnogo je veće nego kod proizvodne tvrtke što utječe na nestabilnost prihoda banke:** U financiranju svoje aktive banka XYZ koristi se kapitalom tek 8 posto, dok kapital proizvodne tvrtke ABC financira čak 45 posto njezine imovine. Razlika proizlazi iz predmeta poslovanja: banke su trgovci novcem, zarađuju na razlici između cijene koju plaćaju na depozite i cijene koje zaračunavaju na odobrene kredite. Proizvodne tvrtke su s druge strane usmjerene na prikupljanje dugoročnih sredstava financiranja, obzirom da ih ulažu u dugoročnu imovinu koja im služi za proizvodnju proizvoda;
- **većina obveza banke je kratkoročna ili dospijeva odmah što predstavlja problem za sastav imovine banke i njezino vrednovanje:** Tekuća potraživanja proizvodne tvrtke ABC dvaput su veća od njezinih tekućih obveza, a istovremeno je pokrivenost tekućih obveza banke XYZ njezinim tekućim potraživanjima manja od 1. Banke prikupljaju novac u obliku depozita koji najvećim dijelom imaju kratkoročna dospijeća, te ih transformiraju u financijsku imovinu različitih dospijeća, pri čemu moraju voditi računa da će im ista moći biti raspoloživa za pokriće obveza kad one dospiju. Zbog manjeg udjela tekućih obveza u ukupnim obvezama, usklađivanje tekućih obveza i tekuće imovine kod proizvodnih tvrtki nema takav značaj;
- **kako je primarna djelatnost banaka pružanje financijskih usluga, one raspolažu s malo fiksne imovine i stoga imaju male fiksne troškove:** Udio vrijednosti zgrada i opreme u ukupnoj aktivi daleko je veći kod proizvodne tvrtke ABC (50 posto) nego li je to slučaj kod banke XYZ (2 posto), jer je banka radno intenzivna tvrtka.

Iz svega navedenog očito je da poslovanje banke sadrži unutarnju nestabilnost koja može biti lako narušena ukoliko vjerovnici njezinih obveza zatraže povrat svojih sredstava u situacijama nepovjerenja u poslovanje banke te time ugroze funkcioniranje bankovnog sustava koji podržava realno gospodarstvo. Sustav osiguranja depozita u tom smislu pruža **minimalnu zaštitu za deponente banaka koji nisu profesionalni, sofisticirani ulagači** te koji zbog nemogućnosti procjene rizičnosti poslovanja banaka mogu pretrpjeti financijsku štetu.

2. KORISNICI OSIGURANJA DEPOZITA

Korisnici osiguranja depozita su **deponenti,** tj. imatelji depozita ili u slučaju zajedničkog računa, svaki od imatelja depozita. Direktivom se određuju depoziti koji **nisu predmet isplate od strane SOD-ova**, a to su: (1) depoziti ostalih kreditnih institucija u njihovo ime i za njihov račun; (2) regulatorni kapital; (3) depoziti koji proizlaze iz transakcija u odnosu na koje su donesene kaznene presude za pranje novca; (4) depoziti financijskih institucija, investicijskih poduzeća, osiguravajućih društava, društava za osiguranje, društava za zajednička ulaganja i mirovinskih fondova; (5) depoziti čiji imatelj nije identificiran; (6) depoziti tijela javne vlasti; te (7) dužnički vrijednosni papiri kreditnih institucija i obveze iz vlastitih akcepata i vlastitih mjenica. Iznimno, države članice mogu uključiti u svoje SOD-ove i: (1) depozite koje drže osobni ili strukovni mirovinski sustav malih ili srednjih poduzeća te (2) depozite koje drže tijela lokalne vlasti s godišnjim proračunom do najviše 500 tisuća eura.

Direktivom se definiraju sljedeći izrazi vezani uz osigurana sredstva deponenata:

- **depoziti**, kao potražni saldo koji proizlazi iz sredstava preostalih na računu ili privremenih situacija proizašlih iz uobičajenih bankovnih transakcija koje banka mora isplatiti prema primjenjivim zakonskim i ugovornim uvjetima, uključujući oročeni depozit i štedni depozit
- **prihvatljivi depoziti**, kao depoziti koji nisu isključeni od zaštite
- **osigurani depoziti**, kao dio prihvatljivih depozita koji nisu veći od predviđene razine pokrića, a to je 100 tisuća eura te
- **nedostupni depoziti,** kao depoziti koji su dospjeli i koji trebaju biti isplaćeni, ali koji banka nije isplatila prema zakonskim i ugovornim uvjetima, a to su utvrdila mjerodavna upravna tijela ili pravosudno tijelo.

3. FINANCIRANJE SUSTAVA OSIGURANJA DEPOZITA

Svaka država članica osigurava uvođenje i službeno priznanje jednog ili više SOD-ova na svom državnom području, a nijedna banka koja je dobila odobrenje za rad u državi članici ne prima depozite ako nije članica sustava koji je službeno priznat u matičnoj državi članici te kreditne institucije. SOD-ovi prikupljaju dostupna financijska sredstva putem doprinosa svojih članova koji se trebaju uplaćivati **najmanje jednom godišnje**, no to ne sprečava dodatno financiranje iz drugih izvora. Države članice trebaju osigurati da **do 3. srpnja 2024.** raspoloživa financijska sredstva SOD-a postignu barem ciljnu

razinu od **0,8 posto iznosa osiguranih depozita** njihovih članova. Iako ciljna razina raspoloživih financijskih sredstava može obuhvaćati **obveze plaćanja, njihov ukupni udio ne smije premašiti 30 posto** ukupnog iznosa raspoloživih financijskih sredstava (Europska agencija za nadzor bankarstva, EBA, izdaje u tom smislu smjernice za obveze plaćanja). Takva raspoloživa financijska sredstva mogu se izdvojiti iz postojećih sustava obveznih doprinosa koje je država članica uspostavila na svojem državnom području radi pokrivanja troškova povezanih sa sistemskim rizikom, propasti i sanacijom institucija (tzv. sanacijski fondovi). Države članice mogu iznimno uz odobrenje Europske komisije odobriti **sniženu ciljnu razinu koje ne smije biti niža od 0,5 posto osiguranih depozita**, ali isto tako ako raspoloživa financijska sredstva SOD-ova nisu dovoljna za isplatu deponenata u trenutku kad depoziti nisu na raspolaganju, njegovi članovi plaćaju **izvanredne doprinose** koji ne prelaze 0,5 posto njihovih osiguranih depozita po kalendarskoj godini.

Raspoloživa financijska sredstva SOD-a ulažu se na **niskorizičan i dovoljno raznolik način**, a koriste se prvenstveno kako bi se isplatili deponenti u situaciji kada depoziti postanu nedostupni. Države članice mogu dopustiti i korištenje raspoloživih financijskih sredstava **za alternativne mjere radi sprečavanja propasti banke**, uz uvjete da:

- sanacijsko tijelo nije poduzelo nikakvu sanacijsku mjeru;
- SOD ima odgovarajuće sustave i postupke za odabir i provedbu alternativnih mjera te za praćenje povezanih rizika;
- troškovi mjera ne premašuju troškove ispunjavanja zakonskog ili ugovornog mandata SOD-a;
- korištenje alternativnih mjera od strane SODA-a povezano je:
  - o s uvjetima nametnutim banci koju se podupire i uključuju barem strože praćenje rizika i veću provjeru prava za SOD
  - o obvezama banke koju se podupire radi osiguravanja pristupa osiguranim depozitima
- nadležno tijelo je potvrdilo sposobnost povezanih banaka da plate izvanredne doprinose.

U navedenom smislu, SOD se savjetuje s tijelom nadležnim za sanaciju i nadležnim tijelom o mjerama i uvjetima nametnutima banci. U konačnici, države članice mogu odlučiti da se raspoloživa financijska sredstva mogu koristiti **i za financiranje mjera radi očuvanja pristupa osiguranim depozitima deponentima**, uključujući prijenos imovine i obveza te prijenos depozita, u kontekstu nacionalnog stečajnog postupka, pod uvjetom da troškovi koje snosi SOD ne premašaju neto iznos naknada osiguranim deponentima u dotičnoj kreditnoj instituciji.

Države članice mogu SOD-ovima dopustiti **pozajmljivanje drugim SOD-ovima unutar Unije** na dobrovoljnoj osnovi, uz ispunjenje određenih uvjeta vezanih uz SOD koji prima zajam: (1) ne može ispunjavati svoje obveze isplate osiguranih depozita; (2) koristi se izvanrednim doprinosima; (3) ima pravnu obvezu da će pozajmljena sredstva koristiti za isplatu osiguranih depozita; (4) trenutno ne podliježe obvezi otplate zajma drugim SOD-ovima; (5) za zajam navodi traženi iznos novca; (6) ukupni iznos koji pozajmljuje ne premašuje 0,5 posto njegovih osiguranih depozita; te (7) bez odlaganja obavješćuje EBA-u i navodi razloge zbog kojih smatra da su spomenuti uvjeti ispunjeni kao i traženi iznos novca. Zajam se mora otplatiti u roku pet godina, moguće i u godišnjim obrocima, a kamate dospijevaju tek u vrijeme otplate.

Doprinosi koje prikupljaju SOD-ovi **temelje se na iznosu osiguranih depozita i stupnju rizika** koji snosi odgovarajući član. SOD-ovi mogu upotrebljavati svoje vlastite metode utemeljene na riziku za određivanje i izračun doprinosa članova koji se temelje na riziku, a svaku metodu odobrava nadležno nadzorno tijelo u suradnji s imenovanim tijelom koje upravlja SOD-om. EBA-i se priopćavaju odobrene metode, a EBA do 3. srpnja 2015. izdaje smjernice za pobliže određivanje metode za izračun doprinosa SOD-ovima.

4. ISPLATA OSIGURANIH DEPOZITA

SOD-ovi osiguravaju da se iznos koji je potrebno isplatiti stavi na raspolaganje **u roku sedam radnih dana** od dana kada mjerodavno upravno tijelo ili pravosudno tijelo donesu odluku o nedostupnosti depozita, a u **prijelaznom razdoblju** države članice mogu utvrditi rokove isplate do najviše: (1) 20 radnih dana do 31. prosinca 2018., (2) 15 radnih dana od 1. siječnja 2019. do 31. prosinca 2020., te (3) 10 radnih dana od 1. siječnja 2012. do 31. prosinca 2023. Države članice osiguravaju da se **isplate provedu u bilo kojoj valuti** (valuti države članice gdje se nalazi SOD; valuti države članice u kojoj je imatelj računa rezident, u eurima, u valuti računa, u valuti države članice u kojoj se nalazi račun), pri čemu države članice koje osigurane depozite isplaćuju u svojoj nacionalnoj valuti pri pretvaranju najprije primjenjuju devizni tečaj koji je važeći na dan 3. srpnja 2015. Dobiveni iznos koji treba isplatiti deponentu **može se i zaokružiti**, pod uvjetom da takvo zaokruživanje ne premaši 5 tisuća eura.

5. INFORMACIJE ZA DEPONENTA

Države članice osiguravaju da kreditne institucije stavljaju postojećim i potencijalnim deponentima na raspolaganje informacije potrebne za identifikaciju SOD-ova čiji su članovi banke i njezine podružnice unutar Unije. Te se informacije pružaju deponentima prije sklapanja ugovora o primanju depozita, pri čemu se koristi **predložak iz Priloga I.** Direktive (tablica 1.), a deponenti potvrđuju primitak tih informacija. Potvrda o prihvatljivosti depozita se dostavlja deponentima na njihovim izvacima računa, uključujući upućivanje na informativnu listu iz Priloga I. na kojoj se navodi internetska stranica relevantnog SOD-a, a sam informativni list se deponentu dostavlja barem jednom godišnje. Sve opisane informacije moraju biti dostupne na način koji propisuje nacionalno pravo, **na jeziku** o kojem su se dogovorili deponent i kreditna institucija prilikom otvaranja računa ili na službenom jeziku ili jezicima države članice u kojoj je podružnica osnovana. **Korištenje ovih informacija u oglašavanju** ograničava se od strane država članica na način da se upućuje na činjenice o proizvodu na koji se oglas odnosi i na sve dodatne informacije prema nacionalnom pravu te mogu uključivati i činjenični opis funkcioniranja SOD-a, ali nikako **ne smiju sadržavati upućivanje na neograničeno pokriće depozita.**

Tablica 1. Informativni predložak za deponenta, Prilog I. Direktive o sustavima osiguranja depozita

Prilog 1. Informativni predložak za deponenta

Osnovne informacije o zaštiti depozita	
Depozite u [umetnite naziv kreditne institucije) štiti:	[umetnite naziv relevantnog SOD-a] (1)
Ograničenje zaštite:	100 000 EUR po deponentu po kreditnoj instituciji (2)
	[zamijenite odgovarajućim iznosom ako valuta nije EUR]
	[Kada je to primjenjivo:] Sljedeći žigovi dio su vaše kreditne institucije [umetnite sve žigove koji su pod istom licencijom]
Ako u istoj kreditnoj instituciji imate više depozita:	Svi su vaši depoziti u istoj kreditnoj instituciji "agregirani", a ukupan iznos ograničen je na 100 000 EUR [zamijenite odgovarajućim iznosom ako valuta nije EUR] (2)
Ako dijelite račun s drugom(im) osobom (ama):	Ograničenje od 100 000 EUR [zamijenite odgovarajućim iznosom ako valuta nije EUR] primjenjuje se na svakog deponenta zasebno (3)
Razdoblje nadoknade u slučaju propasti kreditne institucije:	7 radnih dana (4) [zamijenite drugim rokom ako je to primjenjivo]
Valuta nadoknade:	euro [zamijenite drugom valutom kada je to primjenjivo)
Kontakt:	[Umetnite podatke za kontakt odgovarajućeg SOD-a (adresa, telefon, e-pošta itd.)]
Više informacija:	[Umetnite intemetsku stranicu relevantnog SOD-a]
Potvrda deponenta o primitku:	
Dodatne informacije (sve ili neke od onih u nastavku)	

1) Sustav odgovoran za zaštitu Vašeg depozita

[Samo kada je to primjenjivo:] Vaš depozit osiguran je ugovornim sustavom koji je službeno priznat kao sustav osiguranja depozita. Ako vaša kreditna institucija postane insolventna, vaši će depoziti biti isplaćeni u iznosu do najviše 100 000 EUR [zamijenite odgovarajućim iznosom ako valuta nije EUR],

[Samo kada je to primjenjivo:] Vaša kreditna institucija dio je institucionalnog sustava zaštite koji je službeno priznat kao sustav osiguranja depozita. To znači da sve institucije koje su članovi tog sustava uzajamno podupiru jedna drugu kako bi se spriječila insolventnost. U slučaju insolventnosti vaši će depoziti biti isplaćeni u iznosu do najviše 100 000 EUR [zamijenite odgovarajućim iznosom ako valuta nije EUR].

[Samo kada je to primjenjivo:] Vaš depozit osiguran je zakonskim sustavom osiguranja depozita i ugovornim sustavom osiguranja depozita. Ako vaša kreditna institucija postane insolventna, vaši će depoziti u svakom slučaju biti isplaćeni u iznosu do najviše 100 000 EUR [zamijenite odgovarajućim iznosom ako valuta nije EUR],

[Samo kada je to primjenjivo:] Vaš depozit osiguran je zakonskim sustavom osiguranja depozita. Osim toga. vaša kreditna institucija dio je institucionalnog sustava zaštite u kojem se svi članovi uzajamno podupiru kako bi izbjegli insolventnost. U slučaju insolventnosti vaši će depoziti biti isplaćeni iz sustava osiguranja depozita u iznosu do najviše 100 000 EUR [zamijenite odgovarajućim iznosom ako valuta nije EUR].

2) Opće ograničenje zaštite

Ako je depozit nedostupan zato što kreditna institucija ne može ispuniti svoje financijske obveze, deponenti se isplaćuju iz sustava osiguranja depozita. Tom isplatom pokriveno je najviše 100 000 EUR [zamijenite odgovarajućim iznosom ako valuta nije EUR] po kreditnoj instituciji. To znači da se svi depoziti u istoj kreditnoj instituciji zbrajaju kako bi se odredila razina pokrića. Primjerice, ako deponent na štednom računu ima 90 000 EUR, a na tekućem 20 000 EUR. isplatit će mu se samo 100 000 EUR.

[Samo kada je to primjenjivo:] Ta se metoda primjenjuje također ako kreditna institucija djeluje pod različitim žigovima, [umetnite naziv kreditne institucije u kojoj se drži računi također posluje pod nazivom [umetnite sve ostale žigove iste kreditne institucije]. To znači da su svi depoziti s jednim ili više navođenih žigova ukupno osigurani do 100 000 EUR.

