Problemtika primjene PDV-a kod proračunskih korisnika na primjeru proračunskog korisnika Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Simonelli, Marina

Master's thesis / Diplomski rad

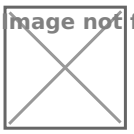
2017

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Pula / Sveučilište Jurja Dobrile u Puli**

Permanent link / Trajna poveznica: https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:137:853991

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

Download date / Datum preuzimanja: **2024-03-29**



Repository / Repozitorij:

Digital Repository Juraj Dobrila University of Pula





Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
«Dr. Mijo Mirković»

MARINA SIMONELLI

PROBLEMATIKA PRIMJENE PDV-A KOD PRORAČUNSKIH KORISNIKA NA PRIMJERU PRORAČUNSKOG KORISNIKA SVEUČILIŠTA JURJA DOBRILE U PULI

Diplomski rad

Pula, 2017.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
«Dr. Mijo Mirković»

MARINA SIMONELLI

PROBLEMATIKA PRIMJENE PDV-A KOD PRORAČUNSKIH KORISNIKA NA PRIMJERU PRORAČUNSKOG KORISNIKA SVEUČILIŠTA JURJA DOBRILE U PULI

Diplomski rad

JMBAG: 0303021182, redoviti student

Studijski smjer: Financijski management

Predmet: Računovodstvo proračunskih i neprofitnih organizacija

Znanstveno područje: Društvene znanosti
Znanstveno polje: Ekonomija
Znanstvena grana: Računovodstvo

Mentor: Doc. dr. sc. Ksenija Černe

Pula, lipanj 2017.

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, dolje potpisana MARINA SIMONELLI, kandidat za magistra ekonomije/poslovne ekonomije ovime izjavljujem da je ovaj Diplomski rad rezultat isključivo mojega vlastitog rada, da se temelji na mojim istraživanjima te da se oslanja na objavljenu literaturu kao što to pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da niti jedan dio Diplomskog rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz kojega necitiranog rada, te da ikoji dio rada krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za koji drugi rad pri bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili radnoj ustanovi.

Student

_____

U Puli, 08.06.2017. godine

IZJAVA

o korištenju autorskog djela

Ja, MARINA SIMONELLI dajem odobrenje Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli, kao nositelju prava iskorištavanja, da moj diplomski rad pod nazivom „Problematika primjene PDV-a kod proračunskih korisnika na primjeru proračunskog korisnika Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli“ koristi na način da gore navedeno autorsko djelo, kao cjeloviti tekst trajno objavi u javnoj internetskoj bazi Sveučilišne knjižnice Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli te kopira u javnu internetsku bazu završnih radova Nacionalne i sveučilišne knjižnice (stavljanje na raspolaganje javnosti), sve u skladu s Zakonom o autorskom pravu i drugim srodnim pravima i dobrom akademskom praksom, a radi promicanja otvorenoga, slobodnoga pristupa znanstvenim informacijama.

Za korištenje autorskog djela na gore navedeni način ne potražujem naknadu.

U Puli, 08.06.2017.

Potpis

_____

Sadržaj

1. Uvod 1
   1.1. Predmet istraživanja 1
   1.2. Metode istraživanja 1
   1.3. Ciljevi istraživanja 2
   1.4. Struktura rada 2
2. Proračunsko računovodstvo 4
   2.1. Proračunski korisnici 4
   2.2. Razvoj proračunskog računovodstva 5
   2.3. Računski plan 8
   2.4. Poslovne knjige i knjigovodstvene isprave 10
   2.5. Financijski izvještaji 12
   2.6. Institucije iz sustava visokog obrazovanja kao proračunski korisnici 15
3. Porez na dodanu vrijednost 17
   3.1. Stope PDV-a 18
   3.2. Proračunski korisnici kao obveznici PDV-a 20
      3.2.1. Obveza obračuna PDV-a kod stjecanja dobara iz inozemstva 23
      3.2.2. Obveza obračuna PDV-a na usluge u poslovanju s inozemstvom 26
   3.3. Ustanove visokog obrazovanja u sustavu PDV-a 27
      3.3.1. Oporeziva djelatnost ustanova visokog obrazovanja 28
      3.3.2. Porezne evidencije ustanova u sustavu PDV-a 29
      3.3.3. Podjela pretporeza 34
4. Sveučilište Jurja Dobrile u Puli 37
   4.1. Neoporezive djelatnosti Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli 39
   4.2. Oporezive djelatnosti Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli 43
      4.2.1. Prijenos porezne obveze 56
   4.3. Primjer obračuna PDV-a kod stjecanja dobara ili primanja usluga iz inozemstva 61
   4.4. Knjige I-RA i U-RA 64
   4.5. Obrazac PDV 69
5. Zaključak 82

Literatura 84

Popis slika 87
Popis tablica 88
Popis priloga 89
Sažetak 92
Summary 93

1. Uvod

Proračunsko računovodstvo je širok pojam stoga se u ovom radu nastoje objasniti sve relevantne značajke istog. Proračuni i proračunski korisnici prvenstveno ostvaruju javne prihode i iz njih financiraju javne izdatke od općeg i posebnog interesa za stanovnike Republike Hrvatske, na razini države odnosno lokalnih i regionalnih jedinica. Proračuni i proračunski korisnici nisu ustrojeni radi obavljanja gospodarske djelatnosti, ali mogu sudjelovati na tržištu s obavljanjem određenih isporuka dobara i usluga. Proračunski korisnici načelno nisu obveznici poreza na dodanu vrijednost.

1.1. Predmet istraživanja

Rad je usmjeren na institucije visokog obrazovanja kao proračunske korisnike. Te institucije prvenstveno obavljaju usluge od javnog interesa koje su oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost, međutim mogu obavljati i gospodarsku djelatnost, ali u tom slučaju mogu postati obveznici poreza na dodanu vrijednost. Korisnik koji je uzet kao primjer u analizi problematike primjene poreza na dodanu vrijednost kod proračunskih korisnika je Sveučilište Jurja Dobrile u Puli.

1.2. Metode istraživanja

Istraživanje je bilo potrebno započeti izučavanjem propisa koji uređuju proračunsko računovodstvo i porez na dodanu vrijednost. Nakon toga, istraživanje se svodilo na razumijevanje i analizu specifičnih situacija sa kojima se susreću proračunski korisnici odnosno Sveučilište Jurja Dobrile u Puli, a koje se odnose na primjenu poreza na dodanu vrijednost kroz svakodnevno poslovanje. Korištene su različite spoznaje i informacije koje su prikupljene iz knjiga, časopisa, stručne literature, internet stranica te je izvršen posjet službi za financijsko-računovodstvene poslove

Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli gdje su prikupljeni svi podaci potrebni za razumijevanje i primjenu teorije na samom primjeru proračunskog korisnika.

Pri izradi ovog diplomskog rada korištene su metode klasifikacije i deskripcije. Prilikom pisanja praktičnog djela korištene su metode promatranja i analize dokumentacije. Metodom analize razrađene su pojedine specifičnosati proračunskog korisnika Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli u okviru primjene poreza na dodanu vrijednost.

Istraživanje je provedeno na podacima iz 2016. godine i prema propisima koji su bili na snazi tijekom 2016. godine.

1.3. Ciljevi istraživanja

Cilj rada je istražiti i upoznati sustav koji uređuje proračunsko računovodstvo, njegove prednosti i nedostatke. Također istraženo je i područje koje se odnosi na sustav poreza na dodanu vrijednost i specifičnosti koje se pojavljuju kod proračunskih korisnika koji su u sustavu poreza na dodanu vrijednost. Sveučilište Jurja Dobrile u Puli je obveznik poreza na dodanu vrijednost stoga su u analizi prikazane specifične situacije kako proračunski korisnici postupaju, u skladu sa zakonom, ukoliko osim oslobođenih isporuka obavljaju i gospodarsku djelatnost.

1.4. Struktura rada

Na samom početku rada dan je pregled sustava hrvatskog proračunskog računovodstva te zakonski propisi koji ga uređuju. Prikazana je osnovna struktura Računskog plana, obveza vođenja određenih poslovnih knjiga te sadržaj i predaja propisanih financijskih izvještaja.

U trećem poglavlju razrađen je pojam poreza na dodanu vrijednost i obveze obračuna poreza na dodanu vrijednost u određenim situacijama. Izmjene Zakona o porezu na dodanu vrijednost koje se primjenjuju od 2010. godine značajno su izmjenile pristup poreznim oslobođenjima, a najznačajnija promjena je prelazak sa

institucionalnog pristupa poreznim oslobođenjima na funkcionalno načelo oporezivanja. Specifičnost funkcionalnog načela je u tome da su porezna oslobođenja propisana ovisno o vrsti isporuke, dok je kod institucionalnog pristupa porezno oslobođenje ovisilo o instituciji koja obavlja isporuke. Sa primjenom novog Zakona o porezu na dodanu vrijednost te institucije postaju porezni obveznici za dio isporuka koje obavljaju, a koje nisu od javnog interesa. Pristupanjem Republike Hrvatske Europskoj Uniji ponovo dolazi do niza promjena u zakonskom okviru koji uređuje porez na dodanu vrijednost, pogotovo u slučaju poslovnih transakcija s inozemstvom.

U četvrtom djelu rada provedena je analiza na primjeru proračunskog korisnika Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli. Prikazani su primjeri računa i pripadajućih knjiženja poslovnih promjena koje su specifične u pogledu obračuna poreza na dodanu vrijednost. Također, izvršen je i obračun poreza na dodanu vrijednost prema prikazanim podacima za određeno razdoblje s prikazom Obrasca PDV.

2. Proračunsko računovodstvo

Članak 4. Zakona o proračunu (NN 87/08., 136/12., 15/15.) propisuje da se proračun donosi i izvršava u skladu s načelima jedinstva i točnosti proračuna, jedne godine, uravnoteženosti, obračunske jedinice, univerzalnosti, specifikacije, dobrog financijskog upravljanja i transparentnosti.

Proračunsko računovodstvo je računovodstveni sustav koji se odnosi na knjigovodstveno praćenje, analiziranje i izvještavanje o poslovnim događajima proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika (NN 87/08., 136/12., 15/15. članak 3. točka 51.).

Osnovna razlika između proračunskog računovodstva i poduzetničkog računovodstva jest odsutnost dobiti kao cilja poslovanja kod obveznika proračunskog računovodstva. Proračunsko računovodstvo mora proizvesti potpune i pouzdane informacije o svim segmentima javne potrošnje jer bez potpune i pouzdane informiranosti o svim segmentima javne potrošnje nema ni potpune demokracije. Javnost mora biti upoznata s informacijama o prošlim, sadašnjim i budućim aktivnostima države (Vidović, 2015.).

2.1. Proračunski korisnici

Proračunski korisnici su državna tijela, ustanove, vijeća manjinske samouprave, proračunski fondovi i mjesna samouprava čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u državnom proračunu (NN 87/08., 136/12., 15/15. članak 3. točka 49.)

Pravilnik o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika (NN 128/09., 142/14.) definira proračunske korisnike državnog proračuna, proračunske korisnike proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (u nastavku: JLP(R)S) te izvanproračunske korisnike državnog proračuna i izvanproračunske korisnike proračuna JLP(R)S-a.

Proračunski korisnici državnog proračuna u smislu prethodno spomenutog Pravilnika jesu oni korisnici (NN 128/09., 142/14., članak 4., stavak 1.):

- čiji je osnivač Republika Hrvatska (u nastavku: RH),
- koji ostvaruju prihode iz državnog proračuna i/ili temeljem javnih ovlasti, zakona i drugih propisa, pri čemu ti prihodi iznose 50 posto ili više od ukupnih prihoda, te
- koji su navedeni u Registru[1].

Proračunski korisnici proračuna jedinica JLP(R)S-a jesu oni korisnici (NN 128/09., 142/14., članak 4., stavak 2.):

- čiji je osnivač JLP(R)S,
- kojima je izvor prihoda proračun JLP(R)S-a u iznosu od 50 posto ili više, te
- koji su navedeni u Registru.

Izvanproračunski korisnici državnog proračuna i izvanproračunski korisnici proračuna JLP(R)S-a jesu oni korisnici (NN 128/09., 142/14., članak 5.):

- u kojima RH i/ili JLP(R)S ima odlučujući utjecaj na upravljanje,
- kojima su jedan od izvora financiranja doprinosi i/ili namjenski prihodi, te
- koji su navedeni u Registru.

Proračun i proračunski korisnici vode knjigovodstvo po načelu dvojnog knjigovodstva, a prema rasporedu računa iz Računskog plana. Proračun i proračunski korisnici obvezni su u svom knjigovodstvu osigurati podatke pojedinačno po vrstama prihoda i primitaka, rashoda i izdataka kao i o stanju imovine, obveza i vlastitih izvora (NN 124/14., 115/15., 87/16., članak 4.).

2.2. Razvoj proračunskog računovodstva

Tijekom 2001. i 2002. godine uvodile su se promjene u hrvatskom proračunskom računovodstvu. Promjene su pokrenute prvenstveno radi potrebe za razvojem i

[1] Registar je popis proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna JLP(R)S-a.

usuglašavanjem sustava kvalifikacija s međunarodno propisanim kvalifikacijama, potrebe za kvalitetnim informacijama o poslovanju pojedinih subjekta i države kao cjeline i nužnosti usklađivanja s globalnim trendovima i zahtjevima koje su postavljali međunarodni statistički sustavi. Postavljanje ekonomske klasifikacije kao podloge za definiranje računa Računskog plana potpuno je promjenila Računski plan. Prelazak s načela novčanog tijeka na modificirano načelo nastanka događaja donosi proračunskom računovodstvu aktivniju ulogu u proračunskim procesima, odnosno, moguće je zaključiti koliko je državna potrošnja, jesu li aktivnosti države i proračunskih korisnika izvršene s uspjehom, je li rezultat određenih aktivnosti održivi razvoj, itd. (Bičanić, Jakir Bajo, Karačić, 2015.).

U 2016. godini sustav računovodstva proračuna reguliran je sljedećim propisima:

- Zakonom o proračunu (NN 87/08., 136/12., 15/15.);
- Zakonom o izvršavanju državnog proračuna Republike Hrvatske za proračunsku godinu (donosi se svake godine novi Zakon, trenutno važeći objavljen je u NN 26/16.);
- Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 124/14., 115/15., 87/16.);
- Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (NN 3/15., 93/15., 135/15.).

Do danas je Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu doživio mnogo izmjena i dopuna. Od 01. siječnja 2015. godine knjigovodstvene evidencije proračuna i proračunskih korisnika vode se prema novom Računskom planu i novom Pravilniku o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 124/14., 115/15., 87/16.). Izmjenjen je i Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (NN 3/15., 93/15., 135/15.) zbog potrebe za skraćivanjem rokova predaje financijskih izvještaja.

Promjene su bile potrebne zbog usklađivanja hrvatskog računovodstvenog sustava sa zahtjevima europske statistike i usklađivanja sa zahtjevima Direktive Vijeća 2011/85/EU[2] o proračunskom okviru zemalja Europske Unije (u nastavku: EU). Gospodarska i ekonomska kriza ukazala je na potrebu koordinacije, proširivanja i

[2] Direktiva Vijeća EU 2011/85 od 8. studenoga 2011. o zahtjevima za proračunske okvire država članica.

jačanja nadzora nad ekonomskim politikama država članica EU. Zbog toga, krajem 2011. godine Europski parlament i Vijeće usvojilo je paket uredbi i direktiva. Ovaj paket, tzv. „Six pack“ i „Two pack“, propisuje preventivne i korektivne mjere koje se najvećim djelom moraju oslanjati na statističke informacije za koje su izvor nacionalni računovodstveni sustavi zemalja članica. Direktiva Vijeća 2011/85/EU dio je tog paketa i njome se između ostalog propisuje državama članicama obveza uspostave javnih računovodstvenih sustava koji sveobuhvatno i dosljedno pokrivaju sve podsektore opće države[3] i sadržavaju informacije potrebne za generiranje podataka na obračunskoj računovodstvenoj osnovi radi pripreme podataka temeljm standarda Europskog sustava nacionalnih i regionalnih računa (ESA) [4] . Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 114/10., 31/11.) te Pravilnik o financijskom izvještavanju (NN 32/11.), oboje iz 2011. godine, nisu u cijelosti bili prilagođeni potrebama izvještavanja u skladu sa zahtjevima EU-a. U lipnju 2013. godine objavljen je novi Europski sustav nacionalnih i regionalnih računa, tzv. ESA 2010, s primjenom od rujna 2014. godine kojim je propisano da svi podaci koje države članice šalju Eurostatu[5] moraju slijediti pravila novog sustava ESA 2010. Dakle, bilo je potrebno uskladiti Pravilnike prema potrebama sustava ESA 2010. U listopadu 2014. godine donesen je novi Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 124/14., 115/15., 87/16.) koji se primjenjuje od 01. siječnja 2015. godine (Bičanić, Jakir Bajo, Karačić, 2015.).

Proračunski računovodstveni sustav temelji se na modificiranom načelu nastanka događaja. Osnovne značajke primijenjenog modificiranog računovodstvenog načela nastanka daju se u nastavku (Bičanić, Jakir Bajo, Karačić, 2015.):

- ne iskazuje se rashod amortizacije nefinancijske dugotrajne imovine,
- ne iskazuju se prihodi i rashodi uslijed promjena vrijednosti nefinancijske imovine,
- prihodi se priznaju u izvještajnom razdoblju u kojem su postali raspoloživi i pod uvjetom da se mogu izmjeriti,

[3] Opća država podrazumijeva središnju državu, lokalnu državu i fondove socijalne sigurnosti.
[4] ESA se uspostavila 1996. godine Uredbom Vijeća o Europskom sustavu nacionalnih i regionalnih računa u Zajednici kako bi se osigurali zajednički standardi, definicije, klasifikacije i računovodstvena pravila. Zajednička osnova pruža mogućnost usporedbe između zemalja članica. ESA je važan instrument za analizu ekonomske situacije pojedine zemlje.
[5] Eurostat je statistički ured EU. Njegov zadatak je osigurati EU-u statističke podatke na europskoj razini koji omogućuju razne usporedbe između zemalja i regija.

– rashodi se priznaju na temelju nastanka događaja i u izvještajnom razdoblju na koje se odnose bez obzira na plaćanje,
– rashodi za utrošak kratkotrajne nefinancijske imovine priznaju se u trenutku nabave i u visini nabavne vrijednosti,
– za donacije nefinancijske imovine iskazuju se prihodi i rashodi.