3) Ograničenje zaštite za zajedničke račune

U slučaju zajedničkih računa ograničenje od 100 000 EUR primjenjuje se na svakog deponenta.

[Samo kada je to primjenjivo:] Međutim, depoziti na računu na koji pravo imaju dvije ili više osoba, kao članovi poslovnog partnerstva, udruženja ili grupacije slične prirode bez pravne osobnosti, agregiraju se i tretiraju kao sredstva jednog deponenta za potrebe izračunavanja ograničenja od 100 000 EUR [zamijenite odgovarajućim iznosom ako valuta nije EUR].

U pojedinim slučajevima [umetnite slučajeve definirane u nacionalnom pravu] depoziti su zaštićeni iznad 100 000 EUR [zamijenite odgovarajućim iznosom ako valuta nije EUR]. Dodatne informacije mogu se dobiti na [umetnite intemetsku stranicu odgovarajućeg SOD-a].

4) Nadoknada

Odgovorni sustav osiguranja depozita je [umetnite naziv i adresu, broj telefona, adresu e-pošte i intemetsku stranicu]. On će isplatiti vaše depozite (do iznosa od 100 000 EUR [zamijenite odgovarajućim iznosom ako valuta nije EUR]) najkasnije u roku od [umetnite rok isplate kako se zahtijeva prema nacionalnom pravu], a od [31. prosinca 2023.] u roku od [7 radnih dana].

[Dodajte informacije o hitnoj/privremenoj isplati ako iznos odnosno iznosi koje je potrebno isplatiti nisu raspoloživi u roku od 7 radnih dana.]

Ako ne primite isplatu u tim rokovima, trebali biste stupiti u kontakt sa sustavom osiguranja depozita jer vrijeme za potraživanje nadoknade može isteći nakon proteka određenog roka. Dodatne informacije mogu se dobiti na [umetnite intemetsku stranicu odgovornog sustava osiguranja depozita].

Druge važne informacije

Svi deponenti koji spadaju u stanovništvo ili poduzeća u načelu su osigurani putem sustava osiguranja depozita. Izuzeća za određene depozite navedena su na intemetskim stranicama odgovornog sustava osiguranja depozita. Vaša će vas kreditna institucija na zahtjev također izvijestiti o tome jesu li određeni proizvodi osigurani ili ne. Ako su depoziti osigurani, kreditna institucija to također potvrđuje na izvatku s računa.

Mr. sc. Martina DRVAR, HNB, Zagreb

MARIJA BUTKOVIĆ

Stručni članak UDK 347.7

Boravak i rad stranaca u Republici Hrvatskoj

Zakon o strancima (Nar. nov., br. 130/11., 74/13.), u 2013. godini ulaskom Hrvatske u Europsku uniju doživljava bitne izmjene u pogledu osoba stranaca, njihova građansko-pravnog položaja, mogućnosti zapošljavanja i sličnog. Autorica u radu predstavlja neke od važnih momenata.

1. UVOD

U Nar. nov., br. 74. od 19. lipnja 2013. godine objavljen je Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o strancima, koji je stupio na snagu 27. lipnja 2013. godine, odnosno 1. srpnja 2013. godine (danom ulaska Hrvatske u EU). Osnovni tekst Zakona objavljen je u Nar. nov., br. 130. od 16. studenoga 2013. godine. Posljednjim izmjenama i dopunama su u pravne propise Republike Hrvatske, između ostalog, implementirane odredbe prenesenih direktiva Europske unije koje uređuju materiju ulaska, izlaska i boravka stranaca u državi Europskog gospodarskog prostora, a uvedeni su i pojmovi "*državljanina Unije*" odnosno "*državljanina države članice Europskog gospodarskog prostora (EGP)*", te "*dozvole boravka*". Pojam "*osobne iskaznice za stranca*" tako više ne postoji kao termin u hrvatskoj pravnoj terminologiji. Istim Zakonom izmijenjene su i uređene odredbe koje reguliraju i rad stranaca u Republici Hrvatskoj.

Zakon o javnom bilježništvu[1] izričito je propisao kako se istovjetnost osobe utvrđuje osobnom iskaznicom ili putovnicom[2], u slučaju da istu javni bilježnik ne poznaje osobno i po imenu. Zakon o javnom bilježništvu sa svojim odredbama o osobnim ispravama doživio je posredno bitne izmjene ulaskom Hrvatske u Europsku uniju, što u konačnici znači kako više nije moguće striktno pridržavanje Zakona o javnom bilježništvu u pogledu odredbi o identifikacijskim ispravama. Navedeno je posljedica, u pravni poredak Republike Hrvatske prenesenih direktiva Europske unije koje reguliraju navedenu materiju, što je i rezultiralo posljednjim izmjenama i dopunama Zakona o strancima.

Izmjenama i dopunama Zakona o strancima detaljnije su razrađene odredbe o odbijanju ulaska, odnosno izlaska stranaca iz Republike Hrvatske, kao i produljenje vize, a proširena je i kategorija stranaca koja može podnijeti zahtjev za odobrenje prvog privremenog boravka u Policijskoj upravi, odnosno policijskoj postaji. Propisani su drugačiji uvjeti koji se odnose na izdavanje dozvole za boravak i rad izvan godišnje kvote strancima koji se samozapošljavaju u trgovačkim društvima i obrtima. S obzirom na trajanje rada (90, 60 ili 30 dana), propisane su kategorije stranaca koje mogu raditi temeljem potvrde o prijavi rada, te je preciznije definirano u kojem vremenskom razdoblju mogu obavljati poslove. Kaznene odredbe usklađene su s odredbama Prekršajnog zakona (Nar. nov., br. 107/07., 39/13., 157/13.). Odredbe Zakona o mjerama za napuštanje Republike Hrvatske zamijenjene su odredbama o mjerama za povratak, koje propisuju postupak prema državljanima trećih država u cilju napuštanja Europskog ekonomskog prostora, sukladno Direktivi 2008/115/EZ od 16. prosinca 2008. godine. Također, Zakon sadrži odredbe koje se odnose na implementaciju i usklađivanje s Direktivom 2011/51/EK od 11. svibnja 2011. godine o izmjenama i dopunama Direktive 2003/109/EK u cilju proširenja područja primjene na korisnike međunarodne zaštite budući da postoji obveza usklađivanja s navedenom Direktivom do 20. svibnja 2013. godine, s Direktivom Vijeća 2004/83/EC od 29. travnja 2004. godine o minimalnim standardima za kvalifikaciju i status državljana trećih država ili osoba bez državljanstva kao izbjeglica ili kao osoba koje na drugi način trebaju međunarodnu zaštitu ili sadržaj pružene zaštite (SL L 304, 30. 9. 2004.), te Direktivom 2011/98/EU od 13. prosinca 2011. godine Europskog parlamenta i Vijeća o jedinstvenom postupku obrade zahtjeva za izdavanje jedinstvene dozvole za boravak i rad državljanima trećih zemalja na državnom području države članice i o zajedničkom skupu prava za radnike iz trećih zemalja koji zakonito borave u državi članici (SL L 343, 23. 12. 2011.).

2. NOVI POJMOVI UVEDENI POSLJEDNJOM NOVELOM ZAKONA O STRANCIMA

2.1. Pojam "državljanina države članice Europskog gospodarskog prostora"

Strancem se, prema Zakonu o strancima, smatra osoba koja nije hrvatski državljanin, stoga to može biti i državljanin EU-a i državljanin neke treće države. Ulaskom Hrvatske u Europsku uniju "aktivira" se pojam "državljanina Unije" odnosno "**državljanina države članice Europskog gospodarskog prostora (EGP)**". Propisano je da je: "*Državljanin države članice Europskog gospodarskog prostora (u daljnjem tekstu: EGP) stranac koji ima državljanstvo jedne od država članica EGP-a*",

[1] Nar. nov., br. 78/93., 29/94., 162/98., 16/07., 75/09.
[2] Članak 60. Zakona o javnom bilježništvu.

dok se "*Državljaninom treće države smatra stranac koji nema državljanstvo države članice EGP-a*".

Tako **državljanstvo Europske unije** imaju osobe koje su državljani bilo koje države članice, dok se svi ostali koji ne dolaze iz neke od zemalja EU-a smatraju strancima koji dolaze iz trećih zemalja, odnosno kako je netom navedeno **državljanima treće države**.

2.2. Pojam *"dozvole boravka"*

U kontekstu naše teme, putnom ispravom smatra se **strana putna isprava** i **putna isprava za stranca**. Strana putna isprava je isprava koju nadležno tijelo druge države izdaje svojim državljanima ili strancima za putovanje u inozemstvo. Posljednja novela izmijenila je pojam putne isprave za stranca, pa se tako sada: "*Putnom ispravom za stranca smatra putni list za stranca, posebna putna isprava za stranca, putna isprava za osobe bez državljanstva, putna isprava za azilanta izdana sukladno posebnim propisima i isprave koje se izdaju na temelju međunarodnih ugovora.*"[3]

Do stupanja posljednje novele Zakona o strancima, isti je predviđao kako Vlada Republike Hrvatske može odrediti da državljani pojedinih država mogu ulaziti i izlaziti iz Republike Hrvatske s valjanom osobnom iskaznicom, odnosno drugom ispravom kojom se dokazuju identitet i državljanstvo, ako ispunjavaju uvjete iz članka 36. stavka 1. Zakona o strancima.[4] Sukladno odredbama članka 83. Zakona o izmjenama i dopunama zakona o strancima danom pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji prestala je važiti netom navedena odredba.

Prema novouvedenom zakonskom rješenju:

"*Vlada Republike Hrvatske može odrediti da pod određenim uvjetima, stranci mogu ulaziti i izlaziti iz Republike Hrvatske uz posjedovanje:*

- *valjane putne isprave i dozvole boravka koju je izdala jedna od država potpisnica Schengenskog provedbenog sporazuma*
- *valjane putne isprave u koju je unesena valjana jedinstvena ili dugotrajna viza (D) koju je izdala jedna od država potpisnica Schengenskog provedbenog sporazuma*
- *valjane putne isprave i dozvole boravka koju je izdala jedna od država članica Europske unije koja još u potpunosti ne primjenjuje schengensku pravnu stečevinu*
- *valjane putne isprave u koju je unesena nacionalna viza koju je izdala jedna od država članica Europske unije koja još u potpunosti ne primjenjuje schengensku pravnu stečevinu, ako ispunjavaju uvjete iz članka 36. stavka 1. ovoga Zakona."*[5]

Stranac može boraviti u Republici Hrvatskoj na kratkotrajnom boravku, privremenom ili stalnom boravku.[6] Tako je pojam "*osobne iskaznice za stranca*" izbačen iz hrvatske pravne terminologije i zamijenjen je pojmom "***dozvola boravka***".

Slijedom navedenog, stranac dokazuje svoj identitet: 1. putnom ispravom, 2. dozvolom boravka, 3. ispravom koju izdaje brodar putnicima na brodovima na kružnom putovanju, tijekom putovanja, 4. drugom javnom ispravom koja sadrži fotografiju.[7]

Kratkotrajni boravak je boravak stranca u trajanju do 3 mjeseca na temelju vize ili bez vize. Stranac kojemu za ulazak u Republiku Hrvatsku ne treba viza može boraviti u Republici Hrvatskoj najduže 3 mjeseca u vremenskom razdoblju od 6 mjeseci, računajući od dana prvog ulaska.

Privremeni boravak odobrava se strancu koji namjerava boraviti ili boravi u Republici Hrvatskoj u svrhu: 1. spajanja obitelji, 2. srednjoškolskog obrazovanja i studiranja, 3. znanstvenog istraživanja, 4. humanitarnog razloga, 5. rada i 6. rada raspoređenog radnika.[8] Privremeni boravak u svrhu rada odobrava se kao dozvola za boravak i rad. Iznimno, strancu se može odobriti privremeni boravak i u druge svrhe do godine dana. Zahtjev za odobrenje privremenog boravka podnosi se u diplomatskoj misiji, odnosno konzularnom uredu Republike Hrvatske, a zahtjev za odobrenje privremenog boravka za stranca kojemu za ulazak u Republiku Hrvatsku nije potrebna viza, može se podnijeti i u Policijskoj upravi, odnosno policijskoj postaji prema mjestu namjeravanog boravka stranca, sjedištu poslodavca ili mjestu rada stranca. Zahtjev za odobrenje privremenog boravka podnosi stranac, a zahtjev za dozvolu za boravak i rad može podnijeti i poslodavac. Odobrenje za privremeni boravak izdaje se na rok važenja do godine dana.

Stalni boravak može se odobriti strancu koji do dana podnošenja zahtjeva u Republici Hrvatskoj ima neprekidno pet godina zakoniti boravak, što uključuje odobren privremeni boravak, azil ili supsidijarnu zaštitu.[9] Zahtjev za odobrenje stalnog boravka stranac podnosi u Policijskoj upravi, odnosno policijskoj postaji prema mjestu boravišta, a o zahtjevu za odobrenje stalnog boravka odlučuje ministarstvo.

Dozvola boravka izdaje se strancu kojem je odobren privremeni boravak na rok važenja na koji mu je odobren privremeni boravak, a dozvola boravka kojemu je odobren stalni boravak izdaje se s rokom važenja na 5 godina.[10] Državljanin države članice EGP-a ima pravo na stalni boravak nakon 5 godina neprekidnog zakonitog boravka u Republici Hrvatskoj[11], kao i u nekim drugim posebnim slučajevima propisanima zakonom.[12] Zahtjev za izdavanje dozvole boravka dužan je podnijeti stranac na privremenom ili stalnom boravku u roku osam dana od dana odobrenja stalnog, odnosno privremenog boravka.[13] Obrazac dozvole boravka sadrži elektronički nosač podataka (RFID čip) na koji se pohranjuju biometrijski podaci stranca (otisci prstiju i fotografija stranca). Stranac je dužan vratiti dozvolu boravka kad: 1. se iseljava, 2. mu je prestao boravak, 3. stekne hrvatsko državljanstvo.[14]

2.3. Pojam *"boravišne iskaznice za člana obitelji državljanina Unije"*

Državljanin države članice EGP-a i članovi njegove obitelji, bez obzira jesu li državljani država članica EGP-a ili ne, a imaju

[3] Članak 2. st. 1. t. 5. Zakona o strancima.

[4] Pod uvjetima propisanim Uredbom (EZ) broj 562/2006. Europskoga parlamenta i Vijeća od 15. ožujka 2006. kojom se uspostavlja Zakonik Zajednice o pravilima za kretanje osoba preko granica (Zakonik o schengenskim granicama); (SL L 105, 13. 4. 2006.).

[5] Članak 37. st. 2. Zakona o strancima.

[6] Članak 44. Zakona o strancima.

[7] Članak 139. st. 1. Zakona o strancima.

[8] Članak 47. Zakona o strancima.

[9] Članak 92. st. 1. Zakona o strancima.

[10] Članak 140. st. 1. i 2. Zakona o strancima.

[11] Članak 173. st. 1. Zakona o strancima.

[12] Članak 174. st. 1. Zakona o strancima.

[13] Članak 141. Zakona o strancima.