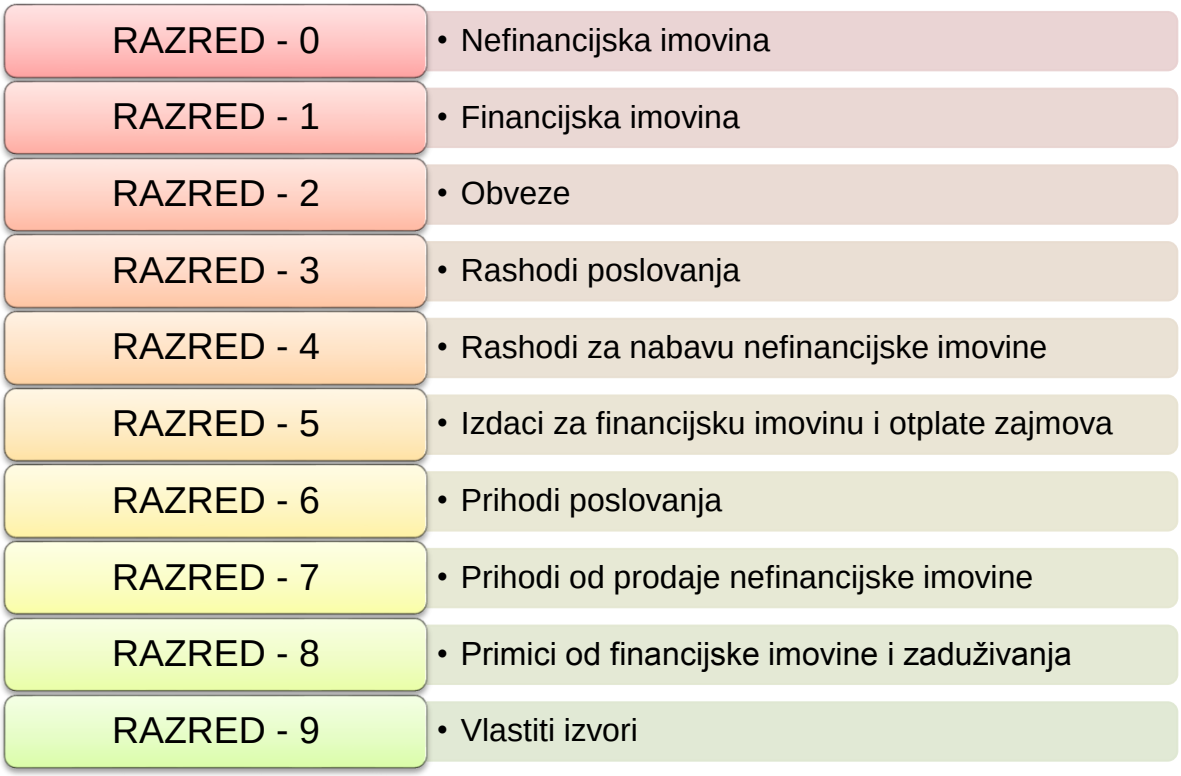
Jedna od najznačajnijih modifikacija načela nastanka događaja je priznavanje prihoda po naplati, odnosno prema načelu novčanog tijeka (Bičanić, Jakir Bajo, Karačić, 2015.).

2.3. Računski plan

Članak 21. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 124/14., 115/15., 87/16.) propisuje da se Računskim planom proračuna utvrđuju brojčane oznake i nazivi pojedinih računa po kojima su proračun i proračunski korisnici obvezni knjigovodstveno iskazivati imovinu, obveze i izvore vlasništva te prihode/primitke i rashode/izdatke. Računi su razvrstani na: razrede, skupine, podskupine, odjeljke i osnovne račune. Osnovni računi iz Računskog plana mogu se raščlanjivati, prema potrebama, na analitičke i podanalitičke račune. Raščlanjivanje osnovnih računa u Računskom planu obavlja se po dekadnom sustavu.

Slika 1. u nastavku prikazuje osnovnu strukturu Računskog plana proračuna koji je sastavljen od 10 razreda.

Slika 1. Osnovna struktura Računskog plana



Izvor: Izrađeno prema članku 22. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 124/14., 115/15., 87/16.);

Razredi 0, 1, 2 i 9 jesu razredi u kojima se prate promjene i stanja imovine, obveza i vlastitih izvora. Pregled stanja imovine i obveza temelj je za izračunavanje pokazatelja održivosti aktivnosti proračuna i proračunskih korisnika, a to su:

– financijska neto vrijednost (razlika između financijske imovine i obveza) i
– neto vrijednost (razlika između ukupne imovine i obveza).

Razredi 3, 4, 5, 6, 7, 8 jesu razredi u kojima se prema propisanoj ekonomskoj klasifikaciji prate tekuće, kapitalne i financijske aktivnosti. Razredi od 3 do 8 jesu također razredi čiji se računi koriste u procesu izrade financijskih planova i proračuna, ali i u procesu izvršavanja istih (NN 124/14., 115/15., 87/16., članak 22.).

2.4. Poslovne knjige i knjigovodstvene isprave

Poslovne knjige i knjigovodstvene isprave sastavljaju se na hrvatskom jeziku. Vrijednosti u istima izražavaju se u valutnoj jedinici koja se primjenjuje u RH, odnosno u kunama.

Članak 102. Zakona o proračunu (NN 87/08., 136/12., 15/15.) propisuje da JLP(R)S i proračunski korisnici vode sljedeće poslovne knjige: dnevnik, glavnu knjigu i pomoćne knjige.

Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 124/14., 115/15., 87/16.) definirane su poslovne knjige. Dnevnik je poslovna knjiga u koju se unose poslovne promjene slijedom vremenskog nastanka. Glavna knjiga je sustavna knjigovodstvena evidencija poslovnih promjena i transakcija nastalih na imovini, obvezama, vlastitim izvorima te prihodima i rashodima (NN 124/14., 115/15., 87/16., članak 6.). Članak 7. prethodno navedenog Pravilnika definira pomoćne knjige kao analitičke knjigovodstvene evidencije stavki koje su u glavnoj knjizi iskazane sintetički i druge pomoćne evidencije za potrebe nadzora i praćenja poslovanja.

Prethodno navedeni članak također propisuje da proračun i proračunski korisnici obvezno vode analitička knjigovodstva:

1. dugotrajne nefinancijske imovine – nefinancijska imovina se prikazuje po vrsti, količini i vrijednosti (nabavna i otpisana) te sa drugim potrebnim podacima,
2. kratkotrajne nefinancijske imovine – prikazuju se zalihe materijala, proizvoda i robe po vrsti, količini i vrijednosti,
3. financijske imovine i obveza, i to:

– potraživanja i obveza (po subjektima, računima, pojedinačnim iznosima, rokovima dospjelosti, zateznim kamatama i dr.),
– primljenih i izdanih vrijednosnih papira i drugih financijskih instrumenata (po vrstama, subjektima, pojedinačnim vrijednostima, dospjelosti, stanjima),
– potraživanja i obveza po osnovi primljenih kredita i zajmova te danih zajmova (po vrstama, subjektima, pojedinačnim vrijednostima, dospjelosti, obračunatim kamatama).

4. knjigu (dnevnik) blagajni (kunska, devizna, porto i druge),

5. evidenciju danih i primljenih jamstava i garancija,
6. evidenciju putnih naloga i korištenja službenih vozila,
7. knjigu izlaznih računa,
8. knjigu ulaznih računa te
9. ostale pomoćne evidencije prema posebnim propisima i svojim potrebama.

Međutim, navedene pomoćne knjige ne moraju se voditi ako obveznik raščlanjivanjem stavki glavne knjige osigurava potrebne podatke (NN 124/14., 115/15., 87/16., članak 7.).

Proračunska godina i kalendarska godina su jednake. Poslovne knjige otvaraju se na početku proračunske godine ili sa danom osnivanja proračunskog subjekta. Početna stanja na računima glavne knjige početkom proračunske godine moraju biti jednaka zaključnim stanjima računa na kraju prethodne proračunske godine (NN 124/14., 115/15., 87/16., članak 8.).

Poslovne knjige zaključuju se na kraju proračunske godine. Dnevnik i glavna knjiga čuvaju se najmanje jedanaest godina, a pomoćne knjige čuvaju se najmanje sedam godina. Rok čuvanja poslovnih knjiga počinje teći zadnjeg dana proračunske godine na koju se odnose (NN 124/14., 115/15., 87/16., članak 9.). Preda odredbama članka 14. Zakona o računovodstvu (NN 78/15., 134/15., 120/16.) dnevnik, glavna knjiga i pomoćne knjige čuvaju se najmanje jedanaest godina.

Člankom 10. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 124/14., 115/15., 87/16.) je također definirano da se knjiženje i evidentiranje u poslovnim knjigama temelji na vjerodostojnim, istinitim, urednim i prethodno kontroliranim knjigovodstvenim ispravama. Knjigovodstvena isprava je pisani ili memorirani elektronički dokaz o nastaloj poslovnoj promjeni.

Vjerodostojna knjigovodstvena isprava jest ona isprava koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj. Knjigovodstvena isprava je uredna kada se iz nje nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, što znači narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene povodom koje je sastavljena. Poslovna promjena smatra se knjigovodstvenom promjenom ukoliko je stvarno nastala, može se izraziti u novčanom obliku, izaziva promjene stanja imovine, obveza, izvora financiranja, prihoda/ primitaka i rashoda/ izdataka te

ima urednu knjigovodstvenu ispravu koja dokazuje posjedovanje navedenih obilježja (Bičanić, Jakir Bajo, Karačić, 2015.).

Ovlaštena osoba obvezna je svaku knjigovodstvenu ispravu pregledati, a po pregledu tu ispravu potpisati. Potpisom se na knjigovodstvenoj ispravi jamči da je ona vjerodostojna i uredna i da ima potreban sadržaj (Bičanić, Jakir Bajo, Karačić, 2015.).

Prema odredbama članka 12. Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 124/14., 115/15., 87/16.) knjigovodstvene isprave čuvaju se u sljedećim rokovima, ako drugim propisima nije određen drugi rok:

- trajno se čuvaju obračunske isprave u vezi s plaćama ili analitička evidencija plaća,
- najmanje jedanaest godina čuvaju se isprave na temelju kojih su uneseni podaci u dnevnik i glavnu knjigu,
- najmanje sedam godina čuvaju se isprave na temelju kojih su uneseni podaci u pomoćne knjige.

Članak 10. Zakona o računovodstvu (NN 78/15., 134/15., 120/16.) propisuje da se knjigovodstvene isprave čuvaju u sljedećim rokovima:

- trajno se čuvaju isplatne liste, analitička evidencija o plaćama za koje se plaćaju obvezni doprinosi,
- najmanje jedanaest godina čuvaju se isprave na temelju kojih su uneseni podaci u dnevnik i glavnu knjigu,
- najmanje jedanaest godina čuvaju se isprave na temelju kojih su uneseni podaci u pomoćne knjige.

2.5. Financijski izvještaji

Pravilnikom o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (NN 3/15., 93/15., 135/15.) propisuje se oblik i sadržaj financijskih izvještaja, razdoblja za koja se sastavljaju te obveza i rokovi njihova podnošenja. Osnovna svrha financijskih izvještaja jest pružati informacije o financijskom položaju i uspješnosti ispunjenja postavljenih ciljeva proračuna, proračunskih i izvanproračunskih korisnika.

Financijski izvještaji propisani su člankom 5. Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (NN 3/15., 93/15., 135/15.), a oni su:

- Bilanca,
- Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima,
- Izvještaj o rashodima prema funkcijskoj klasifikaciji,
- Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza,
- Izvještaj o obvezama.

Pravilnik o izmjenama Pravilnika o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu objavljen je u Narodnim novinama, br. 135 od 16.12.2015., a stupio je na snagu 24. prosinca 2015. te se primjenjuje za izvještajna razdoblja od 1. siječnja 2016. godine. Ono što je važno istaknuti je da su izmjene ponajprije vezane uz ukidanje obveze mjesečnog, a uvođenja tromjesečnog izvještavanja o obvezama za proračunske korisnike državnog proračuna (Jakir-Bajo, 2016.).

Od 1. siječnja 2016. godine financijski izvještaji sastavljaju se za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka, od 1. siječnja do 30. lipnja, od 1. siječnja do 30. rujna i za proračunsku godinu, dok su se do 31. prosinca 2015. godine određeni financijski izvještaji sastavljali i za mjesečna razdoblja (Vargašević, 2016.).

Od velike je važnosti da obveznici predaje godišnjih financijskih izvještaja poštivaju utvrđene rokove predaje. Eurostat, kao ovlašteno tijelo za statistiku Europske unije, zatražilo je od Ministarstva financija da poduzme sve potrebne radnje kako bi obveznici poštivali rokove predaje financijskih izvještaja budući da se ti izvještaji koriste za izradu službene statistike države (Jakir-Bajo, 2016.).

Financijski izvještaji za razdoblja u toku godine čuvaju se do predaje financijskih izvještaja za isto razdoblje sljedeće godine, a godišnji financijski izvještaje čuvaju se trajno i u izvorniku (NN 3/15., 93/15., 135/15., članak 3.).

Osoba koja rukovodi službom računovodstva proračuna, proračunskog i izvanproračunskog korisnika ili osoba kojoj je povjereno vođenje računovodstva odgovorna je za sastavljanje financijskih izvještaja, potpisuje financijske izvještaje i odgovorna je za predaju istih (NN 3/15., 93/15., 135/15., članak 4.).

Bilješke su dopuna podataka uz financijske izvještaje. Bilješke mogu biti opisne, brojčane ili kombinirane. Označavaju se rednim brojevima s pozivom na AOP oznaku izvještaja na koju se odnose.

Obvezne Bilješke uz Bilancu jesu (NN 3/15., 93/15., 135/15., članak 14.):

- pregled stanja i rokova dospijeća dugoročnih i kratkoročnih kredita i zajmova te posebno robnih zajmova i financijskih najmova (leasing),
- pregled dospjelih kamata na kredite i zajmove te
- pregled ostalih ugovornih odnosa i slično koji uz ispunjenje određenih uvjeta, mogu postati obveza ili imovina (dana kreditna pisma, hipoteke, sporovi na sudu koji su u tijeku i slično).

U Bilješkama uz Izvještaj o prihodima i rashodima, primicima i izdacima potrebno je navesti razloge zbog kojih je došlo do većih odstupanja od ostvarenja u izvještajnom razdoblju prethodne godine (NN 3/15., 93/15., 135/15., članak 15.).

Bilješke uz Izvještaj o promjenama u vrijednosti i obujmu imovine i obveza objašnjavaju značajnije promjene u vrijednosti i obujmu imovine i obveza (NN 3/15., 93/15., 135/15., članak 16.).

JLP(R)S, proračunski i izvanproračunski korisnici predaju financijske izvještaje instituciji nadležnoj za obradu pokataka. Također, JLP(R)S, proračunski i izvanproračunski objavljuju godišnje financijske izvještaje na svojim internetskim stranicama najkasnije u roku od osam dana od dana njihove predaje. Ukoliko proračunski i izvanproračunski korisnici nemaju vlastite internetske stranice, objavljuju godišnje financijske izvještaje na internetskim stranicama nadležnog razdjela organizacijske klasifikacije državnog proračuna, odnosno nadležne JLP(R)S, u roku od osam dana od dana njihove predaje (NN 3/15., 93/15., 135/15., članak 27.).

2.6. Institucije iz sustava visokog obrazovanja kao proračunski korisnici

Znanstvena djelatnost i visoko obrazovanje predstavljaju djelatnosti od posebnog interesa za RH i sastavni su dio međunarodnog, posebno europskoga, znanstvenoga, umjetničkog i obrazovnog prostora. Znanstvena djelatnost se temelji na slobodi i autonomiji stvaralaštva, etičnosti znanstvenika, javnosti rada, povezanosti sa sustavom obrazovanja, međunarodnim mjerilima kvalitete, poticanju i uvažavanju specifičnosti nacionalnih sadržaja i zaštiti intelektualnog vlasništva (NN 123/03., 198/03., 105/04., 174/04., 46/07., 63/11., 94/13., 139/13., članak 2.).

Prema odredbama članka 2. stavak 3. Zakona o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju (NN 123/03., 198/03., 105/04., 174/04., 46/07., 63/11., 94/13., 139/13.) visoko obrazovanje se temelji i na:

- akademskim slobodama, akademskoj samoupravi i autonomiji sveučilišta,
- otvorenosti visokih učilišta prema javnosti, građanima i lokalnoj zajednici,
- nedjeljivosti sveučilišnoga nastavnog rada i znanstvenog istraživanja, odnosno umjetničkog stvaralaštva,
- uzajamnosti i partnerstvu pripadnika akademske zajednice,
- europskoj humanističkoj i demokratskoj tradiciji te usklađivanju s europskim sustavom visokog obrazovanja,
- poštivanju i afirmaciji ljudskih prava,
- jedinstvu stručnog i obrazovnog rada u svrhu osposobljavanja za specifična stručna znanja i vještine,
- konceptu cjeloživotnog obrazovanja,
- povezanosti s predtercijarnim obrazovanjem te
- interakciji s društvenom zajednicom i obvezi sveučilišta, veleučilišta, visokih škola i javnih znanstvenih instituta da razviju društvenu odgovornost studenata i drugih članova akademske i znanstvene zajednice.

Visoka učilišta obavljaju djelatnost visokog obrazovanja. Visoka učilišta su sveučilište te fakultet i umjetnička akademija u njegovom sastavu, veleučilište i visoka škola. Sveučilište, fakultet i umjetnička akademija osnivaju se radi obavljanja djelatnosti visokog obrazovanja, znanstvene, stručne i umjetničke djelatnosti te druge djelatnosti u skladu sa zakonom i svojim statutom. Sveučilišni studiji osposobljavaju studente za

obavljanje poslova u znanosti i visokom obrazovanju, u poslovnom svijetu, javnom sektoru i društvu općenito. Sveučilišni studiji obuhvaćaju tri razine: preddiplomski, diplomski i poslijediplomski studij (Ministarstvo znanosti i obrazovanja Republike Hrvatske, 2016.).

Sukladno članku 107. prethodno navedenog Zakona, instituti i druge znanstvene organizacije financiraju se iz:

- sredstava osnivača,
- državnog proračuna RH,
- proračuna županija, gradova i općina,
- školarina,
- prihoda od znanstvenih, istraživačkih, umjetničkih i stručnih projekata, znanstvenih i stručnih elaborata i ekspertiza,
- zaklada, donacija i pomoći,
- prihoda od nakladničke djelatnosti,
- prihoda ostvarenih na tržištu,
- prihoda od imovine, udjela u trgovačkim društvima, prihoda ostvarenih od pravnih osoba, kao i prihoda od ulaganja fizičkih i pravnih osoba,
- ostalih izvora.

Javna sveučilišta, veleučilišta i visoke škole financiraju se iz državnog proračuna uzimajući u obzir utvrđene kapacitete pojedinoga visokog učilišta, cijenu pojedinih studija te ocjenu o njihovoj kvaliteti na temelju vrednovanja javnih znanstvenih instituta i visokih učilišta.

Sredstva iz državnog proračuna namijenjena visokim učilištima doznačuju im se kao ukupni iznos za njihov rad, a oni ih svojim proračunom raspoređuju na pojedine troškovne stavke, sukladno statutu i odlukama svojih nadležnih tijela. Proračun sveučilišta donosi senat na prijedlog sveučilišnog vijeća, dok proračun veleučilišta i visoke škole donosi stručno vijeće na prijedlog dekana (NN 123/03., 198/03., 105/04., 174/04., 46/07., 63/11., 94/13., 139/13., članak 109.).

3. Porez na dodanu vrijednost

Neto svefazni i višefazni porez na promet ili porez na dodanu vrijednost (u nastavku: PDV) je suvremeni oblik oporezivanja potrošnje. Dodana vrijednost je razlika između vrijednosti prodaje proizvedenih dobara i usluga i vrijednosti kupovina kojima su ta dobra i usluge proizvedeni. Drugim riječima, dodana vrijednost je vrijednost koju proizvođač dodaje inputima proizvodnje prije nego što ih proda kao nove proizvode ili usluge (Kesner-Škreb, 1995.)

PDV je prihod državnog proračuna RH. Predmetom oporezivanja PDV-om smatra se (Ministarstvo financija, Porezna uprava, 2017.):

- isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav,
- stjecanje dobara unutar Europske unije u tuzemstvu uz naknadu,
- isporuka novih prijevoznih sredstava,
- obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav,
- korištenje dobara, što čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspolažu njima bez naknade ili ih općenito koriste u druge svrhe osim za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez,
- korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti, za koja je u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez,
- obavljanje usluga bez naknade od strane poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti,
- uvoz dobara.