[14] Članak 143. Zakona o strancima.

pravo boravka u Republici Hrvatskoj, izjednačeni su u pravima s državljanima Republike Hrvatske u okviru odredbi Ugovora o funkcioniranju Europske unije. **Državljanin države članice EGP-a i članovi njegove obitelji** mogu u Republici Hrvatskoj raditi i pružati usluge **bez** dozvole za boravak i rad, odnosno bez potvrde o prijavi rada.[15]

Europsko javno pravo koje smo usvojili ulaskom u Uniju donijelo je i jednu novu vrstu osobnog identifikacijskog dokumenta. To je tzv. "***boravišna iskaznica za člana obitelji državljanina Unije***". Za državljane Unije propisano je da se oni legitimiraju na temelju važećih osobnih identifikacijskih isprava koje su im izdale njihove države - članice Unije. Međutim, oni mogu imati članove obitelji koji nisu državljani nijedne države - članice Unije. Za takve osobe izdaje se boravišna iskaznica za člana obitelji državljanina Unije, sve kako slijedi:

"*Članu obitelji iz stavka 1. ovoga članka izdat će se "Boravišna iskaznica za člana obitelji državljanina Unije" ako:*

1. *ima valjanu putnu ispravu*
2. *priloži ispravu kojom dokazuje da je član obitelji iz članka 162. stavka 1. točke 1. do 6. ovoga Zakona*
3. *priloži ispravu koju je izdalo nadležno tijelo države iz koje dolazi, a kojom se službeno potvrđuje da je uzdržavani član obitelji, odnosno član kućanstva državljanina država članice EEP-a ili priloži dokaz o postojanju ozbiljnih zdravstvenih razloga zbog kojih je neophodno da ga državljanin države članice EEP-a osobno njeguje, ako se radi o članu obitelji iz članka 162. stavka 1. točke 7. ovoga Zakona*
4. *ne predstavlja prijetnju za javni poredak ili nacionalnu sigurnost*
5. *nema zabranu ulaska i boravka u Republiku Hrvatsku.*

Boravišna iskaznica za člana obitelji državljanina Unije izdaje se s rokom važenja od 5 godina, odnosno kraćim ukoliko državljanin države članice EGP-a namjerava boraviti u Republici Hrvatskoj kraće od 5 godina."[16]

U posljednjoj Noveli slijedom svega navedenoga izričito je predviđeno kako se u cijelom tekstu Zakona o strancima riječi "*osobna iskaznica za stranca*" zamjenjuju riječima: "*dozvola boravka*" u odgovarajućem padežu, a kako je Zakon o strancima *lex specialis* nameće se zaključak kako je boravišna iskaznica valjana osobna identifikacijska isprava, prvenstveno zato jer ju je izdalo nadležno tijelo domicilne države (javna isprava), te je kao takva predviđena međunarodnim ugovorima kojima je Republika Hrvatska pristupila Ugovorom o pristupanju.

3. UKRATKO O RADU STRANACA U REPUBLICI HRVATSKOJ

Stranac u Republici Hrvatskoj može raditi na temelju izdane dozvole za boravak i rad ili potvrde o prijavi rada, osim ako Zakonom o strancima nije drugačije propisano. Dozvola za boravak i rad može se izdati na temelju godišnje kvote i izvan godišnje kvote. Bez dozvole za boravak i rad ili potvrde o prijavi rada mogu raditi stranci koji u Republici Hrvatskoj imaju odobren: 1. stalni boravak, 2. azil, supsidijarnu ili privremenu zaštitu, 3. privremeni boravak u svrhu spajanja obitelji s hrvatskim državljaninom, strancem na stalnom boravku, azilantom te strancem kojem je odobrena supsidijarna ili privremena zaštita, 4. privremeni boravak iz humanitarnih razloga, 5. autonomni boravak, 6. status redovitog učenika ili studenta kada obavljaju poslove posredstvom ovlaštenih posrednika, bez zasnivanja radnog odnosa, 7. privremeni boravak u svrhu znanstvenog istraživanja.[17]

Stranac može raditi u Republici Hrvatskoj samo na onim poslovima za koje mu je izdana dozvola za boravak i rad ili potvrda o prijavi rada i samo kod onog poslodavca s kojim je zasnovao radni odnos, a poslodavac može zaposliti stranca samo na onim poslovima za koje mu je izdana dozvola za boravak i rad, odnosno potvrda o prijavi rada. Vlada Republike Hrvatske Odlukom utvrđuje godišnju kvotu za zapošljavanje stranaca najkasnije do 31. listopada tekuće godine za sljedeću godinu za produženje već izdanih dozvola i novo zapošljavanje, a prijedlog godišnje kvote za zapošljavanje stranaca izrađuje ministarstvo nadležno za rad na temelju mišljenja Hrvatskog zavoda za zapošljavanje, Hrvatske gospodarske komore, Hrvatske obrtničke komore i predstavnika socijalnih partnera.[18] Godišnja kvota za zapošljavanje stranaca utvrđuje se u skladu s migracijskom politikom i stanjem na tržištu rada, a njome se utvrđuju djelatnosti i zanimanja u kojima se dopušta novo zapošljavanje te broj dozvola za svaku od djelatnosti i zanimanja.

Dozvola za boravak i rad izdaje se strancu na vrijeme koje je potrebno za obavljanje posla, odnosno vrijeme na koje je sklopljen ugovor o radu ili drugi odgovarajući ugovor, a najduže do godine dana.

Sudska praksa po pitanju rada stranaca u Republici Hrvatskoj također je vrlo decidirana i ne odstupa od onog propisanog zakonom, pa je tako Visoki prekršajni sud Republike Hrvatske u predmetu posl. broj Jž-4652/11. od 25. svibnja 2012. godine ustvrdio kako "*Činjenice koje žaliteljica ističe u žalbi da sa svojim suprugom uzdržava sedmero djece, da već 30 godina suprug živi i radi u Republici Hrvatskoj, da je 26. rujna 2011. uredno prijavila boravište u Republici Hrvatskoj te da je 28. rujna 2011. zaključila Ugovor o radu na određeno vrijeme, ne utječu na pravilnost i potpunost utvrđenog činjeničnog stanja u odnosu na zakonsko obilježje djela prekršaja iz čl. 205. st. 1. toč. 1. ZS-a i krivnju žaliteljice. Naime, niti jedna od navedenih okolnosti ne spada u kategoriju činjenica iz čl. 140. ZS-a na koji se žaliteljica poziva, jer iz navoda obrane okrivljenice kao ni iz navoda žalbe te priloga uz žalbu ne proizlazi da bi imala odobren stalni boravak u Republici Hrvatskoj, niti da joj je odobren privremeni boravak u svrhu spajanja obitelji s hrvatskim državljaninom, strancem na stalnom boravku ili azilantom, kao niti da bi se radilo o bilo kojoj drugoj kategoriji iz navedene zakonske odredbe. Nadalje, činjenica da je okrivljenica 28. rujna 2011. zaključila Ugovor o radu na određeno vrijeme također je ne može ekskulpirati u odnosu na odlučne činjenice zakonskog obilježja ovog prekršaja, budući da je odlučna činjenica da je radila bez radne dozvole jedina činjenica koju je sud trebao cijeniti i utvrđivati.*"

[15] Članak 153. st. 2. Zakona o strancima.
[16] Članak 169. Zakona o strancima.
[17] Članak 73. Zakona o strancima.
[18] Članak 74. Zakona o strancima.

Marija BUTKOVIĆ, Rijeka

Mr. sc. BOŽANA BEŠLIĆ

Stručni članak UDK 336.2

EU fondovi: Mogućnosti za ustanove strukovnog obrazovanja

Europski socijalni fond (ESF) kroz natječaj** „Modernizacija školskih kurikuluma u strukovnim školama u skladu s Hrvatskim kvalifikacijskim okvirom i potrebama tržišta rada - faza II“, **financira različite projekte koje predlažu i provode ustanove strukovnog obrazovanja. Strukovno obrazovanje ne osigurava u dovoljnoj mjeri stjecanje kompetencija potrebnih tržištu rada jer se obrazovni programi ne unaprjeđuju odgovarajućom dinamikom. Kroz ovaj natječaj dodjele bespovratnih sredstava financijski će se podržati provođenje suvremenih i inovativnih projekata, te uvođenje inovativnih procesa, aktivnosti, metoda i sadržaja u postojeće strukovne programe. Natječaj je otvoren do 18. 8. 2014.

1. EUROPSKI SOCIJALNI FOND (ESF)

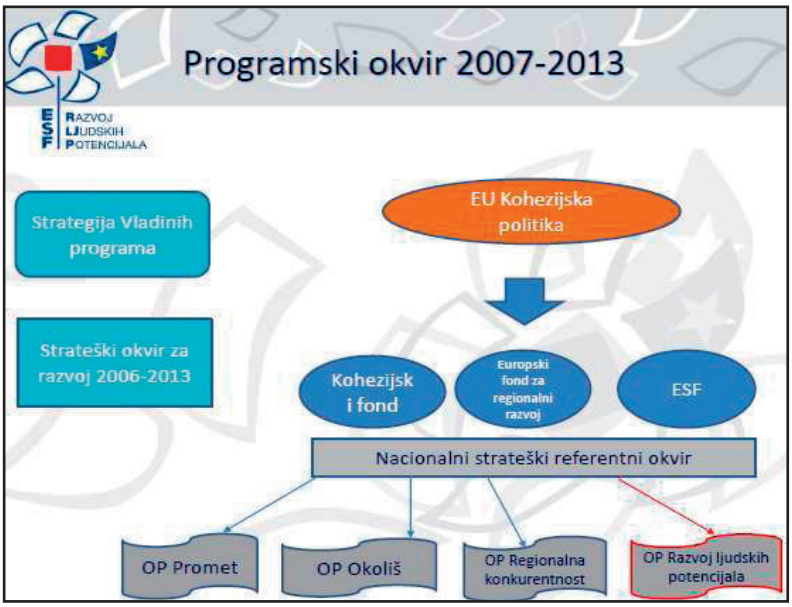
Europski socijalni fond (ESF) jedan je od glavnih instrumenata Europske unije usmjeren na provedbu mjera za unapređenje prilagodljivosti radnika i poduzeća, jačanje ljudskog kapitala te pristupa i sudjelovanja na tržištu rada povećanjem socijalne uključenosti skupina u nepovoljnom položaju sprječavanjem diskriminacije, poticanjem neaktivnih osoba na ulazak u tržište rada promičući načelo partnerstva, a osobito kroz reformu sustava obrazovanja kako bi se povećala zapošljivost sudionika tržišta rada, relevantnost i kvaliteta inicijalnog strukovnog obrazovanja i osposobljavanja i visokog obrazovanja te kontinuirano unapređenje kompetencija zaposlenika s ciljem stvaranja inovativnih ekonomija utemeljenih na znanju.

Nadalje, ESF je usmjeren i na provedbu mjera povezanih s aktivnostima umrežavanja visokih učilišta, znanstvenih organizacija te poduzeća s ciljem razvoja ljudskog kapitala u znanosti i istraživanju.

Odlukom Europske komisije od 17. listopada 2013. usvojen je Operativni program *“Razvoj ljudskih potencijala”* za pomoć u okviru cilja konvergencije u Hrvatskoj za programsko razdoblje od 1. siječnja 2007. do 31. prosinca 2013. U okviru Operativnog programa identificirano je pet prioriteta:

1. **Prioritet 1:** Podrška pristupu održivom zapošljavanju i prilagodljivosti radne snage
2. **Prioritet 2:** Jačanje socijalnog uključivanja i integracije osoba u nepovoljnom položaju
3. **Prioritet 3:** Unaprjeđenje ljudskog kapitala u obrazovanju, istraživanju i razvoju
4. **Prioritet 4:** Tehnička pomoć
5. **Prioritet 5:** Jačanje uloge civilnog društva za bolje upravljanje

Natječaj *„Modernizacija školskih kurikuluma u strukovnim školama u skladu s Hrvatskim kvalifikacijskim okvirom i potrebama tržišta rada - faza II“,* se financira kroz operativni program Razvoj ljudskih potencijala, i to sredstvima iz *Europskog socijalnog fonda* (ESF) u okviru Prioriteta 3. *Unaprjeđenje ljudskog kapitala u obrazovanju, istraživanju i razvoju*.



Slika 1. Programski okvir

Izvor: http://www.strukturnifondovi.hr/op-razvoj-ljudskih-potencijala, srpanj 2014.

ESF je glavni europski instrument za podršku radnim mjestima, pomoć ljudima da dobiju bolja radna mjesta i osiguravanje pravednijih radnih mjesta za sve građane EU. Djeluje kroz ulaganje u europski ljudski kapital - ulaganje u svoje radnike, svoje mlade i sve one koji traže posao. ESF financiranje iznosi oko 11 milijardi eura godišnje i poboljšava izglede za posao za milijune Europljana, a posebno onima koji teže dobivaju posao.

Ciljevi Europskog socijalnog fonda (ESF) su smanjenje razlika u životnom standardu i blagostanju u državama članicama Europske unije i njihovih regija, te time promicanje gospodarske i socijalne kohezije. Naglašava se promocija zapošljavanja u EU, te pomoć europskim tvrtkama i radnoj snazi u što uspješnijem suočavanju s globalnim izazovima. Ukratko ESF je ključni instrument EU za ulaganje u ljude i sustave:

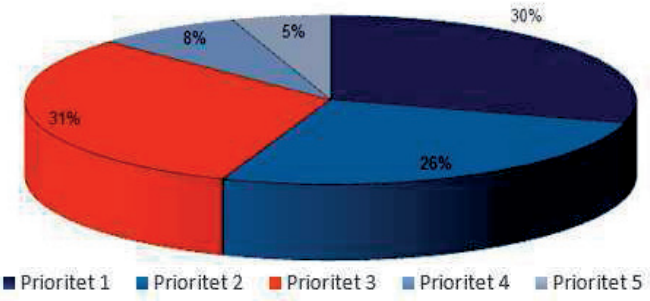
- za poboljšanje mogućnosti zapošljavanja
- za promociju obrazovanja i cjeloživotnog učenja
- za poboljšanje socijalne uključenosti
- da bi pridonijeli borbi protiv siromaštva
- za poboljšanje javnih usluga.

U svrhu ostvarivanja navedenih ciljeva za razdoblje od 2007. - 2013. godine državama članicama EU dodijeljeno je 75 milijardi €. Razina financiranja iz Europskog socijalnog fonda (ESF) razlikuje se od jedne regije do druge ovisno o njihovoj relativnoj razvijenosti i bogatstvu. U novoj financijskoj perspektivi 2014. - 2020. za projekte koji će se financirati kroz ESF instrument osigurano je cc 11 milijardi € godišnje pri čemu se stopa sufinanciranja iz ESF fonda kreće (ovisno o pojedinom natječaju) između 50% i 90%.[1] Ostatak sredstava potrebno je osigurati kao sufinanciranje na nacionalnoj razini. Prioriteti operativnog programa *Razvoj ljudskih potencijala* su:

Prioritet 1 Podrška pristupu održivom zapošljavanju i prilagodljivost radne snage	Cilj je osigurati potpore u osmišljavanju i provedbi aktivne i preventivne politike na tržištu rada te potpora učinkovitosti i kvaliteti hrvatskih javnih službi nadležnih za zapošljavanje.
Prioritet 2 Jačanje socijalnog uključivanja i integracije osoba u nepovoljnom položaju	Cilj je osigurati potpore skupinama koje se nalaze u nepovoljnom položaju prilikom pristupa zapošljavanju, skupinama koje se nalaze u nepovoljnom položaju prilikom pristupa obrazovanju te razvoj socijalnih usluga za poboljšanje mogućnosti zapošljavanja.
Prioritet 3 Jačanje ljudskog kapitala u obrazovanju, istraživanju i razvoju	Cilj je osigurati potpore daljnjem razvoju hrvatskoga kvalifikacijskog okvira, jačanje sustava obrazovanja odraslih i jačanje institucija odgovornih za strukovno obrazovanje i obrazovanje odraslih te njihovih partnera.
Prioritet 4 Tehnička pomoć	Cilj je osigurati učinkovito i efikasno upravljanje Operativnim programom i razviti sposobnost institucija unutar Operativne strukture za upravljanje EU fondovima i što veću apsorpciju sredstava iz EU fondova.
Prioritet 5 Jačanje uloge civilnog društva za bolje upravljanje	Cilj je promicanje socijalnog dijaloga i jačanje uloge organizacija civilnoga društva za društveno-ekonomski rast i demokratski razvoj.

Izvor: http://www.strukturnifondovi.hr/op-razvoj-ljudskih-potencijala, srpanj 2014.

Strateški cilj operativnog programa *Razvoj ljudskih potencijala* je unaprjeđenje učinkovitosti radne snage, razvoj ljudskog kapitala i jačanje socijalne uključenosti. Za ovaj OP u Hrvatskoj za razdoblje 2007. - 2013. predviđeno je ukupno 179.309.591 €, od čega će se 152.413.107 € financirati iz Europskog socijalnog fonda.



Slika 2. Financijska alokacija po prioritetima

Izvor: http://www.strukturnifondovi.hr/op-razvoj-ljudskih-potencijala, srpanj 2014.

2. SAŽETAK NATJEČAJA ZA UNAPRJEĐENJE STRUKOVNOG OBRAZOVANJA

Strukovno obrazovanje predstavlja vrlo važnu sastavnicu sustava odgoja i obrazovanja u koju je uključena većina učenika na srednjoškolskoj razini. Postojeće strukovno obrazovanje u Hrvatskoj karakterizira velik broj različitih programa te njihova uska specijaliziranost, no ono ne osigurava u dovoljnoj mjeri stjecanje kompetencija potrebnih tržištu rada jer se obrazovni programi ne osuvremenjuju odgovarajućom dinamikom. Ovaj poziv na dostavu projektnih prijedloga sufinancira Europska unija i to iz Europskog socijalnog fonda (ESF), a u okviru Prioriteta 3 Unaprjeđenje ljudskog kapitala u obrazovanju, istraživanju i razvoju (Operativni program *Razvoj ljudskih potencijala 2007. - 2013.*).