Prema Zakonu i Pravilniku koji uređuju oporezivanje PDV-om, porezni obveznik može biti (Ministarstvo financija, Porezna uprava, 2017.):

- svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti;
- svaka osoba koja povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva (npr. građani i ministarstva);
- porezni obveznik koji na području RH nema sjedište, poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište, a u tuzemstvu obavlja isporuke dobara ili usluga čije je mjesto oporezivanja u RH (osim ako PDV plaća hrvatski primatelj dobara ili usluga). 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 kao osobu koja je obvezna platiti PDV.
- tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i JLP(R)S, komore te druga tijela s javnim ovlastima ako obavljaju gospodarsku ili drugu djelatnost, a neoporezivanje tih djelatnosti bi dovelo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja.

3.1. Stope PDV-a

PDV se obračunava i plaća po stopi 25%. PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi 5% ili 13% ovisno o predmetu oporezivanja. Tablica 1. prikazuje isporuke koje se oporezuju stopom od 5% i one koje se oporezuju stopom od 13%.

Tablica 1. Prikaz isporuka koje se oporezuju sniženim stopama PDV-a.

5%	**13%**
sve vrste kruha	usluge smještaja[6]
sve vrste mlijeka[7]	usluge pripremanja hrane i usluživanja pića[8]
knjige [9]	novine i časopisi[10]
lijekovi [11]	jestiva ulja i masti[12]
medicinska oprema[13]	dječja hrana[14]
kino ulaznice	isporuka vode[15]
novine[16]	bijeli šećer[17]
znanstveni časopisi	ulaznice za koncerte

Izvor: Izrađeno prema članku 38. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.)

[6] Ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u hotelima ili objektima slične namjene, uključujući smještaj za vrijeme odmora, iznajmljivanje prostora u kampovima za odmor ili u mjestima određenima za kampiranje te smještaj u plovnim objektima nautičkog turizma.
[7] (kravlje, ovčje, kozje), koje se stavlja u promet pod istim nazivom u tekućem stanju, svježe, pasterizirano, homogenizirano, kondenzirano (osim kiselog mlijeka, jogurta, kefira, čokoladnog mlijeka i drugih mliječnih proizvoda), nadomjestke za majčino mlijeko.
[8] Usluge pripremanja hrane i obavljanje usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te pripremanje i usluživanje bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima.
[9] Stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje, u svim fizičkim oblicima.
[10] Novine i časopise novinskog nakladnika koji ima statut medija te novine i časopise nakladnika za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebnom propisu, osim onih otisnutih na papiru koji izlaze periodično te osim onih koji u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju.
[11] Koji se izdaju na liječnički recept i koji imaju odobrenje nadležnog tijela za lijekove i medicinske proizvode.
[12] Biljnog i životinjskog podrijetla.
[13] Pomagala i druge sprave koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida propisane Pravilnikom o ortopedskim i drugim pomagalima Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje.
[14] I prerađena hrana na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu.
[15] Osim vode koja se stavlja na tržište u bocama ili u drugoj ambalaži.
[16] Novinskog nakladnika koji ima statut medija, otisnute na papiru koje izlaze dnevno, osim onih koje u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju.
[17] Od trske i šećerne repe koji se na tržište stavlja u kristalnom obliku.

Također, određene djelatnosti javnog interesa oslobođene su PDV-a. To su:

- univerzalne poštanske usluge i popratne isporuke dobara,
- medicinska dijagnostika i liječenje, zdravstvene usluge, te usluge i isporuke dobara usko povezane s navedenim uslugama,
- liječenje od strane osoba koje imaju sveučilišnu diplomu iz medicinskih znanosti i stomatologije, medicinske sestre, primalje, itd.,
- isporuke ljudskih organa, krvi i majčinog mlijeka,
- usluge koje pružaju dentalni tehničari i isporuka zubnih/protetskih nadomjestaka,
- usluge socijalne skrbi i brige, usluge vezane uz zaštitu djece i mladih,
- obrazovanje i poduka,
- određene usluge u kulturi,
- određene usluge u vezi s događajima sa ciljem prikupljanja novca za određene svrhe,
- usluga prijevoza bolesnih i ozlijeđenih,
- aktivnosti tijela javnog radija i televizije. (Dojčić, 2015.)

3.2. Proračunski korisnici kao obveznici PDV-a

Pristupanjem RH Europskoj Uniji izmjenio se i Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) koji je usklađen s odredbama Direktive 2006/112/EZ[18]. Donošenjem novog Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) završeno je usklađivanje hrvatskog sustava oporezivanja PDV-om, sa sustavom koji se primjenjuje na jedinstvenom europskom tržištu. Stupanjem na snagu prethodno navedenog Zakona došlo je do niza promjena koje se odnose na oporezivanje poslovnih transakcija poreznih obveznika osobito onih u vezi s inozemstvom odnosno s poreznim obveznicima drugih država članica EU-a. Također, došlo je i do promjena u djelu koji se odnosi na oporezivanje transakcija koje obavljaju pravne osobe koje nisu porezni obveznici. Zakonom su propisane i odredbe

[18] Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenog 2006. godine o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost.

koje obvezuju pravne osobe koje nisu porezni obveznici da plaćaju PDV u određenim situacijama na primljena dobra ili na usluge koje su im obavljene (Kalčić, 2014.).

Pri oporezivanju PDV-om, uz Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) primjenjuju se i Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (NN 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15.), Uredba Vijeća 282/2011/EU[19] te presude Europskog suda pravde u postupanjima u sličnim slučajevima.

Proračuni i proračunski korisnici primarno ostvaruju javne prihode i iz njih financiraju javne izdatke od općeg i posebnog interesa za stanovnike RH, na razini države odnosno lokalnih i regionalnih jedinica. Dakle, proračuni i proračunski korisnici nisu ustrojeni radi obavljanja gospodarske djelatnosti, međutim mogu sudjelovati na tržištu s obavljanjem određenih isporuka dobara i usluga (Bičanić, 2015.).

Tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i JLP(R)S, komore te druga tijela s javnim ovlastima, kada to procijeni Porezna uprava, mogu postati obveznici PDV-a. Ulaskom u sustav PDV-a proračunski korisnici postaju obveznici PDV-a samo za dio svoje djelatnosti, što znači da su na određene usluge i isporuke dužni obračunati PDV, te imaju i pravo odbitka pretporeza razmjerno oporezivim isporukama (Dojčić, 2015.).

Prema članku 6. stavak 5. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.), tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i JLP(R)S, komore te druga tijela s javnim ovlastima ne smatraju se poreznim obveznicima kada obavljaju djelatnosti ili transakcije u okviru svog djelokruga ili ovlasti, čak i kada ubiru pristojbe, naknade i druga plaćanja u vezi sa svojim djelatnostima. Međutim, ako bi navedena tijela obavljala te djelatnosti ili transakcije, kao da nisu porezni obveznici, te ako bi to dovelo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja kod obavljanja takvih djelatnosti ili transakcija, ta se tijela smatraju poreznim obveznicima u vezi s tim djelatnostima ili transakcijama. Prema navedenom, proizlazi da u određenim slučajevima navedena tijela mogu postati obveznicima PDV-a (Kalčić, 2014.).

Pravilnikom o Porezu na dodanu vrijednost (NN 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15.), točnije, člankom 5. stavak 5., propisano je da ako tijelo nadležno

[19] Provedbena Uredba vijeća EU broj 282/2011 od 15. ožujka 2011. godine kojom se utvrđuju provedbene mjere za Direktivu Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenog 2006. godine o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost

za zaštitu tržišnog natjecanja utvrdi da jedno od tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i JLP(R)S znatno narušava načela tržišnog natjecanja, Porezna uprava donijet će rješenje da je to tijelo porezni obveznik za te djelatnosti ili transakcije. Da li se znatno narušava načelo tržišnog natjecanja utvrđuje tijelo nadležno za zaštitu tržišnog natjecanja (Dojčić, 2015.).

Ukoliko proračunski korisnici obavljaju djelatnosti iz Dodatka I. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) u opsegu koji nije zanemariv, odnosno ako isporuke prelaze vrijednost od 230.000,00 kn, smatrat će se poreznim obveznicima. Popis djelatnosti iz Dodatka I. prikazan je u nastavku (Kalčić, 2014.):

1. telekomunikacijske usluge,
2. isporuka vode, plina, električne energije i grijanja,
3. prijevoz dobara,
4. lučke usluge i usluge zračnih luka,
5. prijevoz putnika,
6. isporuka novih dobara proizvedenih za prodaju,
7. transakcije u vezi s poljoprivrednim proizvodima koje obavljaju poljoprivredne interventne službe u skladu s propisima o zajedničkoj organizaciji tržišta tih proizvoda,
8. organizacija trgovačkih sajmova i izložbi,
9. skladištenje,
10. djelatnosti pravnih osoba koje se bave komercijalnim oglašavanjem,
11. djelatnosti putničkih agencija,
12. vođenje trgovina za potrebe osoblja, zadruga, industrijskih kantina i slično.

Također, navedena tijela smatrati će se poreznim obveznicima kada obavljaju gospodarsku djelatnost iskorištavanja materijalne ili nematerijalne imovine kao što su npr. iznajmljivanje poslovnih prostora, osim ako ih obavljaju u zanemarivom opsegu. Zanemarivom svotom smatra se iznos utvrđen Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) koji predstavlja prag za ulazak u sustav PDV-a odnosno za upis u registar obveznika PDV-a, a iznosi 230.000,00 kn. Dakle, ako navedena tijela obavljaju gospodarsku djelatnost koja nije u okviru djelokruga ili ovlasti i vrijednost tih isporuka u prethodnoj godini prelazi iznos od 230.000,00 kn, tada tijela imaju obvezu upisa u registar obveznika PDV-a. Nakon upisa u registar

obveznika PDV-a, na navedena tijela se, za obavljanje gospodarske djelatnosti, na jednak način odnose sve odredbe prethodno spomenutog Zakona kao i za ostale obveznike PDV-a. Ukoliko je neko tijelo upisano u registar obveznika PDV-a ono neće obračunavati PDV na one isporuke koje obavlja u okviru svoje ovlasti odnosno na isporuke koje spadaju u djelokrug rada tijela prema posebnim propisima, dok će PDV obračunati na isporuke koje se odnose na gospodarsku djelatnost koja ne spada u djelokrug rada toga tijela (Kalčić, 2014.).