Fond:	**Europski socijalni fond (ESF)**
Operativni program:	Razvoj ljudskih potencijala
Tip natječaja:	Otvoreni poziv na dostavu projektnih prijedloga (bespovratna sredstva)
Prijavitelji:	Škole
Prijava:	Elektronička prijava na hrvatskom jeziku
Prijavni paket:	1. Prijavni obrazac A 2. Prijavni obrazac B 3. Izjava prijavitelja/partnera o ispunjavanju i prihvaćanju uvjeta natječaja 4. Izjava o partnerstvu
Lokacija:	Projektne aktivnosti se moraju provoditi u Republici Hrvatskoj
Trajanje:	12 mjeseci (rok za početak provedbe je 30 dana od sklapanja ugovora o dodjeli bespovratnih sredstava)
Objava natječaja:	20.svibnja 2014. www.strukturnifondovi.hr www.mzos.hr
Rok za objavu Q&A (pitanja i odgovori):	**11. kolovoza 2014.** godine na mrežnim stranicama: www.strukturnifondovi.hr i www.mzos.hr
Rok za dostavu projektnih prijedloga:	**18. kolovoza 2014. god. do 16:00 sati**
Adresa za slanje projektnih prijedloga:	Agencija za strukovno obrazovanje i obrazovanje odraslih, Organizacijska jedinica za upravljanje strukturnim instrumentima, Radnička 37b, 10000 Zagreb

Izvor: Prilagođeno prema: http://www.strukturnifondovi.hr/natjecaji/44, srpanj 2014.

[1] http://ec.europa.eu/esf/main.jsp?catId=525&langId=en, srpanj 2014.

Kroz ovaj natječaj dodjele bespovratnih sredstava financijski će se podržati uvođenje suvremenih i inovativnih projekata, procesa, aktivnosti, metoda i sadržaja u postojeće strukovne programe i kurikulume s ciljem omogućavanja stjecanja relevantnih kompetencija učenika, te iskazati ili povezati nove sadržaje s ishodima učenja, u skladu sa *Zakonom o odgoju i obrazovanju u osnovnoj i srednjoj školi*, *Zakonom o strukovnom obrazovanju*, *Zakonom o Hrvatskom kvalifikacijskom okviru (opći cilj).*

Specifični ciljevi ovog poziva na dostavu projektnih prijedloga su:[2]

- pružiti potporu ustanovama strukovnog obrazovanja u razvoju pristupa odozdo prema gore ("bottom-up") kako bi svojim učenicima mogle osigurati stjecanje modernih kompetencija i pristup najnovijim tehnologijama podižući tako njihovu zapošljivost i relevantnost njihovih kvalifikacija na tržištu rada;
- potaknuti ustanove strukovnog obrazovanja na razvoj i primjenu novih i suvremenih znanstvenih, tehničkih i inovacijskih postignuća u odgojno-obrazovnom procesu.

Projektni prijedlozi moraju pridonijeti ispunjavanju svih ciljeva ovog poziva na dostavu projektnih prijedloga i pridonositi uspješnosti provedbe cjelokupnog Operativnog programa mjereno, između ostalog, sljedećim **pokazateljima** provedbe:

- Broj zaposlenika u odgojno-obrazovnim ustanovama koji su sudjelovali u specifičnim aktivnostima stručnog usavršavanja;
- Broj razvijenih studijskih programa/kurikuluma temeljenih na ishodima učenja.

Projekti koji izravno ne doprinose unaprijed definiranim pokazateljima Operativnog programa neće se smatrati prihvatljivima za financiranje. Pokazatelje je potrebno realno kvantificirati, odnosno potrebno je utvrditi polazišnu i ciljnu vrijednost koja će se postići projektom. Prijavitelj može definirati i dodatne pokazatelje relevantne za njegov projekt koji će služiti kao objektivno provjerljivi pokazatelji uspješnosti provedbe projektnih aktivnosti.

Ciljne skupine:

- učenici ustanova za strukovno obrazovanje;
- zaposlenici ustanova za strukovno obrazovanje:
  - ravnatelji
  - nastavnici strukovnih predmeta (nastavnici stručno-teorijskih sadržaja, nastavnici praktične nastave i vježbi, strukovni učitelji i suradnici u nastavi)
  - socijalni partneri na nacionalnoj/regionalnoj/lokalnoj razini.

- Prijavitelj **ne može dostaviti više od jedne prijave** na ovaj Poziv na dostavu projektnih prijedloga.
- Prijavitelj može istovremeno biti partner u drugoj prijavi.
- Partneri mogu sudjelovati u više od jedne prijave. Provjera operativnih, tehničkih i stručnih kapaciteta partnera će se vršiti za svaki projektni prijedlog posebno.

3. FINANCIJSKI OKVIRI

Namjenska bespovratna sredstva ESF-a predstavljaju 85% ukupnih prihvatljivih troškova dok nacionalna sredstva Republike Hrvatske predstavljaju 15% ukupnih prihvatljivih troškova. Sukladno članku 34. Uredbe Vijeća (EZ)1083/2006. u ovom pozivu na dostavu projektnih prijedloga omogućeno je i financiranje koje spada u opseg pomoći Europskog fonda za regionalni razvoj - EFRR ako je to prihvatljivo i nužno potrebno za provedbu projekta.

U ovom pozivu na dostavu projektnih prijedloga Ministarstvo znanosti, obrazovanja i sporta osigurava korisnicima predfinanciranje projekata u iznosu **do 25% ukupne vrijednosti** ugovorenih (dodijeljenih) bespovratnih sredstava.

Za financiranje projekata u okviru ovog poziva na dostavu projektnih prijedloga raspoloživ je iznos od **46.014.000,00 kuna**. Financiranje je osigurano iz sredstava Europskog socijalnog fonda, te iz sredstava Državnog proračuna Republike Hrvatske.

IZVOR SREDSTAVA	IZNOS
Namjenska sredstva EU (ESF) - 85%	39.111.900,00 HRK
Namjenska sredstva RH - 15%	6.902.100,00 HRK
UKUPNO	46.014.000,00 HRK

Slika 3. Financijske alokacije

Izvor: Vlastita obrada autora prema Uputama za prijavitelje broj poziva: HR.3.1.14.

Najniži iznos traženih sredstava za financiranje projekta je **700.000,00 kuna**, a **najviši 2.500.000,00 kuna.** Projekti se mogu financirati u iznosu **do 100% prihvatljivih troškova**. Sredstva za ovaj Poziv na dostavu projektnih prijedloga koristit će se isključivo za provođenje aktivnosti čija je namjena unaprjeđenje standarda obrazovanja odnosno provedba javnog interesa te sukladno tome ne predstavljaju državne potpore niti potpore male vrijednosti za korisnike ni njihove partnere. Prijavitelji ne smiju dodijeljena sredstva koristiti za ulaganje ili širenje sadržaja komercijalnog karaktera.

Napomena: *Prijavitelji i/ili partneri nisu obvezni sufinancirati projekt u sklopu ovog Poziva osim u slučajevima kada je prijavitelj ustanova za strukovno obrazovanje kojoj je osnivač druga pravna ili fizička osoba sukladno članku 90. Zakona o odgoju i obrazovanju u srednjoj školi. U tom slučaju projekti se mogu financirati iz EU sredstava u iznosu do 95% od ukupno prihvatljivih troškova, a prijavitelj je dužan osigurati vlastito sufinanciranje u iznosu od 5% od ukupno prihvatljivih troškova.*

Prijavitelji na poziv na dostavu projektnih prijedloga ne smiju prijaviti projekte za čiju su provedbu već dobili sredstva iz drugih javnih izvora. Jednako tako, prijavitelji ne smiju tražiti/dobiti sredstva iz drugih javnih izvora za troškove koji će im biti nadoknađeni u okviru prijavljenog i za financiranje odabranog projekta. U slučaju da se ustanovi **dvostruko financiranje** projekta prijavitelj će morati vratiti sva primljena sredstva.

Proračun projekta predstavlja procjenu troškova provedbe svih projektnih aktivnosti. Iznosi uključeni u proračun projekta moraju biti realistični i troškovno učinkoviti, tj. navedeni troškovi moraju biti nužni za ostvarivanje očekivanih ishoda i rezultata, te temeljeni na tržišnim cijenama.

[2] *Upute za prijavitelje,* broj poziva: HR.3.1.14, str. 7.

Prihvatljivi troškovi u okviru ovog poziva na dostavu projektnih prijedloga su:

- neposredno povezani s provedbom projekta, u skladu s ciljevima projekta i definirani u Ugovoru o dodjeli bespovratnih sredstava
- stvarno nastali od strane prijavitelja odnosno projektnih partnera te su o tome dostavljeni odgovarajući dokazi, nastali u razdoblju prihvatljivosti troškova (tj. za vrijeme trajanja projekta)
- dokazivi vjerodostojnim računima ili računovodstvenim dokumentima jednake dokazne vrijednosti
- u skladu s važećim pravilima Europske unije i nacionalnim pravilima (poštovanje odredbi važećeg Zakona o javnoj nabavi (Nar. nov., br. 90/11. i 83/13., 143/13., 13/14.), ili postupaka nabave za entitete koji nisu obveznici Zakona o javnoj nabavi, Pravilnika o prihvatljivosti izdataka (Nar. nov., br. 05/14.), Informiranje i vidljivost projekata financiranih iz strukturnih i Kohezijskog fonda 2007. - 2013. Upute za korisnike sredstava i dr.).

Prihvatljivi troškovi u odnosu na ciljeve projekta mogu biti izravni (neposredni) i neizravni (posredni) troškovi projekta. U **izravne prihvatljive troškove** ubrajaju se troškovi koji su neposredno povezani s provedbom projekta, i to:

1) troškovi rada osoba angažiranih na provedbi projektnih aktivnosti
2) troškovi sudjelovanja ciljnih skupina u projektnim aktivnostima
3) troškovi vanjskih usluga
4) troškovi nabave strojeva, namještaja, opreme i manji renovacijski/adaptacijski radovi neposredno povezani s provedbom projektnih aktivnosti
5) troškovi vidljivosti i informiranja javnosti o provedbi projekta.

Primjeri IZRAVNIH prihvatljivih troškova

1. Troškovi rada osoba angažiranih na provedbi aktivnosti projekta

a) Troškovi plaća i troškovi vezani uz rad:
- plaće sa svim pripadajućim porezima i davanjima na plaću i iz plaće
- troškovi vezani uz rad (prehrana, prijevoz)
- naknade plaće za koje poslodavac ne može dobiti povrat iz drugih izvora (npr. bolovanje do 42 dana)
- drugi osobni primici u skladu s važećim radnim zakonodavstvom (npr. regres, božićnica…).

b) Troškovi putovanja u zemlji i inozemstvu za osobe angažirane na projektu:
- dnevnice
- troškovi smještaja
- troškovi putovanja.

2. Troškovi sudjelovanja ciljnih skupina u projektnim aktivnostima

Troškovi putovanja u zemlji i inozemstvu za ciljne skupine koje sudjeluju u projektnim aktivnostima (npr.:):
- dnevnice
- troškovi smještaja
- troškovi putovanja
- kotizacije.

3. Troškovi vanjskih usluga

a) Troškovi vanjskih usluga neposredno vezanih uz projekt, kao npr.:
- savjetodavne usluge
- usluge prevođenja
- usluge izobrazbe i osposobljavanja
- usluge s područja informacijsko-komunikacijske tehnologije
- usluge izrade studija, evaluacija, istraživanja, stručnih mišljenja, izvještaja i dr.
- nabava pomoćnih nastavnih sredstava, uključujući stručne časopise, pravopise, rječnike, enciklopedije, gramatike i sl.

b) Troškovi najma prostora i opreme za izvođenje osposobljavanja ili za provedbu aktivnosti u projektu.

4. Troškovi nabave namještaja, opreme i manjih renovacijskih/adaptacijskih radova neposredno povezani s provedbom projektnih aktivnosti:
- u skladu s navedenim odredbama financiranja iz opsega pomoći EFRR-a - instrument fleksibilnosti
- troškovi nabave namještaja i opreme na razini ustanove za strukovno obrazovanje, učionice te specijalizirane učionice za nastavu strukovnih sadržaja, troškovi manjih renovacijskih/adaptacijskih radova te troškovi nabave ostalih nastavnih pomagala.

5. Troškovi vidljivosti i informiranja javnosti o provedbi projekta:
- troškovi organizacije promotivnih aktivnosti (npr. najam prostora, audio-vizualnih pomagala itd.)
- materijalni troškovi koji su potrebni za organizaciju okruglih stolova, tiskovnih konferencija (npr. promotivni materijali, pozivi, ugostiteljske usluge)
- troškovi vanjskih usluga za aktivnosti oglašavanja, odnosa s javnošću i sl.
- priprema, oblikovanje, prijevod, tisak promotivnog materijala i dostava
- uspostava i održavanje internetskih stranica
- troškovi oglasa, objava, odnosno zakupa medijskog prostora
- marketinško komuniciranje, savjetovanje i sl.
- troškovi promocije proizvoda i usluga (npr. troškovi sudjelovanja i prezentacije na promotivnim događanjima).

U neizravne prihvatljive troškove ubrajaju se operativni troškovi koji nastaju u povezanosti s aktivnostima projekta i doprinose postizanju projektnih ciljeva, ali na neizravan način. Neizravni troškovi predstavljaju iznos do 20% izravnih prihvatljivih troškova projekta.

Primjeri NEIZRAVNIH prihvatljivih troškova

1. Troškovi upravljanja projektom (administrativno osoblje)
- plaće sa svim pripadajućim porezima i davanjima na plaću i iz plaće
- troškovi vezani uz rad (prehrana, prijevoz)
- naknade plaće za koje poslodavac ne može dobiti povrat iz drugih izvora (npr. bolovanje do 42 dana); drugi osobni primici u skladu s važećim radnim zakonodavstvom (npr. regres).

2. Troškovi nabave za upravljanje projektom • administrativna oprema (uredski materijali, najam prostora i sl.) • troškovi izrade dokumentacije za provedbu postupka nabave.
3. Administrativni troškovi • troškovi knjigovodstva • troškovi čišćenja i održavanja • režijski troškovi (telefon, voda, električna energija, internet …).

Vrijednost kupnje strojeva, opreme, namještaja i manjih renovacijskih/adaptacijskih radova ne smije premašiti **10% ukupnih prihvatljivih troškova projekta.** Kupnja strojeva, opreme i namještaja prihvatljiva je samo u slučaju da je utemeljena u projektnim aktivnostima i nužno potrebna za postizanje ciljeva projekta, i to pod uvjetom da je kupljeno uključeno u registar osnovnih sredstava prijavitelja, odnosno projektnog partnera i da se tretira kao osnovno sredstvo u skladu s općeprihvaćenim računovodstvenim standardima.

U **neprihvatljive troškove** spadaju:

- troškovi kupnje i gradnje nekretnina
- troškovi kupnje zemljišta
- neizravni troškovi koji premašuju vrijednost od 20% izravnih prihvatljivih troškova projekta
- ulaganja u kapital ili kreditna ulaganja, jamstveni fondovi
- porez na dodanu vrijednost (PDV) koji je povrativ
- troškovi kupnje strojeva, opreme, namještaja ako premašuju vrijednost od 10% svih prihvatljivih troškova projekta
- amortizacija strojeva, opreme i namještaja koji su kupljeni iz javnih sredstava
- troškovi kamata na dug
- kazne, financijske globe i troškovi sudskih sporova
- doprinosi za dobrovoljna zdravstvena ili mirovinska osiguranja koja nisu obvezna prema nacionalnom zakonodavstvu
- plaćanje neoporezivih bonusa zaposlenima
- bankovne pristojbe za otvaranje i vođenje računa, naknade za financijske transfere i druge pristojbe u potpunosti financijske prirode
- troškovi koji su već bili financirani iz javnih izvora odnosno troškovi koji se u razdoblju provedbe projekte financiraju iz drugih izvora
- kupnja rabljene opreme, strojeva i namještaja
- troškovi koji nisu predviđeni Ugovorom o dodjeli bespovratnih sredstava
- drugi troškovi koji nisu u neposrednoj povezanosti sa sadržajem i ciljevima projekta.

Pored navedenog, **nije dozvoljeno podugovaranje** (nabava dobara, usluga, radova), samih **prijavitelja ili partnera**. Projekt **ne smije ostvarivati prihode** od projektnih aktivnosti. Nije dopušteno ciljnim skupinama naplaćivati sudjelovanje u projektnim aktivnostima, niti u sklopu projekta pružati bilo kakve usluge koje se naplaćuju.

Prilikom **nabave roba, radova i usluga**, svi korisnici bespovratnih sredstava i partneri koji su obveznici *Zakona o javnoj nabavi* dužni su poštivati odredbe Zakona o javnoj nabavi koji je na snazi u trenutku pripreme postupaka nabave, dok su ostale pravne osobe dužne poštivati odredbe Dodatka 1. - *Postupci javne nabave za entitete koji nisu obveznici Zakona o javnoj nabavi.*[3] Nepridržavanje navedenog može dovesti do neprihvatljivosti troškova i oduzimanja dodijeljenih bespovratnih sredstava.

4. UMJESTO ZAKLJUČKA - PROCEDURA ODABIRA PROJEKATA

Odbor za odabir projekata koji sastavlja Ministarstvo znanosti, obrazovanja i sporta izvršit će odabir projektnih prijedloga koji zadovolje uvjete administrativne provjere. Cilj je odabira vrednovanje projektnih prijedloga prema kriterijima definiranima pozivom na dostavu projektnih prijedloga (dio 6.3.). Odbor za odabir projekata sastoji se od neparnog broja članova s pravom glasa (minimalno tri), uključujući i predsjednika Odbora. Svaki projektni prijedlog boduju minimalno dva ocjenjivača i to prema unaprijed poznatim kriterijima za ocjenjivanje. Rezultat bodovanja čini prosjek ocjena. Projektni prijedlozi koji u postupku odabira ne postignu minimalno 60 bodova od mogućih 100 (60% od maksimalnog broja bodova) neće biti uzeti u daljnje razmatranje. Nakon bodovanja svih projektnih prijedloga Odbor za odabir sastavlja popis rangiranih projektnih prijedloga, uzimajući u obzir dostatna financijska sredstva unutar Poziva te iste prosljeđuje Agenciji za strukovno obrazovanje i obrazovanje odraslih, Organizacijskoj jedinici za upravljanje strukturnim instrumentima na provjeru prihvatljivosti. Samo oni projektni prijedlozi koji ispune sve kriterije prihvatljivosti mogu biti predloženi za financiranje.

Ministarstvo znanosti, obrazovanja i sporta donosi **Odluku o financiranju** uzimajući u obzir popis rangiranih projektnih prijedloga koje sastavlja Odbor za odabir, te izvješća o provjeri prihvatljivosti koje podnosi Agencija za strukovno obrazovanje i obrazovanje odraslih, Organizacijska jedinica za upravljanje strukturnim instrumentima.

Projektni prijedlozi koji su ostvarili minimalan broj bodova i više u procesu evaluacije projektnih prijedloga te su prošli provjeru prihvatljivosti bit će financirani do iskorištenja raspoloživih sredstava u sklopu Poziva.

Literatura:

- Agencija za strukovno obrazovanje i obrazovanje odraslih, http://www.aoo.hr.
- Ministarstvo regionalnog razvoja i fondova EU, http://www.mrrfeu.hr.
- Ministarstvo znanosti, obrazovanja i sporta, www.mzoip.hr.
- OP Razvoj ljudskih potencijala, http://www.ljudskipotencijali.hr/OP-RLJP/operativni-program-razvoj-ljudskih-potencijala.html, srpanj 2014.
- http://www.strukturnifondovi.hr/natjecaji/44, srpanj 2014.

[3] Upute za prijavitelje, broj poziva: HR.3.1.14, Dodatak 1.

Mr. sc. Božana BEŠLIĆ,
savjetnica za EU programe i projekte, Zagreb

MIŠLJENJA MINISTARSTVA FINANCIJA

POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

Obavljanje usluge poreznom obvezniku iz druge države članice

Porezni obveznik iz dostavnog popisa dostavio je pitanja u vezi tumačenja odredbi Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13., 99/13. - Rješenje USRH, 148/13. i 153/13. - Rješenje USRH) i Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13., 85/13., 160/13. i 35/14.). Naime, porezni obveznik napominje da obavlja uslugu prerade repromaterijala, iz čega se dobiva gotov proizvod, za poreznog obveznika iz Ujedinjenog Kraljevstva Velike Britanije i Sjeverne Irske (UK). Primatelj usluge dostavlja repromaterijal tuzemnom poreznom obvezniku u svrhu dorade, ili ga kupuje u RH, u drugim državama članicama Europske unije ili ga uvozi izravno u RH iz trećih zemalja.

U nastavku navodimo pitanja i odgovore na ista.

1. Ima li u nekom od navedenih slučajeva porezni obveznik iz UK obvezu registriranja za potrebe PDV-a u RH?

Odredbama članka 77. stavka 5. točaka a) i b) Zakona propisano je da će Porezna uprava dodijeliti PDV identifikacijski broj:

a) svakom poreznom obvezniku koji na području Republike Hrvatske obavlja isporuke dobara ili usluga za koje postoji pravo na odbitak PDV-a, osim poreznom obvezniku iz članka 6. stavka 4. Zakona i poreznom obvezniku koji obavlja isporuke dobara ili usluga za koje PDV plaća primatelj dobara ili usluga u skladu s člankom 75. stavcima 1. točkama 3., 6. i 7. te člankom 75. stavkom 2. Zakona

b) svakom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, koji stječe dobra unutar Europske unije u skladu s člankom 4. stavkom 1. točkom 2. Zakona te svakom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik čija su stjecanja dobara unutar Europske unije predmet oporezivanja PDV-om u skladu s člankom 5. stavkom 4. Zakona.

Nadalje, člankom 7. stavkom 5. Zakona propisano je da se isporukom dobara uz naknadu smatra premještanje dobara koja su dio poslovne imovine poreznog obveznika koja je za potrebe svojeg poslovanja otpremio ili prevezao sam porezni obveznik ili druga osoba za njegov račun u drugu državu članicu.

Napominjemo da se ne možemo u potpunosti očitovati obzirom da u upitu nema dovoljno podataka o načinu obavljanja predmetne transakcije već su dane pretpostavke. Međutim, iz navedenih odredbi Zakona proizlazi da porezni obveznik iz druge države članice ima obvezu registriranja za potrebe PDV-a u RH ukoliko obavlja isporuke dobara i usluga na području RH, stjecanje dobara u tuzemstvu ili premještanje vlastitih dobara iz druge države članice u tuzemstvo.

U vezi s registriranjem za potrebe PDV-a napominjemo da je uputa o postupku registriranja dostupna na linku:

http://www.porezna-uprava.hr/PdviEu/Documents/PDV%20ID%20broj%20za%20porezne%20obveznike%20iz%20država%20članica%20EU(06.06.2013.).pdf.

2. Ispostavlja li tuzemni porezni obveznik račun s iskazanim PDV-om kada obavi uslugu prerade repromaterijala za poreznog obveznika iz UK?

Sukladno članku 17. stavku 1. Zakona mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika. Ako se te usluge obavljaju stalnoj poslovnoj jedinici poreznog obveznika u mjestu koje je različito od mjesta sjedišta poreznog obveznika, mjestom obavljanja usluga smatra se sjedište stalne poslovne jedinice. Ako takvo sjedište ili stalna poslovna jedinica ne postoje, mjestom obavljanja usluga smatra se prebivalište ili uobičajeno boravište poreznog obveznika primatelja usluge.

Iz navedenog proizlazi da tuzemni porezni obveznik na obavljenu uslugu prerade neće obračunati hrvatski PDV, obzirom da se radi o usluzi koja se oporezuje prema sjedištu poreznog obveznika primatelja, već će u računu, što će ga za obavljenu uslugu prerade izdati poreznom obvezniku iz UK, uz sve elemente propisane člankom 79. Zakona navesti da se radi o prijenosu porezne obveze temeljem članka 17. stavka 1. Zakona.

3. Ispostavlja li tuzemni porezni obveznik račun s iskazanim PDV-om kada isporučuje repromaterijal poreznom obvezniku iz UK, a dostavlja ga drugom tuzemnom poreznom obvezniku koji će obaviti uslugu prerade repromaterijala?

Člankom 13. stavkom 1. Zakona propisano je da se mjestom isporuke dobara koje otprema ili prevozi isporučitelj, kupac ili treća osoba, smatra mjesto gdje se dobra nalaze na početku otpreme ili prijevoza do kupca.

Sukladno članku 4. stavku 1. točki 1. Zakona predmet oporezivanja PDV-om je isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Iz navedenog proizlazi da je tuzemni porezni obveznik obvezan obračunati PDV po stopi 25% u slučaju kada obavlja isporuku dobara poreznom obvezniku iz UK ukoliko se navedena dobra ne otpremaju iz RH, već ih primatelj dobara, odnosno drugi tuzemni porezni obveznik koristi za obavljanje usluge prerade za naručitelja iz UK.

Klasa: 410-19/14-01/143, ur. br.: 513-07-21-01/14-02, 2. lipnja 2014.

Obračun PDV-a na organizaciju prijevoza i prijevoza robe kroz carinsko područje RH

Podnositelj upita iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi obračuna PDV-a na organizaciju prijevoza i prijevoza robe kroz carinsko područje RH. U upitu se navodi da tuzemno društvo **organizira otpremu željeznicom,** primjerice u Mađarsku - kompletni vlakovi za robu koja iz trećih zemalja brodom dolazi u luku Rijeka za kupce sa sjedištem u drugim državama članicama Europske unije. Nadalje, u upitu se

navodi da tuzemno društvo u polju broj 4. teretnog lista CIM navodi primatelja robe s njegovim poreznim brojem u državi članici Europske unije, **da se roba uvozno ne carini**, **već se otprema u provoznom postupku preko teritorija RH** (od luke Rijeka do granice u Koprivnici), kao carinska roba te da za uslugu prijevoza željeznicom od luke Rijeka do granice s Mađarskom tuzemno društvo koje obavlja željeznički prijevoz obračunava PDV. Također, u upitu se navodi da tuzemno društvo organizira otpremu stranih praznih kontejnera s kontejnerskog terminala Rijeka koji je pod carinskim nadzorom na kontejnerski terminal u Budimpešti tako da se otprema vrši iz Rijeke po nalogu stranih brodara koji su pošiljatelji te ujedno i primatelji u Budimpešti. U upitu se navodi da se i u ovom slučaju radi o provozu kroz teritorij RH praznih kontejnera te da za provoz praznih kontejnera tuzemno društvo koje obavlja željeznički prijevoz ispostavlja račune s obračunatim PDV-om. Obzirom na navedeno postavlja se pitanje treba li tuzemno društvo koje obavlja željeznički prijevoz za uslugu željezničkog prijevoza obračunati PDV, je li ispravno na računu koji se izdaje pravnoj osobi sa sjedištem u Europskoj uniji navesti oslobođenje temeljem članka 44. stavka 1. točke 38. Zakona o PDV-u i takvu ne prijavljivati u Zbirnu prijavu te treba li tuzemno društvo koje obavlja željeznički prijevoz za provoz praznih kontejnera ispostavljati račune s obračunatim PDV-om.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Prema odredbama članka 17. stavka 1. Zakona o PDV-u (Nar. nov., br. 73/13., 99/13. - Rješenje USRH, 148/13. i 153/13. - Rješenje USRH) mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika.

Odredbama članka 44. stavka 1. točke 38. Zakona o PDV-u propisano je da su PDV-a oslobođene prijevozne i sve druge otpremne usluge u vezi s dobrima u provozu kroz carinsko područje Republike Hrvatske.

Prema odredbama članka 88. stavka 1. točke c) Zakona o PDV-u porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a mora podnijeti **Zbirnu prijavu** 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 oslobođene PDV-a u državi članici gdje je ta transakcija oporeziva** i za koje je primatelj obvezan platiti PDV u skladu s člankom 196. Direktive Vijeća 2006/112/EZ.

U skladu s navedenim, prijevozne i sve druge otpremne usluge u vezi s dobrima u provozu kroz carinsko područje RH oslobođene su plaćanja PDV-a. Prema tome, usluga željezničkog prijevoza dobara u provozu kroz carinsko područje Republike Hrvatske koju obavlja tuzemni porezni obveznik drugom tuzemnom poreznom obvezniku oslobođena je plaćanja PDV-a te se za obavljenu uslugu primatelju usluge izdaje račun u kojem se navodi odredba članka 44. stavka 1. točke 38. Zakona o PDV-u **pod uvjetom da tuzemni porezni obveznik koji obavlja uslugu željezničkog prijevoza posjeduje dokaz da se radi o dobrima koja se provoze kroz carinsko područje RH.** Navedeno se primjenjuje i u slučaju kada tuzemni porezni obveznik obavlja drugom tuzemnom poreznom obvezniku usluge prijevoza praznih kontejnera kroz carinsko područje RH.

U vezi računa koji tuzemni porezni obveznik izdaje pravnoj osobi sa sjedištem u Europskoj uniji za uslugu organizacije prijevoza i prijevoza dobara u provozu željeznicom kroz carinsko područje RH napominjemo da **na takvu uslugu primjenjuje opće načelo oporezivanja** prema kojem se mjestom obavljanja usluge smatra sjedište poreznog obveznika primatelja usluge. Stoga, tuzemni porezni obveznik **koji obavlja uslugu organizacije prijevoza** i prijevoza dobara u provozu željeznicom kroz carinsko područje Republike Hrvatske PDV već će **navesti napomenu da se radi o prijenosu porezne obveze temeljem članka 17. stavka 1. Zakona o PDV-u.** Međutim, obzirom da je u ovom slučaju mjesto oporezivanja država članica u kojoj porezni obveznik primatelj usluge ima sjedište tuzemni porezni obveznik **bi trebao provjeriti je li usluga koja se obavlja oslobođena PDV-a prema zakonskim odredbama koje se primjenjuju u državi članici primatelja usluge.** Nakon što isto provjeri te ako utvrdi da je usluga koja se obavlja oslobođena PDV-a tuzemni porezni obveznik može u računu koji izdaje poreznom obvezniku iz druge države članice navesti napomenu o **oslobođenju te tako obavljenu uslugu ne iskazuje u Obrascu ZP, već samo u Obrascu PDV-a.**

Klasa: 410-19/14-01/292, ur. br.: 513-07-21-01/14-2, 17. lipnja 2014.

Prijevoz putnika - naknada za dionicu puta u inozemstvu ne iskazuje se u Obrascu PDV-a

Tuzemni porezni obveznik obavlja autobusni prijevoz putnika tuzemnim kupcima (udrugama, školama, drugim autobusnim prijevoznicima, turističkim agencijama i slično). Porezni obveznik je postavio upit na koji način treba obračunati PDV, te na koju poziciju u PDV obrascu treba iskazati usluge prijevoza u slučaju kada se prijevoz obavlja na relaciji Zagreb - Ljubljana i Zagreb - Beograd.

U vezi navedenog Središnji ured Porezne uprave odgovorio je sljedeće:

Odredbama članka 20. stavka 1. Zakona propisano je da se mjestom obavljanja usluga prijevoza putnika smatra mjesto gdje se obavlja prijevoz, razmjerno prijeđenim udaljenostima.

Iz navedenog proizlazi da se porezni obveznik koji obavlja međunarodni cestovni prijevoz putnika mora javiti poreznim vlastima onih država u kojima se prijevoz obavlja, obzirom da se mjestom obavljanja tih usluga smatraju sve one države u kojima se prijevoz obavlja, neovisno radi li se o državama članicama Europske unije ili trećim zemljama.

U slučaju kada porezni obveznik obavlja međunarodni cestovni prijevoz putnika na relaciji Zagreb - Ljubljana (ili bilo koje drugo odredište unutar ili izvan Europske unije), obračunava hrvatski PDV samo na dionicu prijevoza putnika u Republici Hrvatskoj. ***Što se tiče oporezivanja PDV-om u drugim državama kroz koje prevozi putnike, hrvatski prijevoznik treba se obratiti poreznim vlastima tih država radi utvrđivanja poreznih obveza u toj državi.***

Na poziciji II.3. PDV obrasca (isporuke dobara i usluga u RH po stopi 25%), porezni obveznik iskazuje iznos osnovice i PDV-a zaračunan putnicima na dijelu prijevoza koji se odvija na području Republike Hrvatske, ***dok dio prijevoza koji se odnosi na dionicu prijevoza u drugoj državi ne iskazuje u PDV obrascu,*** obzirom da za taj dio putovanja mjesto oporezivanja nije u Republici Hrvatskoj.