Dakle, u smislu propisa o PDV-u proračunski korisnici mogu biti (Dojčić, 2015.) :

- porezni obveznici koji obavljaju oporezive isporuke dobara i usluga te su upisani u registar obveznika PDV-a jer je ostvarena vrijednost oporezivih isporuka prethodne godine bila iznad 230.000,00 kn;
- „mali porezni obveznici“, odnosno kada proračunski korisnik obavlja gospodarsku djelatnost, ali vrijednost oporezivih isporuka prethodne godine ne prelazi 230.000,00 kn;
- porezni obveznici koji obavljaju isključivo oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza;
- mješoviti porezni obveznici tj. istovremeno obavljaju oporezive i oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza;
- pravne osobe registrirane za potrebe PDV-a odnosno proračunski korisnici koji nisu upisani u registar obveznika PDV-a, ali se moraju registrirati za potrebe PDV-a kao stjecatelji dobara iz druge države članice EU-a ili kao primatelji usluga za koje je propisan prijenos porezne obveze.

Proračunski korisnik, koji je obveznik PDV-a, za određeno obračunsko razdoblje mora sam utvrditi obvezu PDV-a i iskazati je u prijavi PDV-a na obrascu PDV. Prijava se podnosi nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema sjedištu poreznog obveznika do dvadesetog dana u mjesecu po proteku obračunskog razdoblja (Nikić, 2013.).

3.2.1. Obveza obračuna PDV-a kod stjecanja dobara iz inozemstva

Stjecanje dobara unutar EU predstavlja stjecanje prava raspolaganja nad materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika, nad dobrima koje je prodavatelj otpremio

iz jedne države članice u drugu državu članicu. Isporuke dobara unutar EU, koje se odvijaju između poreznih obveznika, oporezuju se prema načelu države odredišta. To znači da su isporuke dobara od strane poreznog obveznika iz države članice iz koje se dobra otpremaju oslobođene PDV-a, dok se stjecanje dobara od strane poreznog obveznika oporezuje u državi članici u kojoj se otprema ili prijevoz dobara završi (Dojčić, 2015.).

Stjecanje dobara iz druge države članice je predmet oporezivanja u RH kada je stjecatelj dobara porezni obveznik koji obavlja isključivo isporuke oslobođene PDV-a, mali porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, ali je prešla prag stjecanja dobara iz drugih država članica EU koji prema Zakonu o PDV-u iznosi 77.000,00 kn. Prag stjecanja dobara sastoji se od ukupne vrijednosti stjecanja dobara iz drugih država članica koji treba platiti ili koji je plaćen u državi članici u kojoj je započela otprema ili prijevoz tih dobara (Dojčić, 2015.).

Odredbe o pragu stjecanja odnose se na tzv. posebne stjecatelje. Posebni stjecatelji su (Dojčić, 2015.):

- pravne osobe koje nisu porezni obveznici,
- porezni obveznici koji obavljaju samo isporuke dobara ili pružaju usluge bez prava na odbitak pretporeza,
- mali porezni obveznici.

Proračunski korisnici kao obveznici PDV-a, upisani u registar obveznika PDV-a, obveznici su plaćanja PDV-a pri stjecanju dobara iz druge države članice bez obzira na prag stjecanja. Prema članku 79. stavak 7. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) u slučaju kada je primatelj dobara ili usluga obvezan platiti PDV isporučitelj u računu mora navesti „prijenos porezne obveze“ ili engleski izraz „reverse charge“.

Prag stjecanja je vrlo važan za stjecatelje dobara odnosno za tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i JLP(R)S, komore te druga tijela s javnim ovlastima, koja nisu upisana u registar obveznika PDV-a. Naime, kad navedena tijela stječu dobra iz druge države članice EU, a nije prijeđen prag stjecanja od 77.000,00 kn, tada će im isporučitelj dobara iz druge države članice na isporučena dobra obračunati PDV u skladu s propisima te države članice (Dojčić, 2015.).

Međutim, ove se institucije, u određenim slučajevima, moraju registrirati za potrebe PDV-a, što znači da moraju zatražiti od nadležne ispostave Porezne uprave izdavanje PDV identifikacijskog broja, tzv. PDV ID. Kad navedena tijela prijeđu prag stjecanja, PDV se plaća u RH, pa su tijela u tom slučaju obvezna 15 dana prije onoga stjecanja dobara, čijom će ukupnom vrijednosti prijeći 77.000,00 kn, nadležnoj ispostavi Porezne uprave podnijeti Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a radi dodjele PDV ID. Dodijeljeni PDV ID dostaviti će dobavljaču odnosno isporučitelju iz druge države članice, a isporučitelj na obavljenu isporuku dobara neće zaračunati PDV svoje države, već će tijela, tj. posebni stjecatelji, koja su prešla prag stjecanja, biti obvezna u RH obračunati i platiti PDV na stjecanje dobara. Postoji mogućnost da navedena tijela koja nisu upisana u registar obveznika PDV-a odustanu od praga stjecanja na način da podnesu pismenu izjavu o odustajanju od praga stjecanja i time se obvezuju na rok od dvije godine. U tom slučaju potrebno je Poreznoj upravi podnijeti Zahtjev za dodjelu PDV identifikacijskog broja prije prvog stjecanja dobara iz druge države članice. Tada će navedena tijela od prvog stjecanja biti obvezna obračunati i platiti hrvatski PDV na stečena dobra iz druge države članice EU. Također, navedena tijela obvezna su se registrirati za potrebe PDV-a kada nabavljaju trošarinske proizvode od dobavljača iz druge države članice EU, bez obzira na vrijednost nabave. Kod prodaje trošarinskih proizvoda, tj. cigareta, alkoholnih pića i energenata, mjesto oporezivanja je uvijek država stjecanja (Dojčić, 2015.).

Kako bi se izbjegla situacija da navedena tijela plaćaju PDV koji će im za isporuku dobara ili za obavljene usluge obračunati porezni obveznici iz drugih država članica i koji će u konačnici biti uplaćen u proračun druge države članice Ministarstvo financija dalo je preporuku da sva navedena tijela zatraže PDV ID iz razloga odustajanja od praga stjecanja u RH. U tom slučaju, porezni obveznici iz drugih država članica EU na obavljenje isporuke neće zaračunati PDV svoje države članice, već će navedena tijela na obavljenu uslugu obračunati i platiti hrvatski PDV u državni proračun RH (Markota, 2015.).

Tijela koja su dobila PDV ID zato što su prešla prag stjecanja dobara iz druge države članice, time nisu upisana u registar obveznika PDV-a, nego samo plaćaju PDV na stjecanje dobara. Iznos PDV-a koji su bili dužni obračunati i platiti ne mogu odbiti kao pretporez ukoliko im primljena isporuka ne služi za obavljanje gospodarske djelatnosti i ukoliko nisu upisani u registar obveznika PDV-a (Kalčić, 2014.).

3.2.2. Obveza obračuna PDV-a na usluge u poslovanju s inozemstvom

Kod isporuke usluga, usluge obavljene poreznom obvezniku koji djeluje kao takav (tzv. B2B – „business to business“) oporezuju se prema sjedištu primatelja usluge, a usluge obavljene osobi koja nije porezni obveznik (tzv. B2C – „business to customers“) oporezuju se prema sjedištu poreznog obveznika koji je obavio uslugu. Navedeno opće pravilo oporezivanja primjenjuje se na usluge obavljene primateljima u drugim državama članicama te u trećim zemljama i isto tako na usluge koje su hrvatskim poreznim obveznicima i osobama registriranim za potrebe PDV-a obavili porezni obveznici iz drugih država članica odnosno iz trećih zemalja (Cutvarić, 2013.).

Svaki porezni obveznik koji pruža usluge primatelju u drugoj državi članici za koje je primatelj obvezan platiti PDV, mora Poreznoj upravi podnijeti Zahtjev za izdavanje PDV ID-a (Cutvarić, 2013.).

U slučaju primanja usluge iz druge države članice ili iz trećih zemalja, proračunski korisnik kao primatelj usluge u RH može postati porezni obveznik ako prima usluge inozemnog poduzetnika za koje je propisano mjesto oporezivanja prema sjedištu primatelja usluge. Obvezu obračuna PDV-a na usluge inozemnog poduzetnika imaju ustanove upisane u registar obveznika PDV-a, ali i one koje to nisu nego se u ovom slučaju smatraju osobama registriranim za potrebe PDV-a, stoga moraju zatražiti PDV ID. Za vrlo mali broj usluga pruženim poreznom obvezniku propisana su izuzeća od oporezivanja prema sjedištu primatelja usluge (Cutvarić, 2013.).

Pravna ili fizička osoba koja je upisana u sustav PDV-a odnosno koja je registrirana za potrebe PDV-a u RH popunjava i podnosi Prijavu za stjecanje dobara i primljene usluge (Obrazac PDV-S) koje su joj obavile pravne i fizičke osobe registrirane za potrebe PDV-a u drugim državama članicama EU-a (Ministarstvo financija, Porezna uprava, 2017.). Obrazac PDV-S je prikazan u Prilogu 1.