Klasa: 410-19/14-01/283, ur. br.:513-07-21-01/14-2, 23. travnja 2014.

Uputa autobusnim prijevoznicima bez sjedišta u Republici Hrvatskoj

Člankom 20. stavkom 1. Zakona o PDV-u (Nar. nov., br. 73/13., 99/13. - Rješenje USRH, 148/13. i 153/13. - Rješenje USRH), propisano je da se mjestom obavljanja usluga prijevoza putnika smatra mjesto gdje se obavlja prijevoz, razmjerno prijeđenim udaljenostima. Stoga, strani porezni obveznici koji na području Republike Hrvatske obavljaju redovni ili povremeni cestovni prijevoz stranih ili domaćih putnika autobusom, minibusom, kombi vozilom ili taxi službom obvezni su registrirati se za potrebe PDV-a u RH prije početka obavljanja usluge prijevoza putnika.

Strani porezni obveznici koji imaju sjedište u Europskoj uniji mogu u RH imenovati poreznog zastupnika, dok porezni obveznici koji imaju sjedište izvan Europske unije moraju imenovati poreznog zastupnika. Porezni zastupnik mora u tuzemstvu biti registriran kao obveznik PDV-a te mora biti opunomoćen za zaprimanje pismena, podnošenje prijave PDV-a i obavljanje svih poslova u vezi s utvrđivanjem i plaćanjem PDV-a poreznog obveznika.

U svrhu registriranja za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj, strani prijevoznici, koji obavljaju prijevoz putnika na području Republike Hrvatske, obvezni su:

- podnijeti zahtjev za dodjelom PDV identifikacijskog broja (PDV ID broj),
- pribaviti OIB, te
- imenovati poreznog zastupnika (obvezno za porezne obveznike sa sjedištem izvan Europske unije).

1. Registracija

U svrhu dodjele PDV ID broja porezni obveznik mora podnijeti:

a) Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem osobnog identifikacijskog broja (OIB) i
b) Obrazac P-PDV (Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a).

Porezni obveznik u svrhu dodjeljivanja OIB-a mora podnijeti:

a) Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem OIB-a
   - na hrvatskom jeziku: **Zahtjev**
   - na engleskom jeziku: **PIN Request,** i
   - na njemačkom jeziku: **PIN Beantragen.**
b) Akt o osnivanju (rješenje ili izvadak iz nadležnog registra koji mora biti na hrvatskom jeziku ili preveden na hrvatski jezik od strane ovlaštenog sudskog tumača).

Ukoliko je strani porezni obveznik samostalni poduzetnik, odnosno obrtnik tada mora Poreznoj upravi dostaviti sljedeće:

1. Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem OIB-a i
2. Putovnicu - original na uvid, a kopija se prilaže uz Zahtjev.

Iznimno, ako strani samostalni poduzetnik, odnosno obrtnik ne posjeduje putovnicu uz Zahtjev mora priložiti:

- europsku osobnu iskaznicu (državljani Europske unije) ili
- identifikacijski dokument iz države državljanstva uz dokaz o pripadajućem državljanstvu.

Kada Zahtjev u ime strane osobe (fizičke i pravne) podnosi opunomoćenik, uz prethodno navedenu dokumentaciju (preslike dokumenata) mora dostaviti i punomoć.

Punomoć mora biti izdana za postupak određivanja i dodjeljivanja OIB-a. Punomoć mora biti sastavljena na hrvatskom jeziku ili prevedena na hrvatski jezik, budući je u Republici Hrvatskoj u službenoj upotrebi hrvatski jezik. Punomoć se zadržava u nadležnoj ispostavi Porezne uprave i mora biti ovjerena od strane javnog bilježnika samo iznimno ako postoji sumnja u njezinu vjerodostojnost. Ukoliko je punomoć izdana na javnog bilježnika, odvjetnika, javnopravno tijelo, banku, nije potrebna ovjera punomoći. Ukoliko Zahtjev podnosi fizička osoba za stranu osobu, potrebna je ovjera punomoći.

Dokumentaciju potrebnu za određivanje i dodjeljivanje OIB-a stranim osobama može se preuzeti na:

- engleskom jeziku:
  http://www.porezna-uprava.hr/HR_OIB/Documents/oib%20dokumentacija%20-en%20(2).pdf i
- njemačkom jeziku:
  http://www.porezna-uprava.hr/HR_OIB/Documents/oib%20dokumentacija_de.pdf.

Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, Avenija Dubrovnik 32, Službi za povrat PDV-a inozemnim poreznim obveznicima podnosi se zahtjev za određivanje i dodjeljivanje OIB-a i Obrazac P-PDV.

Uz navedene obrasce potrebno je dostaviti i sljedeću dokumentaciju:

a) dokaz o registraciji osobe (akt o osnivanju ili izvadak iz nadležnog registra)
b) potvrdu porezne uprave države u kojoj ima sjedište da je registriran kao porezni obveznik
c) izjavu ili drugi dokaz da namjerava poslovati u Republici Hrvatskoj
d) ovjerenu punomoć za zastupanje (ako posluje preko poreznog zastupnika).

Navedena dokumentacija mora biti na hrvatskom jeziku odnosno prevedena na hrvatski jezik uz ovjeru prijevoda.

Ako je strani porezni obveznik koji obavlja međunarodni cestovni prijevoz putnika imenovao poreznog zastupnika u tom slučaju porezni zastupnik u ime tog poreznog obveznika podnosi potrebne zahtjeve i ostalu dokumentaciju u svrhu registriranja za potrebe PDV-a.

Po provjeri podnijetih Obrazaca i dokumentacije Porezna uprava najkasnije u roku 8 dana dodjeljuje obvezniku PDV ID broj.

2. Podnošenje prijave PDV-a

Navedeni porezni obveznici kojima je dodijeljen hrvatski PDV ID broj upisuju se u registar obveznika PDV-a i obvezni su podnositi mjesečne prijave PDV-a (obrazac PDV) u RH od trenutka izdavanja PDV ID broja. Iznimno, strani porezni obveznici koji obavljaju povremeni međunarodni cestovni prijevoz putnika na području RH obvezni su podnositi mjesečne prijave PDV-a samo za ona obračunska razdoblja u kojima su obavljali takve usluge. Oni su u svakom slučaju obvezni podnijeti godišnju prijavu PDV-a (PDV-K obrazac), neovisno o broju mjeseci u kojima obavljaju navedene usluge tijekom kalendarske godine. Sukladno odredbama članka 2. točke 4. Uredbe (EZ) br. 1073/2009. Europskog parlamenta i Vijeća od 21. listopada 2009. godine o zajedničkim pravilima za pristup međunarodnom tržištu usluga autobusnog prijevoza, kojom se izmjenjuje i dopunjuje Uredba (EZ) br. 561/2006. **povremeni**

prijevoz podrazumijeva usluge prijevoza koje nisu obuhvaćene definicijom usluga linijskog prijevoza, uključujući poseban linijski prijevoz i kojih je glavno obilježje da se njima prevoze skupine putnika sastavljene na inicijativu klijenta ili samoga prijevoznika.

Mjesečne prijave PDV-a podnose se do 20-og u mjesecu za prethodni mjesec, a godišnja prijava PDV-a (PDV-K obrazac) do kraja veljače tekuće godine za prethodnu godinu. Zbirna prijava (obrazac ZP) i Prijava za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica Europske unije (obrazac PDV-S) podnose se do 20-og u mjesecu za prethodni mjesec, pod uvjetom da obveznik obavlja isporuke dobara i usluga unutar Europske unije, odnosno da stječe dobra i prima usluge unutar Europske unije. Navedene prijave moraju se podnositi elektronički, putem portala e-Porezna. Informacije o tome kako postati korisnik elektroničkih usluga Porezne uprave dostupne su na internetskoj stranici:

http://www.porezna-uprava.hr/HR_ePorezna/Stranice/novi_korisnik.aspx.

Detaljnije informacije o korištenju usluga ePorezne, zatim upute, zahtjevi, obrasci, kao i obrasci punomoći dostupni su na internetskoj stranici FINA-e: http://rdc.fina.hr/.

Informacije o dodjeli digitalnih certifikata poslovnim subjektima, dostupne su na internetskoj stranici: http://www.fina.hr/Default.aspx?art=10744.

Ostali korisni linkovi:

- ePorezna - često postavljena pitanja.

Potrebno je napomenuti da je u svrhu elektroničkog podnošenja obrazaca nužno da porezni obveznik i osoba na čije ime će glasiti digitalni certifikat imaju dodijeljen OIB.

Ako je porezni obveznik koji obavlja međunarodni cestovni prijevoz putnika imenovao poreznog zastupnika tada navedene obrasce u ime tog poreznog obveznika podnosi njegov porezni zastupnik.

3. Način izračuna porezne osnovice

Porezna osnovica je naknada koju porezni obveznik primi razmjerno broju prijeđenih kilometara u Republici Hrvatskoj.

4. Odbitak pretporeza

Porezni obveznik ima pravo koristiti odbitak pretporeza za isporuke dobara i obavljene usluge koje mu zaračunaju drugi obveznici PDV-a u Republici Hrvatskoj za potrebe njegovog poslovanja. Kako bi iskoristio pravo na odbitak pretporeza dužan je prilikom svake isporuke koja mu se obavi isporučitelju dostaviti svoj hrvatski PDV ID broj. Odbitak pretporeza dozvoljen je primjerice za primljene račune koji se odnose na naplatu cestarine, autoputa, tunelarine ili mostarine, za gorivo, neočekivane popravke vozila i sl.

Klasa: 410-19/14-01/241, ur. br.: 513-07-21-01/14-01,
31. ožujka 2014.

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
upisana u Registar nositelja programa pod evidencijskim brojem 5 organizira

REDOVITO USAVRŠAVANJE U PODRUČJU JAVNE NABAVE

Zagreb, 11. i 12. 09. 2014.

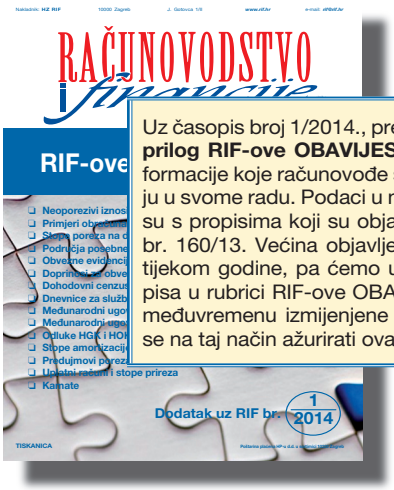
Datum održavanja	Mjesto i adresa održavanja	Naziv programa usavršavanja
11. 09. 2014.	**ZAGREB,** Hotel Dubrovnik, Gajeva 1	JAVNA NABAVA RADOVA - NOVA GRAĐEVINSKA REGULATIVA I FIDIC PRAVILA
12. 09. 2014.	**ZAGREB,** Hotel Dubrovnik, Gajeva 1	ARHITEKTONSKO - URBANISTIČKI NATJEČAJ PRAKTIČNA PROVEDBA DAVANJA KONCESIJA

Program redovitog usavršavanja provodimo kao interaktivne radionice u trajanju od 8 nastavnih sati, od 9,30 do 16,00 sati. **Svakom polazniku programa redovitog usavršavanja HZRIF odmah izdaje potvrdu o pohađanju** potrebnu za obnavljanje certifikata u području javne nabave.

Program usavršavanja: JAVNA NABAVA RADOVA - NOVA GRAĐEVINSKA REGULATIVA I FIDIC PRAVILA
11. 09. 2014. - četvrtak

Program usavršavanja: ARHITEKTONSKO - URBANISTIČKI NATJEČAJ I PRAKTIČNA PROVEDBA DAVANJA KONCESIJA
12. 09. 2014. - petak

Naknada: **za jednodnevnu radionicu iznosi 850,00 kn, a za obje radionice (11. i 12. 09. 2014.) 1.500,00 kn** uključuje literaturu, radni pribor, osvježavajući napitak i PDV.
Uplate: na žiro račun HZRIF-a: HR1423600001101241118 ili gotovinom prije početka, OIB: 75508100288
Prijave i informacije: 01/4686-500, 4686-505, fax: 01/4686-496, e-mail: pretplata@rif.hr



Uz časopis broj 1/2014., 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. 160/13. 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 2014., dodatak uz RIF br. 1/14., na stranicama 57. do 70., objavljene su stope prireza po općinama i gradovima. U međuvremenu su izmijenile odnosno uvele stopu prireza sljedeće općine/gradovi:

Grad/općina	stopa prireza	primjena od	broj Narodnih novina
PAZIN	povećana sa 5% na 9%	1. veljače 2014.	2/14
DARUVAR	10%	18. siječnja 2014.	3/14
PERUŠIĆ	8%	1. veljače 2014.	5/14
Pakrac	10%	1. travnja 2014.	37/14.
ZADAR	smanjena sa 12% na 10%	1. srpnja 2014.	20/14.
Kloštar Podravski	5%	8. srpnja 2014.	79/14.

➢ 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 2013. godini	Sati u 2014. godini
Siječanj	184	184
Veljača	160	160
Ožujak	168	168
Travanj	176	176
Svibanj	184	176
Lipanj	160	168
Srpanj	184	184
Kolovoz	176	168
Rujan	168	176
Listopad	184	184
Studeni	168	160
Prosinac	176	184
Ukupno	2.088	2.088

➢ Blagdani i neradni dani u kolovozu 2014. god.

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 kolovozu 2014. g. su:**

5. kolovoza - Dan pobjede i domovinske zahvalnosti i Dan hrvatskih branitelja

15. kolovoza - Velika Gospa

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 povećanu plaću.

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. 148/13.), 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.	Dnevni iznos troškova smještaja, prehrane, mjesnog prijevoza i sl. izdaci **("per diem")**	čl. 13. st. 12. Pravilnika	ukupan iznos troškova službenog puta koji se radnicima isplaćuju iz proračuna EU
6.	Terenski dodatak u zemlji (dnevno) - za udaljenost najmanje 30 km	čl. 13. st. 2. t. 15. Pravilnika	170,00 kn
7.	Terenski dodatak u inozemstvu (dnevno)	čl. 13. st. 2. t. 16. Pravilnika	250,00 kn
8.	Pomorski dodatak (dnevno)	čl. 13. st. 2. t. 17. Pravilnika	250,00 kn
9.	Pomorski dodatak na brodovima međunarodne plovidbe (dnevno)	čl. 13. st. 2. t. 18. Pravilnika	400,00 kn
10.	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
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 SPORTAŠIMA			
1.	Sportske stipendije, koje se prema posebnim propisima isplaćuju sportašima za njihovo sportsko usavršavanje (mjesečno)	čl. 45. st. 1. t. 4. Pravilnika	1.600,00 kn
2.	Naknade sportašima amaterima , prema posebnim propisima (mjesečno)	čl. 45. st. 1. t. 6. Pravilnika	1.600,00 kn
3.	Nagrade za sportska ostvarenja (godišnje). Stupanjem na snagu Pravilnika o mjerilima za dodjelu nagrada sportašima za sportska ostvarenja (Nar. nov., br. 46/14.), od 19. travnja 2014. godine ispunjeni su uvjeti za isplatu neoporezive nagrade sportašima, propisane odredbama čl. 45. st. 1. t. 5. Pravilnika o porezu na dohodak u iznosu do 20.000,00 kuna 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.

[1] Nar. nov., br. 177/04., 73/08., 80/10., 114/11., 22/12., 144/12., 125/13. i 148/13.

[2] Nar. nov., br. 95/05., 96/06., 68/07., 146/08., 2/09., 9/09. - ispravak, 146/09., 123/10., 137/11., 61/12., 79/13. i 160/13.

➢ 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), s 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.

➢ NAČIN ISPLATE

- prema izmjenama članka 90. Pravilnika o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 79/13.) koje su stupile na snagu 5. srpnja 2013., stipendije i sportske stipendije mogu se isplatiti osim na žiroračun i na tekući ili štedni račun, ali i nadalje ne u gotovu novcu,
- nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada mogu se isplatiti u gotovu novcu.

1.2. Naknade korisnika državnog proračuna

➢ Osnovica

Osnovica za obračun naknada, potpora i otpremnina za mirovinu iznosi 3.326,00 (proračunska osnovica), sukladno čl. 21. Zakona o izvršavanju Državnog proračuna RH za 2014. g. (Nar. nov., br. 152/13.).

➢ 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 II. Temeljnom kolektivnom ugovoru za službenike i namještenike **u javnim službama** (Nar. nov., br. 150/13.), visina dnevnica za službena putovanja u zemlji 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 **iznosi 150,00 kuna.**

Prema Dodatku II. Kolektivnom ugovoru **za državne službenike i namještenike** (Nar. nov., br. 150/13.), visina dnevnica za službena putovanja u zemlji i **visina terenskog dodatka iznosi 150,00 kuna.**

1.3. Plaće

➢ Osnovice za obračun doprinosa u 2014. g.

- doprinosi se obračunavaju **prema stvarno isplaćenoj plaći** koja ne može biti manja od minimalne plaće koja za **razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca 2014. iznosi 3.017,61 kn.**

➢ Najniža mjesečna osnovica - 2.779,35 kn

- ako je iznos isplaćene plaće (ili naknade bolovanja na teret poslodavca) u određenim slučajevima manji od najniže osnovice za obračun doprinosa, iste treba obračunati na iznos **najniže mjesečne osnovice koja za 2014. godinu iznosi 2.779,35 kn** - prema Naredbi o iznosima osnovica za obračun doprinosa za obvezna osiguranja za 2014. godinu (Nar. nov., br. 157/13.).

➢ Najviša mjesečna osnovica - 47.646,00 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 - 571.752,00 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% (plaća za ožujak i ranije mjesece) - 15% (plaća za travanj i dalje, prema izmjenama Zakona o doprinosima)	
- 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 nakon 1. siječnja 2014.

poslodavci	doprinosa za zapošlja-vanje	posebni doprinos za poticanje za-pošljavanja osoba s invaliditetom
- koji zapošljavaju 1 - 19 radnika (stanje na 31.12. prethodne godine)	1,7%	-
- koji zapošljavaju 20 i više radnika, a nisu imali obvezu zapošljavanja invalidnih osoba prema starom Zakonu o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju osoba s invaliditetom (Nar. nov., br. 143/02. i 33/05.)	1,6%	0,1%
- koji su imali obvezu zapošljavanja osoba s invaliditetom i zaposlili su odgovarajući broj invalida	1,6%	0,1%
- koji su imali obvezu zapoš. osoba s invaliditetom, a nisu zaposlili odgovarajući broj invalida (prema starom Zakonu najmanje jedna osoba s inaliditetom na svakih 35 zaposlenih osoba)	1,6%	0,2%
- **koji zapošljavaju 20 i više radnika nakon ispunjenja obveze kvotnog zapošljavanja** osoba s invaliditetom prema novom Zakonu o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju osoba s invaliditetom (157/13.)	1,7%	_
- do ispunjenja kvotnog zapošljavanja osoba s inaliditetom (primjenjuje se stari Zakon o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju osoba s invaliditetom)	1,6%	0,1 (ili 0,2)
- od 1. siječnja 2015. poslodavci koji zapošljavaju 20 i više radnika - ako ne budu imali zaposlen broj osoba s invaliditetom (osim stranih diplomatskih i konzularnih predstavništva, integrativnih i zaštitnih radionica) propisan Pravilnikom o utvrđivanju kvote za zapošljavanje osoba s invaliditetom (Nar. nov., br. 44/14.)	1,7%	posebna novčana naknada koja se utvrđuje u visini 30% na umnožak broja osoba s invaliditetom koje je obveznik bio dužan zaposliti i iznosa minimalne plaće za razdoblje na koje se obveza odnosi - obračunava se do zadnjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec

➢ 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. 84/08. - 148/13.), 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).

SAVJETNICI: e-mail: rif@rif.hr
01 / 4686-506
SVAKODNEVNO 8-13 SATI

1.4. Minimalna plaća

Zakonom o minimalnoj plaći (Nar. nov., br. 39/13.), koji je stupio na snagu 11. travnja 2013., 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, za sljedeću kalendarsku godinu.

Razdoblje	Minimalna bruto plaća - u kunama	Objava u Narodnim novinama	Minimalna bruto plaća za tekstilnu, drvnoprerađivačku i kožarsko-obućarsku industriju
1. srpnja 2008. - 31. svibnja 2009.	2.747,00	67/08.	2.609,65 (0,94)
1. lipnja 2009. - 31. svibnja 2010.	2.814,00	65/09.	2.701,44 (0,96)
1. lipnja 2010. - 31. svibnja 2011.	2.814,00	66/10.	2.729,58 (0,97)
1. lipnja 2011. - 31. svibnja 2012.	2.814,00	58/11.	2.757,72 (0,98)
1. lipnja 2012. - 31. svibnja 2013.	2.814,00	60/12.	2.814,00
1. lipnja 2013. - 31. prosinca 2013. prema Uredbi o visini minimalne plaće	2.984,78*	51/13.	2.984,78
1. siječnja 2014. - 31. prosinca 2014.	3.017,61	156/13.	3.017,61

* iznimno moguće je kolektivnim ugovorom ugovoriti niži iznos minimalne plaće, ali ne manje od 95% iznosa koji vrijedi za ostale zaposlene. Tako je primjerice, Kolektivnim ugovorom o izmjenama i dopunama **Kolektivnog ugovora za graditeljstvo** (Nar. nov., br. 142/13.) određena minimalna plaća u visini 2.866,73. Međutim, ove izmjene nisu proširene na sve poslodavce u toj djelatnosti te one obvezuju samo potpisnike istog.

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)
40%	iznad 8.800,00 kn

Godišnja porezna osnovica	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	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
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
Za svako daljnje dijete faktor se povećava 0,4; 0,5 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)
Potpomognuta područja	I. skupina II. skupina - područje Grada Vukovara	3.200,00 2.700,00 3.200,00

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 potpomognutom 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 2014. 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.)
	4.221,762 kn	Odluka Nar. nov., br. 31/14. primjena za plaću za mjesec travanj koja će biti isplaćena u svibnju 2014.
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.)
	4.443,958 kn	Odluka Nar. nov., br. 31/14. primjena za plaću za mjesec travanj koja će biti isplaćena u svibnju 2014.

1.7. Posebni doprinos za ostvarivanje zdravstvene zaštite u inozemstvu

Temeljem čl. 188. Zakona o doprinosima (Nar. nov, br. 84/08. - 41/14.) poslodavci odnosno isplatitelji drugog dohotka obvezni su plaćati posebni doprinos za korištenje zdravstvene zaštite u inozemstvu za vrijeme izaslanja, službenog boravka ili službenog puta u inozemstvu. Doprinos se ne plaća za službena putovanja, boravak ili izaslanje u:

- države članice Europske unije
- državu s kojom je međunarodnim ugovorom o socijalnom osiguranju uređeno pitanje korištenja zdravstvene zaštite u inozemstvu - Bosna i Hercegovina, Crna Gora, Makedonija, Srbija i Turska (primjena od 19. prosinca 2013.)
- Norvešku, Island i Lihtenštajn (primjena od 12. travnja 2014.).

➢ Društvo s ograničenom odgovornošću (d.o.o.) čiji je ukupan prihod u 2013. godini prešao 30 mil. kuna - obveznik je revizije za 2014. godinu

Društvo s ograničenom odgovornošću čiji je godišnji ukupan prihod u 2013. godini prešao 30 mil. kuna, obveznik je revizije za 2014. godinu temeljem članka 6a. Zakona o reviziji (Nar. nov., br. 146/05., 139/08. i 144/12.), odnosno temeljem čl. 17. Zakona o računovodstvu (Nar. nov., br. 109/07. i 54/13.). Skupština trgovačkog društva treba izabrati i imenovati revizora najkasnije do 30. rujna 2014. godine.

1.8. 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 ze plaćaju doprinosi za obvezna osiguranja (iz stupca 2) isplatitelj obračunava i plaća doprinos za osnovno zdravstveno osiguranje od 1. travnja 2014. po stopi 15% kao doprinos na osnovicu istovjetnu doprinosu za mirovinsko osiguranje. Za obveze doprinosa za drugi dohodak za koji je dužničko-vjerovnički odnos nastao do 31. ožujka 2014. g. doprinos se plaća po stopi 13%.

2. Obveza dostave poreznih i financijskih izvještaja u kolovozu 2014. godine

2.1. Rokovi podnošenja poreznih izvješća

POREZNO IZVJEŠĆE - OBRAZAC	Rok dostave Poreznoj upravi najkasnije do
❖ TROŠARINSKA IZVJEŠĆA (DOT OBRASCI)	8. kolovoza
❖ PDV, PDV-S i ZP	20. kolovoza
❖ TROŠARINSKA IZVJEŠĆA (DNEVNA I MJESEČNA) ❖ Igre na sreću i nagradne igre	20. kolovoza
❖ PP - MI - PO	1. rujna

2.2. Polugodišnji i tromjesečni izvještaji izdavatelja vrijednosnih papira

Izdavatelji vrijednosnih papira obvezni su temeljem članaka 407. i 408. Zakona o tržištu kapitala (Nar. nov., br. 88/08., 146/08., 74/09., 54/13. i 159/13.), za prvih šest mjeseci izraditi i objaviti javnosti polugodišnji izvještaj.

Rok za izradu i objavu polugodišnjih izvještaja je dva mjeseca od proteka polugodišta, odnosno za tekuće polugodište to je 31. kolovoza 2014. godine.

Zakon o tržištu kapitala u članku 410. definira za izdavatelje dionica obvezu izrade i objave tromjesečnih izvještaja na način i sa sadržajem koji su propisani za polugodišnje izvještaje, ali s rokom od jednog mjeseca od dana proteka tromjesečja.

Člankom 440. Zakona o tržištu kapitala, propisano je da je izdavatelj vrijednosnih papira obvezan propisane informacije (uključujući i izvještaje izdavatelja) objaviti javnosti putem medija (HINA). Smatra se da je izdavatelj dostavio medijima godišnje, polugodišnje i tromjesečne izvještaje te izjave poslovodstva u cijelom njihovom propisanom sadržaju, **ako medijima dostavi priopćenje u kojem navodi internetske stranice i službene registre** propisanih informacija u kojima su ti izvještaji dostupni javnosti u cijelosti.

3. 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. 1/14., 80/14.
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.
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%	
Za ugovore koji su sklopljeni nakon 30. lipnja 2013. odnosno za ugovore prije 30. lipnja 2013., ako je isporuka roba ili izvršenje usluga uslijedilo nakon 30. lipnja 2013. - ugovori sklopljeni između trgovaca - ugovori sklopljeni između trgovaca i osoba javnog prava kada je osoba javnog prava dužnik (ako je osoba javnog prava vjerovnik i nadalje se primjenjuje zatezna kamata 15%)		čl. 12.a izmijenjenog Zakona o financijskom poslovanju i predstečajnoj nagodbi (Nar. nov., br. 81/13.) - **zatezna kamata** jednaka je referentnoj stopi uvećanoj za 8 postotnih poena. **Referentna stopa** je prosječna kamatna stopa na stanja kredita odobrenih na razdoblje dulje od godinu dana nefinancijskim trgovačkim društvima koja je izračunata za referentno razdoblje koje prethodi tekućem polugodištu umanjenoj za 1 postotni poen.
- od 30. lipnja 2013. - 31. prosinca 2013.	12,40%	Prosječna kamatna stopa za referentno razdoblje od 1. prosinca 2012. do 31. svibnja 2013. iznosi 5,40% (Nar. nov., br. 86/13.) - (5,40 - 1 + 8)
- od 1. siječnja 2014. - 30. lipnja 2014.	12,35%	Prosječna kamatna stopa za referentno razdoblje od 1. lipnja 2013. do 30. studenoga 2013. iznosi 5,35 (Nar. nov., br. 1/14.) - (5,35 - 1 + 8)
- od 1. srpnja 2014. - 31. prosinca 2014.	12,29%	(5,29 - 1 + 8), Nar. nov., br. 80/14.
- po osnovu ugovora po kojima je isporuka bila prije 30. lipnja 2013. zatezna kamata obračunava se po stopi 15%		
Zatezne kamate u ostalim odnosima		čl. 29. Zakona o obveznim odnosima (Nar. nov., br. 35/05. i 41/08.)
od 01. 01. 2008. do 30. 06. 2011.	14%	
od 01. 07. 2011. nadalje	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.

4. Pregled koeficijenata porasta cijena u Hrvatskoj u 2014. godini

Koeficijent / Mjesec	XII. 2013.	I. 2014.	II. 2014.	III. 2014.	IV. 2014.	V. 2014.	VI. 2014.
1. Mjesečni koeficijent porasta cijena industrijskih proizvoda pri proizvođačima u mjesecu 2014. u odnosu na prethodni mjesec	0,000	0,000	-0,003	-0,002	-0,001	0,000	-0,002
2. Koeficijent porasta cijena industrijskih proizvoda pri proizvođačima od početka 2014. godine do kraja razdoblja	-0,026	0,000	-0,003	-0,005	-0,006	-0,006	-0,008
3. Koeficijent prosječnog mjesečnog porasta cijena industrijskih proizvoda pri proizvođačima od početka 2014. godine do kraja razdoblja	-0,002	0,000	-0,002	-0,002	-0,002	-0,001	-0,001
4. Koeficijent porasta cijena industrijskih proizvoda pri proizvođačima u mjesecu 2014. u odnosu na isti mjesec prethodne godine	-0,026	-0,022	-0,029	-0,031	-0,030	-0,024	-0,028
5. Mjesečni koeficijent porasta potrošačkih cijena u mjesecu 2014. u odnosu prethodni mjesec	-0,002	-0,001	-0,003	0,005	0,003	0,002	-0.003
6. Koeficijent porasta potrošačkih cijena od početka 2014. godine do kraja razdoblja	0,003	-0,001	-0,004	0,001	0,004	0,006	0,003
7. Koeficijent prosječnog mjesečnog porasta potrošačkih cijena od početka 2014. godine do kraja razdoblja	0,000	-0,001	-0,002	0,000	0,001	0,001	0,000
8. Koeficijent porasta potrošačkih cijena u mjesecu 2014. u odnosu na isti mjesec prethodne godine	0,003	-0,001	-0,006	-0,004	-0,005	-0,002	-0,004
9. Koeficijent porasta prosjeka potrošačkih cijena za razdoblje od početka 2014. godine do kraja razdoblja u odnosu na prosjek u 2013. godini	0,022	-0,004	-0,006	-0,005	-0,004	-0,002	-0,002

Izvor: Priopćenje Državnog zavoda za statistiku br. 13.1.1., 2.1.1.

5. Podaci o prosječnim isplaćenim plaćama po zaposlenome

➢ Za travanj 2014. g.