Pravna ili fizička osoba koja je upisana u sustavu PDV-a odnosno koja je registrirana za potrebe PDV-a u RH popunjava i podnosi Zbirnu prijavu (Obrazac ZP) za isporuke dobara i obavljene usluge u druge države članice EU pravnim i fizičkim osobama registriranima za potrebe PDV-a u drugim državama članicama EU-a (Ministarstvo financija, Porezna uprava, 2017.). U Prilogu 2. prikazan je Obrazac ZP.

3.3. Ustanove visokog obrazovanja u sustavu PDV-a

S obzirom na temu ovog rada osvrnuti ćemo se na ustanove visokog obrazovanja kao moguće obveznike PDV-a u određenim slučajevima.

Visoko obrazovanje sukladno Zakonu o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju (NN 123/03., 105/04., 174/04., 2/07.- odluka USRH, 46/07., 45/09., 63/11., 94/13., 139/13.) provodi se kroz sveučilišne i stručne studije koje su organizirane od strane ustanova visokog obrazovanja. Kada ustanove visokog obrazovanja obavljaju usluge visokog obrazovanja oslobođene su plaćanja PDV-a bez prava na odbitak pretporeza. Međutim, ako ustanove visokog obrazovanja pored usluga obrazovanja obavljaju i druge djelatnosti, koje se smatraju gospodarskim djelatnostima, tada mogu postati obveznici PDV-a za taj dio djelatnosti (Cutvarić, 2013.).

Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 87/09.) koji se primjenjuje od 01.01.2010. godine značajno izmjenjuje određena porezna oslobođenja. Naime, napušta se institucionalni pristup poreznim oslobođenjima i polazi se od funkcionalnog načela oporezivanja. Drugim riječima, porezna oslobođenja propisana su ovisno o vrsti isporuke, a ne o instituciji koja obavlja isporuku. Prema tome, ustanove koje obavljaju djelatnost od javnog interesa postaju porezni obveznici za dio isporuka koje ne spadaju u isporuke od javnog interesa. Ove su ustanove do 01.01.2010. godine bile oslobođene PDV-a bez obzira na vrstu isporuka koje su obavljale, pa i u slučaju kada su pored djelatnosti od javnog interesa obavljale i neku gospodarsku djelatnost. Člankom 11. prethodno spomenutog Zakona propisane su isporuke od javnog interesa koje su oslobođene plaćanja PDV-a. Članak 58. trenutno važećeg Pravilnika o Porezu na dodanu vrijednost (NN 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15.), propisuje koje su usluge i isporuke dobara oslobođene plaćanja PDV-a bez prava na odbitak pretporeza:

– PDV ne plaća se na obrazovanje djece i mladeži, predškolsko, školsko ili sveučilišno obrazovanje, stručno osposobljavanje i prekvalifikacija, uključujući s time usko povezane usluge i dobra, koje obavljaju tijela s javnim ovlastima ili druge osobe, koje imaju slične ciljeve u skladu s posebnim propisima koji uređuju obavljanje djelatnosti obrazovanja;

– PDV ne plaća se na usluge posredovanja u zapošljavanju studenata i učenika, organizaciji prehrane studenata i smještaju studenata. Plaćanja PDV-a oslobođena je isporuka dobara kao što su smještaj i prehrana učenika u učeničkim odnosno studenata u studentskim domovima i slično. Plaćanja PDV-a oslobođena je isporuka obroka u vezi s predškolskim i osnovnoškolskim obrazovanjem koje tim korisnicima obavljaju ustanove ili organizacije pod uvjetom da naknada nije veća od ukupnih troškova za obavljenu isporuku;
– oslobođenje od PDV-a ne odnosi se na usluge ljetnog smještaja učenika odnosno studenata u učeničkim i studentskim domovima, odnosno smještaja osoba koje nisu učenici ili studenti;
– nastava koju privatno održavaju nastavnici i koja obuhvaća osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje oslobođena je plaćanja PDV-a ako nastavu u tim ustanovama obavljaju fizičke osobe (nastavnici ili predavači) prema unaprijed ugovorenoj satnici i rasporedu, isključivo prema nastavnim planovima i programima verificiranim od strane Ministarstva znanosti obrazovanja i športa. Oslobođenje se odnosi i na naknadu za održavanje ispita i konzultacija usko vezanih za izvođenje ugovorenog plana i programa nastave.

3.3.1. Oporeziva djelatnost ustanova visokog obrazovanja

Ako visokoobrazovne ustanove obavljaju i druge isporuke koje se ne smatraju obrazovnim uslugama i s njima usko povezanim isporukama dobara, radi se o oporezivim isporukama. Ustanove visokog obrazovanja koje su u prethodnoj godini obavljale i oporezive isporuke, a vrijednost tih isporuka je bila iznad 230.000,00 kn, postaju obveznici PDV-a od 1. siječnja sljedeće godine. U obzir se uzima ukupna vrijednost oporezivih isporuka bez obzira jesu li naplaćene ili ne (Cutvarić, 2015.).

Oporezive isporuke s pravom na odbitak pretporeza u okviru gospodarske djelatnosti visokoobrazovnih ustanova mogu biti:

– izdavačka djelatnost,
– najam prostora,

– znanstveni projekti čiji se rezultati komercijaliziraju,
– tečajevi i radionice,
– organizacija konferencija, seminara, simpozija za koje se naplaćuje kotizacija,
– prodaja udžbenika, stručnih i znanstvenih časopisa, itd. (Cutvarić, 2015.).

Fakultet kao ustanova s javnim ovlastima može pružati usluge stručnog osposobljavanja i prekvalifikacije odraslih koje mogu biti oslobođene PDV-a ako se radi o obrazovnom programu koje je verificiralo nadležno ministarstvo (Cutvarić, 2015.).

3.3.2. Porezne evidencije ustanova u sustavu PDV-a

Proračunski korisnici, u ovom slučaju ustanove visokog obrazovanja, nakon upisa u registar obveznika PDV-a obvezne su osigurati sve potrebne podatke koji omogućuju ispravno i pravodobno obračunavanje i plaćanje PDV-a. Dakle, porezni obveznici moraju voditi evidenciju o obvezama PDV-a te pravu na priznavanje pretporeza po ulaznim računima u:

– knjizi ulaznih tj. primljenih računa: porezni obveznik upisuje ulazne račune i posebno iskazuje pretporez koji se može odbiti i pretporez koji se ne može odbiti;
– knjizi izlaznih tj. izdanih računa: porezni obveznik upisuje sve izdane račune bez iznimke, odnosno upisuju se i računi koji se odnose na isporuke oslobođene PDV-a bez prava na odbitak pretporeza;
– knjigovodstvu (Cutvarić, 2015.).

Za svaku isporuku visokoškolska ustanova, ukoliko je ista obveznik PDV-a, dužna je izdati račun te voditi poslovne knjige i evidencije radi oporezivanja prema propisima kojima se uređuje pojedina vrsta poreza.

Sadržaj računa propisan je Općim poreznim Zakonom (NN 147/08., 18/11., 78/12., 136/12., 73/13., 26/15., 44/16.) i Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.). Sadržaj računa koji se izdaje krajnjem potrošaču (računi za gotovinski promet, isječci vrpce ili potvrdnice iz naplatnih uređaja) propisan je

člankom 54.a Općeg poreznog Zakona (NN 147/08., 18/11., 78/12., 136/12., 73/13., 26/15., 44/16.). Takav račun mora sadržavati najmanje sljedeće podatke:

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

Primjer prethodno opisanog računa dan je u nastavku.

Slika 2. Račun izdan od proračunskog korisnika koji nije u sustavu PDV-a.

"Ustanova za obrazovanje"
Kašinska 7a, Zagreb
OIB 09029663339

Dobit d.o.o.
Stjepana Radića 1, Zagreb
OIB 25091993246

Zagreb, 27. srpnja 2013. Nadnevak isporuke: 25. srpnja 2013.

RAČUN BR. 5

Usluga reklame 25. srpnja 2013. na seminaru održanom u našem poslovnom prostoru	10.000,00 kn
Ukupna svota računa	10.000,00 kn

Plaćanje
U korist transakcijskog računa otvorenog kod Privredne banke Zagreb
broj: 2340009-1101243898
Rok plaćanja: 10. kolovoza 2013.
Porez na dodanu vrijednost nije zaračunat u skladu s čl. 90. st. 2. Zakona o porezu
na dodanu vrijednost (Nar. Nov., br. 73/13.)

Potpis i pečat odgovorne osobe

Izvor: Izrađeno prema: Glavota M.,: Proračunske osobe – ispostavljanje računa, Računovodstvo, revizija i financije, 08/2013., str. 74.

Ustanova koja obavlja oslobođene isporuke dobara ili usluga mora se u računu pozvati na odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) kojim je to oslobođenje propisano. U slučaju isporuke usluga kao što su školarine, upisnine i sl. na računu se treba pozvati na porezno oslobođenje prema članku 39. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.). Međutim, ako se radi o ustanovi koja obavlja i gospodarsku djelatnost, a u prethodnoj godini vrijednost isporuka nije prelazila iznos od 230.000,00 kn stoga nije obveznik PDV-a, pri izdavanju računa za gospodarske djelatnosti na računu se poziva na porezno oslobođenje temeljem članka 90. stavak 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.).

Što se tiče sadržaja računa propisanim prethodno spomenutim Zakonom, obvezni elementi računa propisani su člankom 79. stavak 1., a to su:

- broj računa,
- datum izdavanja,
- ime i prezime (naziv), adresa, osobni identifickacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji je isporučio dobra ili obavio usluge (prodavatelja),
- ime i prezime (naziv), adresa, osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca),
- količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
- datum isporuke dobara ili obavljenih usluga ili datum primitka predujma u računu za predujam, ako se taj datum može odrediti i razlikuje se od datuma izdavanja računa,
- jediničnu cijenu bez PDV-a, odnosno iznos naknade za isporučena dobra ili obavljene usluge, razvrstane po stopi PDV-a,
- popuste ili rabate ako nisu uključeni u jediničnu cijenu,
- stopu PDV-a,
- iznos PDV-a razvrstan po stopi PDV-a, osim ako se primjenjuje poseban postupak za koji je u smislu Zakona o PDV-u taj podatak isključen,
- zbrojni iznos naknade i PDV-a.