Područje djelatnosti prema Nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti - NKD - 2007		Prosječne mjesečne plaće u kunama		Verižni indeksi*	
		BRUTO	NETO	BRUTO	NETO
HRVATSKA - UKUPNO (za ožujak 2014.)		7.919	5.497	99,6	99,6
A	Poljoprivreda, šumarstvo i ribarstvo	6.792	4.971	101,2	101,4
B	Rudarstvo i vađenje	10.855	7.237	121,9	116,9
C	Prerađivačka industrija	6.940	4.884	97,8	98,6
D	Opskrba električnom energijom, plinom, parom i klimatizacija	10.078	6.981	101,4	100,9
E	Opskrba vodom; uklanjanje otpadnih voda, gospodarenje otpadom te djelatnosti sanacije okoliša	7.539	5.417	103,1	102,7
F	Građevinarstvo	6.477	4.635	100,0	100,0
G	Trgovina na veliko i na malo; popravak motornih vozila i motocikla	6.815	4.753	99,4	99,6
H	Prijevoz i skladištenje	8.943	6.204	103,9	103,3
I	Djelatnosti pružanja smještaja te pripreme i usluživanja hrane	6.765	4.763	96,1	97,3
J	Informacije i komunikacije	11.714	7.621	89,8	92,5
K	Financijske djelatnosti i djelatnosti osiguranja	12.691	8.073	106,4	104,5
L	Poslovanje nekretninama	6.931	4.932	104,3	103,5
M	Stručne, znanstvene i tehničke djelatnosti	10.926	7.089	101,8	101,6
N	Administrativne i pomoćne uslužne djelatnosti	4.740	3.501	101,3	101,4
O	Javna uprava i obrana; obvezno socijalno osiguranje	8,484	6.023	99,9	100,7
P	Obrazovanje	7.723	5.401	99,0	99,3
Q	Djelatnosti zdravstvene zaštite i socijalne skrbi	8.867	6.058	100,7	100,5
R	Umjetnost, zabava i rekreacija	8.021	5.587	99,4	99,3
S	Ostale uslužne djelatnosti	8.363	5.731	102,2	101,7
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	II. 2014. - IV. 2014.	7.893	5.475	99,6	99,6
	III. 2014. - V. 2014.	7.932	5.499	100,5	100,4
UKUPNO HRVATSKA GODIŠNJI PROSJEK	I. - XII. 2012.	7.875	5.478	101,0	100,7
	I. - XII. 2013.	7.939	5.515	100,8	100,7
HRVATSKA - UKUPNO	za travanj 2014.	7.919	5.497	99,6	99,9
HRVATSKA - UKUPNO	za svibanj 2014.	7.927	5.497	100,1	100,0

* NOMINALNI PORAST U ODNOSU NA PRETHODNI MJESEC

6. 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
31.12.2012.	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
31.05.2013.	7,556230	5,861177	5,761957	2,619507	0,291611	0,877621	6,039186	8,821188
30.06.2013.	7,451344	5,706344	5,761051	2,526051	0,287419	0,847890	6,035432	8,702808
31.07.2013.	7,490071	5,645215	5,760264	2,505879	0,289706	0,862911	6,071718	8,639067
31.08.2013.	7,553891	5,707942	5,817398	2,513439	0,293743	0,864864	6,129912	8,838061
30.09.2013.	7,611593	5,642397	5,725155	2,541603	0,296621	0,879292	6,210503	9,074384
31.10.2013.	7,619859	5,538091	5,635990	2,593730	0,295997	0,868934	6,168927	8,898586
30.11.2013.	7,630815	5,608007	5,484665	2,534397	0,278660	0,855463	6,198371	9,157344
31.12.2013.	7,637643	5,549000	5,276073	2,570039	0,278421	0,857218	6,231758	9,143593
31.01.2014.	7,644916	5,619196	5,492827	2,455330	0,277492	0,863949	6,252487	9,250866
28.02.2014.	7,658268	5,609220	5,507564	2,460725	0,280000	0,858329	6,296346	9,327976
31.03.2014.	7,658394	5,575824	5,447325	2,477803	0,279422	0,859653	6,282006	9,264933
30.04.2014.	7,604192	5,485243	5,343024	2,459312	0,277242	0,839704	6,233455	9,221674
31.05.2014.	7,588935	5,574770	5,485316	2,508407	0,276323	0,835547	6,217890	9,332188
30.06.2014.	7,571371	5,562277	5,485706	2,456562	0,275814	0,822760	6,224921	9,468948

Izvor podataka: tečajnice Hrvatske narodne banke.

➢ Srednji tečajevi HNB od 25. lipnja 2014. do 24. srpnja 2014.

(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
121.	25.06.2014.	7,567771	5,556774	5,455822	2,477175	0,829236	6,224008	9,446725
122.	27.06.2014.	7,571633	5,561652	5,464910	2,464644	0,825939	6,224113	9,472830
123.	28.06.2014.	7,571371	5,562277	5,485706	2,456562	0,822760	6,224921	9,468948
124.	01.07.2014.	7,566137	5,541740	5,466862	2,444948	0,824458	6,225736	9,432910
125.	02.07.2014.	7,570685	5,529276	5,444186	2,441684	0,824271	6,236663	9,479946
126.	03.07.2014.	7,574526	5,545041	5,466209	2,437891	0,828152	6,239313	9,516932
127.	04.07.2014.	7,578030	5,550450	5,445943	2,434083	0,813146	6,240143	9,520138
128.	05.07.2014.	7,579974	5,578022	5,466196	2,441845	0,812735	6,234044	9,564636
129.	08.07.2014.	7,580869	5,576629	5,471971	2,440089	0,814140	6,236319	9,558529
130.	09.07.2014.	7,578557	5,575748	5,480588	2,452290	0,815048	6,236982	9,536375
131.	10.07.2014.	7,590182	5,576096	5,485821	2,454622	0,818896	6,245521	9,540199
132.	11.07.2014.	7,595743	5,575676	5,502965	2,449450	0,823914	6,254214	9,547188
133.	12.07.2014.	7,602096	5,588133	5,515560	2,450708	0,825588	6,260992	9,578047
134.	15.07.2014.	7,603357	5,582494	5,499716	2,455706	0,822687	6,264610	9,554357
135.	16.07.2014.	7,604946	5,593517	5,507239	2,458760	0,822210	6,263855	9,584053
136.	17.07.2014.	7,606380	5,619786	5,524680	2,460258	0,822943	6,258850	9,625892
137.	18.07.2014.	7,616880	5,628791	5,546810	2,457851	0,825186	6,271102	9,635522
138.	19.07.2014.	7,612616	5,629800	5,554627	2,451333	0,825368	6,269656	9,624040
139.	22.07.2014.	7,611579	5,628201	5,555086	2,458838	0,822535	6,266737	9,619081
140.	23.07.2014.	7,607715	5,642868	5,556321	2,459099	0,823105	6,262009	9,633677
141.	24.07.2014.	7,606993	5,650296	5,573705	2,478090	0,826919	6,260384	9,633983

Izvor podataka: tečajnice Hrvatske narodne banke.

Održana redovita izborna Skupština Udruge računovođa i financijskih djelatnika Split

Skupština Udruge Split održana je 30. lipnja 2014. godine u prostorijama Udruge Lučićeva 19, Split. Skupštini je prisustvovalo oko pedeset članova. U ime Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika Skupštini je nazočio Vlado Vukušić, potpredsjednik, koji se toplim riječima obratio članovima i pozdravio ih u ime predsjednika Zajednice mr. sc. Bogomila Cote te zaželio uspješan rad Skupštine.

Predsjednica Udruge prof. dr. sc. Branka Ramljak predložila je Radno predsjedništvo Skupštine u sastavu: Frane Hrepić - predsjednik, Ivan Zelić i Nadica Šalov, članovi, što je jednoglasno prihvaćeno. Radno predsjedništvo predložilo je dnevni red koji je jednoglasno prihvaćen. Uz Radno predsjedništvo izabrana su i radna tijela Skupštine: zapisničar, ovjerovitelji zapisničara, verifikacijska komisija i kandidacijska komisija.

Izvješće o radu Udruge RiF u prethodnom četverogodišnjem razdoblju, program rada i smjernice za buduće razdoblje podnijela je predsjednica prof. dr. sc. Branka Ramljak. U ime Nadzornog odbora izvješće o radu NO podnijela je Nadica Šalov, a prof. dr. sc. Ivica Pervan, predsjednik Verifikacijske komisije, izvijestio je da se odluke na Skupštini mogu donositi pravovaljano.

Skupština je jednoglasno usvojila izvješće i prijedlog smjernica i programa rada predsjednice prof. dr. Branke Ramljak te jednoglasno dala razrješnice za Izvršni odbor, Nadzorni odbor i Stegovni sud te za predsjednicu, potpredsjednika i tajnika Udruge.

Na Skupštini su izabrani predsjednik, potpredsjednik i tajnik te tijela Udruge koja će je voditi u budućem razdoblju.

Izvršni odbor: prof. dr. sc. Branka Ramljak - predsjednica, Ivan Zelić - potpredsjednik, Nadica Šalov - tajnica i članovi: prof. dr. sc. Ivica Pervan, Vladimir Vukušić, Snježana Galić, Nives Vrgoč, Hrvoje Budimir i Klaudija Dimić.

Nadzorni odbor: Marina Kurtović - predsjednica i članovi: Frane Hrepić i Maja Parčina.

Stegovni sud: izv. prof. dr. sc. Željana Aljinović Barač - predsjednica i članovi: Branko Kandžija i doc. dr. sc. Marijana Bartulović.

Predsjednica prof. dr. sc. Branka Ramljak zahvalila je članovima na ponovnom izboru, pozivajući ih da se još više angažiraju u radu Udruge te da zajedno s njom sudjeluju u ostvarenju programa rada i smjernica koje je predložila, a sve kako bi promovirali i štitili interese računovodstvene profesije.

Pof. dr. sc. Branka Ramljak

NARUDŽBENICA

I. ČASOPIS "RAČUNOVODSTVO I FINANCIJE" S PRILOGOM "RIZNICA"

(DVA ILI VIŠE IZDANJA 15% POPUSTA)

GODIŠNJA PRETPLATA ZA 2014. (S UKLJUČENIM PDV-OM) TISKANO IZDANJE	1.298,00 KN	____	KOM
- POLUGODIŠNJA PRETPLATA 2014. (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. KONTNI PLAN PODUZETNIKA (2013.)	100,00 KN	____	KOM
2. PRIMJENA MSFI - STUDIJE SLUČAJA (2013.)	250,00 KN	____	KOM
(ZA STUDENTE)	130,00 KN	____	KOM
3. FINANCIJSKO RAČUNOVODSTVO (2013.) SVEUČILIŠNI UDŽBENIK	200,00 KN	____	KOM
(ZA STUDENTE)	130,00 KN	____	KOM
4. HARMONIZACIJA I STANDARDIZACIJA FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA MALIH I SREDNJIH PODUZEĆA	105,00 KN	____	KOM
5. REVIZIJA (2012.) SVEUČILIŠNI UDŽBENIK	350,00 KN	____	KOM
(ZA STUDENTE)	150,00 KN	____	KOM
6. UPRAVLJAČKO RAČUNOVODSTVO (2011.)	300,00 KN	____	KOM
(ZA STUDENTE)	120,00 KN	____	KOM
7. ZBIRKA RAČUNOVODSTVENIH PROPISA U 2010	120,00 KN	____	KOM
8. REVIZIJA I ANALIZA (2009.)	250,00 KN	____	KOM
9. PRIMJENA HRVATSKIH STANDARDA FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA - S POREZNIM PROPISIMA - (2008.)	250,00 KN	____	KOM
10. RAČUNOVODSTVO - UDŽBENIK (2010. - III. IZDANJE)	300,00 KN	____	KOM
11. RAČUNOVODSTVO - PRIRUČNIK ZA VJEŽBE (2010. - III. IZDANJE)	100,00 KN	____	KOM
12. OSNOVE RAČUNOVODSTVA - RAČUNOVODSTVO ZA NERAČUNOVOĐE DRUGO IZDANJE (2008.)	250,00 KN	____	KOM
13. MENADŽERSKO RAČUNOVODSTVO HOTELA	250,00 KN	____	KOM
14. RAČUNOVODSTVENI INFORMACIJSKI SUSTAVI	300,00 KN	____	KOM
15. OSNOVE PROCJENE EKONOMSKE VRIJEDNOSTI (2010.)	300,00 KN	____	KOM

FINANCIJE

16. MALA ŠKOLA INVESTIRANJA ILI "RAZUMNI ULAGAČ" (SILVIJE ORSAG)	140,00 KN	____	KOM

POREZI

17. NOVI ZAKON O PDV-U OD 1. SRPNJA 2013. (2013.)	130,00 KN	____	KOM
18. POSLOVANJE OBRTNIKA (2010.)	200,00 KN	____	KOM
19. HRVATSKI POREZNI PROPISI U 2012. (2012.) IZDANJE NA CD-U	150,00 KN	____	KOM

PLAĆE I RADNI ODNOSI

20. OBVEZNA OSIGURANJA U 2011. (2011.)	130,00 KN	____	KOM
21. PLAĆE, IZMJENE PDV-a I FISKALIZACIJA OD 1. SIJEČNJA 2013.	120,00 KN	____	KOM

PRAVO I OSTALO

22. PLANIRANJE U SUSTAVU JAVNE NABAVE (2012.)	100,00 KN	____	KOM
23. SUSTAV JAVNE NABAVE ZBIRKA PROPISA (2012.)	100,00 KN	____	KOM
24. SUSTAV I PRAKSA JAVNE NABAVE (2010.)	300,00 KN	____	KOM
25. POSLOVANJE TRGOVINE (PRAVO - RAČUNOVODSTVO - POREZI) (2009.)	190,00 KN	____	KOM

AKTUALNO

A) ARHITEKTONSKO - URBANISTIČKI NATJEČAJ I PRAKTIČNA PROVEDBA DAVANJA KONCESIJA (NOVO! 2014.)	200,00 KN	____	KOM
B) JAVNA NABAVA RADOVA - NOVA GRAĐEVINSKA REGULATIVA I FIDIC PRAVILA (NOVO! 2014.)	200,00 KN	____	KOM
KOMPLET A) + B)	300,00 KN	____	KOM
- PLANIRANJE U SUSTAVU PRORAČUNA 2014. - 2016.	150,00 KN	____	KOM
- PRIPREMA I REALIZACIJA INVESTICIJA U JAVNOJ NABAVI + DOPUNA PREMA IZMIJENJENOM ZAKONU O JAVNOJ NABAVI I NOVOM ZAKONU O PDV-u	250,00 KN	____	KOM
- PRAVNA ZAŠTITA U JAVNOJ NABAVI (2012.)	100,00 KN	____	KOM
- POSLOVNO PLANIRANJE, KONTROLA I ANALIZA. (2012.)	250,00 KN	____	KOM
- PROVEDBENI PROPISI U SUSTAVU JAVNE NABAVE	200,00 KN	____	KOM
- PLAĆANJE I OSIGURANJE PLAĆANJA (2011.)	260,00 KN	____	KOM
- KOLEKTIVNI UGOVORI U DRŽAVNIM I JAVNIM SLUŽBAMA (2011.)	100,00 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: ..... telefon: ..... telefax: .....

e-mail: .....

Potpis i pečat naručitelja:

.....

INFORMACIJE: HZRIF, Zagreb, Jakova Gotovca 1/II, PP 732, tel. 01/4686-500; fax. 01/4686-496; 4686-497 IBAN: HR1423600001101241118 MB: 3207749 OIB: 75508100288 e-mail: pretplata@rif.hr www.rif.hr

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika

NAJAVA RADIONICA U RUJNU

PRIMJENA ZAKONA O PRAVU NA PRISTUP INFORMACIJAMA I ZAKONA O ZAŠTITI OSOBNIH PODATAKA

Zagreb, 4. rujna 2014., dvorana HZRIF, J. Gotovca 1

ZAKON O FINANCIJSKOM POSLOVANJU I PREDSTEČAJNOJ NAGODBI

Zagreb, 5. rujna 2014., dvorana HZRIF, J. Gotovca 1

NOVI ZAKON O RADU I IZMJENJENE OVLASTI INSPEKCIJE RADA

Novi Zakon o radu stupit će na snagu osmog dana od dana objave u Narodnim novinama, tj. očekivano krajem srpnja 2014. U roku 6 mjeseci od njegova stupanja na snagu poslodavci su dužni uskladiti pravilnike o radu i taj rok ističe krajem siječnja 2015. Od početka 2014. izmjenjeni su i propisi koji uređuju ustrojstvo i način postupanja inspekcije rada, a te su promjene obuhvaćene i Zakonom o radu.

Zagreb, 10. rujna 2014., Hotel DUBROVNIK, Gajeva 1

Redovito usavršavanje u području javne nabave

JAVNA NABAVA RADOVA - NOVA GRAĐEVINSKA REGULATIVA I FIDIC PRAVILA

Zagreb, 11. rujna 2014., Hotel DUBROVNIK, Gajeva 1

ARHITEKTONSKO - URBANISTIČKI NATJEČAJ PRAKTIČNA PROVEDBA DAVANJA KONCESIJA

Zagreb, 12. rujna 2014., Hotel DUBROVNIK, Gajeva 1

PRIMJENA NOVOG ZAKONA O ZAŠTITI NA RADU

Zagreb, 16. rujna 2014., dvorana HZRIF, J.Gotovca 1

VIŠE NA www.rif.hr;

Za mirniji odmor – Point2000

Vremena su teška, i mnogi poslovni ljudi spavaju nemirno. Mnogima je najgora upravo neizvjesnost, osjećaj da poslovanje nije pod kontrolom i iščekivanje rezultata. Čak i kad posao teče naizgled normalno, oni koji upravljaju poduzećima, ne mogu biti mirni sve dok im knjigovodstvo ne potvrdi da je sve u redu.

Za neke uzalud dolazi ljeto. Normalno je da poslovni ljudi u takvom stanju ne mogu imati ni miran odmor.
Ali oni koji u svom radu već koriste **Point***2000* mogu potvrditi da imaju sve pod kontrolom, da u svakom trenutku znaju kakvi su rezultati poslovanja, i da žive sa puno manje neizvjesnosti. Oni znaju da **Point***2000* znači – mirniji odmor.ugi kriterij za proglašavanje klasikom – prvoklasnu realizaciju.

Za one rijetke iz poslovnog svijeta, koji dosad nisu upoznali **Point***2000*, možemo reći da se radi o najraširenijem poslovnom informacijskom sustavu u Hrvatskoj, ali ukupno gledano, i u cijeloj regiji, čija 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 • ...

Point2000 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*: **Izvješćivanje JOPPD obrascem**

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