Sljedećom slikom prikazano je kako bi trebao izgledati račun izdan od strane proračunskog korisnika koji je upisan u registar obveznika PDV-a.

Slika 3. Račun izdan od proračunskog korisnika koji je u sustavu PDV-a.

Ustanova X
Jakova Gotovca 23,
Zagreb
OIB 15029663339

Tim, d.o.o.
Šarengradska 7
31 000 Osijek
OIB 24061993246

Zagreb, 3. kolovoza 2013. Nadnevak isporuke: 1. - 31. srpnja 2013.

RAČUN BR. 9

Za usluge najma poslovnog prostora za srpanj 2013.	3.000,00
PDV (25%)	750,00
Ukupna svota računa	3.750,00

Plaćanje
U korist transakcijskog računa otvorenog kod Privredne banke Zagreb
broj: 2340009-1101243899
Rok plaćanja: 8. listopada 2013.

Potpis i pečat odgovorne osobe

Izvor: Izrađeno prema: Glavota M.,: Proračunske osobe – ispostavljanje računa, Računovodstvo, revizija i financije, 08/2013., str. 76.

3.3.3. Podjela pretporeza

Ustanove visokog obrazovanja za obavljene usluge obrazovanja oslobođene su PDV-a bez prava na odbitak pretporeza. Međutim, za dio oporezive djelatnosti imaju pravo na odbitak pretporeza. Obzirom da istovremeno obavljaju oporezive i oslobođene isporuke, ovi porezni obveznici imaju obvezu podjele ulaznog pretporeza, po onim ulaznim računima za nabavu dobara i usluga koje će koristiti djelomično za obavljanje oporezivih, a djelomično za oslobođene isporuke (Cutvarić, 2015.).

Zbog toga dolazi do podjele ulaznih računa na:

- ulazne račune koji se odnose na oslobođene isporuke i za koje nije dopušten odbitak pretporeza;
- ulazne račune koji se odnose na oporezive isporuke i za koje je dopušten odbitak pretporeza u ukupnom iznosu,
- ulazne račune koji se ne mogu izravno pripisati oslobođenim ili oporezivim isporukama i za koje postoji obveza podjele ulaznog pretporeza (Cutvarić, 2015.).

Dakle, podjelu pretporeza potrebno je obaviti po onim ulaznim računima koji se odnose na nabavu dobara i usluga koje se koriste djelomično za obavljanje oporezivih, a djelomično za oslobođene isporuke. U određenim slučajevima postoji mogućnost da se iznos pretporeza, koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak, ne može izravno pripisati tim isporukama na temelju knjigovodstvene i druge dokumentacije, pa se određuje na godišnjoj razini kao postotak. Navedeni postotak računa se prema sljedećoj formuli (Cutvarić, 2015.):

$$\%\ podjele\ pretporeza = \frac{\begin{array}{c}\text{ukupna vrijednost godišnjih isporuka bez PDV} - \text{a,}\\ \text{od transakcija za koje je dopušten odbitak pretporeza}\end{array}}{\begin{array}{c}\text{ukupna vrijednost godišnjih isporuka bez PDV} - \text{a od}\\ \text{transakcija uključenih u brojnik i transakcija}\\ \text{za koje nije dopušten odbitak pretporeza}\\ \text{te iznos subvencija}\end{array}}$$

Ukupna vrijednost godišnjih isporuka za koje je dopušten odbitak pretporeza uključuje:

– isporuku dobara i usluga u tuzemstvu koje podliježu oporezivanju po stopi 5% (knjige, znanstveni časopisi), po stopi 13% (stručni časopisi), i po stopi 25%;
– oslobođene isporuke s pravom na odbitak pretporeza (npr. izvozne isporuke dobara, isporuke dobara u druge države članice, isporuke u svezi s međunarodnim prijevozom i isporuke izjednačene s izvozom);
– isporuke koje ne podliježu oporezivanju s pravom na odbitak pretporeza (usluge u poslovanju s inozemstvom za koje je propisan obrnuti postupak oporezivanja – porezna obveza prelazi na primatelja usluge ukoliko se ne radi o uslugama koje su oslobođene PDV-a bez prava na odbitak pretporeza) (Cutvarić, 2015.).

Kod izračuna godišnjeg postotka za podjelu pretporeza ne uzimaju se u obzir prihodi od obračunatih zateznih kamata, prihodi od naknade štete od osiguravajućih društava, prihodi od zakasnina u knjižnici i sl. Također, ne uzimaju se u obzir moguće isporuke gospodarskih dobara (npr. prodaja dugotrajne imovine ustanove), iznos prometa koji se odnosi na povremene isporuke nekretnina i promet koji se odnosi na povremene financijske transakcije. Postotak koji se dobije zaokružuje se naviše do sljedećeg cijelog broja (Cutvarić, 2015.).

Godišnji postotak za podjelu pretporeza u tekućoj godini izračunava se na temelju vrijednosti isporuka iz prethodne godine. Ta je podjela samo privremena te se ona usklađuje na kraju godine u konačnom obračunu na temelju vrijednosti isporuka u godini na koju se odnosi konačni obračun. U nastavku je dan primjer izračuna % za podjelu pretporeza (Cutvarić, 2015.).

Porezni obveznik – ustanova visokog obrazovanja je u 2014. godini ostvarila sljedeće isporuke:

- *ukupni prihod = 4.000.000,00 kn*
- *usluge oslobođene PDV-a = 3.500.000,00 kn (nije dopušten odbitak pretporeza)*
- *oporezive isporuke = 500.000,00 kn (dopušten odbitak pretporeza)*

$$\%\ podjele\ pretporeza = \frac{500.000{,}00}{500.000{,}00\ +\ 3.500.000{,}00} = 0{,}125\ x\ 100 = 12{,}5$$

$$= \mathbf{13}\ \%$$

Postotak prava na odbitak pretporeza od 13% predstavlja privremeni % prava na odbitak pretporeza u 2015. godini. Krajem 2015. godine, temeljem ostvarenih isporuka u 2015., porezni će obveznik utvrditi stvarni % za tu godinu te će izvršiti usklađenje u obračunu PDV-a za posljednje obračunsko razdoblje (Dojčić, 2015.).

4. Sveučilište Jurja Dobrile u Puli

S obzirom na temu ovog rada, u nastavku se daju osnovne informacije o proračunskom korisniku na kojeg se tema odnosi.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli osnovano je Zakonom o osnivanju Sveučilišta u Puli (NN 111/06.) 29. rujna 2006. godine, a upisano u Registar Trgovačkoga suda u Pazinu 21. prosinca 2006. godine.

Statutom Sveučilišta utvrđene su djelatnosti koje Sveučilište obavlja, a to su:

- ustrojavanje i izvođenje preddiplomskih, diplomskih, integriranih preddiplomskih i diplomskih sveučilišnih studija i poslijediplomskih sveučilišnih studija, a iznimno, ustrojavanje i izvođenje stručnih studija,
- ustrojavanje i izvođenje programa cjeloživotnog obrazovanja i
- obavljanje znanstvene, stručne i umjetničke djelatnosti (Sveučilište Jurja dobrile u Puli, 2016.).

Ostale, sporedne djelatnosti Sveučilišta su:

- izdavačka, knjižnična i informatička djelatnost,
- izrada stručnih mišljenja, vještačenja, ekspertiza i elaborata te pružanje savjetodavnih usluga,
- organiziranje i održavanje znanstvenih skupova, savjetovanja, konferencija, seminara, koncerata, umjetničkih izložbi i drugo i
- kulturno - prosvjetne i sportske aktivnosti (Sveučilište Jurja dobrile u Puli, 2016.).

Sveučilište može obavljati i druge djelatnosti u skladu sa zakonom i Statutom.

Znanstveno-nastavne, odnosno umjetničko-nastavne sastavnice Sveučilišta su:

- Fakultet ekonomije i turizma „Dr. Mijo Mirković“,
- Muzička akademija u Puli,
- Filozofski fakultet,
- Fakultet za odgojne i obrazovne znanosti,
- Odjel za interdisciplinarne, talijanske i kulturološke studije,
- Odjel za prirodne i zdravstvene studije i

– Odjel za informacijsko komunikacijske tehnologije (Sveučilište Jurja dobrile u Puli, 2016.).

Djelatnosti Sveučilišta financiraju se iz izvora predviđenih Zakonom o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju (NN 123/03., 198/03., 105/04., 174/04., 46/07., 63/11., 94/13., 139/13.)

Članak 108. Zakona o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju (NN 123/03., 198/03., 105/04., 174/04., 46/07., 63/11., 94/13., 139/13.) propisuje da Nacionalno vijeće za znanost i Nacionalno vijeće za visoko obrazovanje utvrđuju kriterije za raspodjelu proračunskih sredstava za znanstvenu djelatnost i visoko obrazovanje na temelju prijedloga Savjeta za financiranje znanstvene djelatnosti i visokog obrazovanja. Ministar izrađuje prijedlog proračuna za financiranje znanosti i visokog obrazovanja na temelju prikupljenih prijedloga proračuna znanstvenih organizacija, sveučilišta, veleučilišta i visokih škola, sukladno propisima kojima se planiraju i izvršavaju proračunska sredstva iz državnog proračuna. Prijedlog obuhvaća ukupne iznose za pojedina sveučilišta, veleučilišta, visoke škole, znanstvene institute i druge znanstvene organizacije te iznose za financiranje znanstvenih projekata, kolaborativnih znanstvenih programa, umjetničkog istraživanja i s njima povezanih skupova, suradničkih radnih mjesta i nabavku znanstvene opreme te iznose troškova rada Nacionalnog vijeća za znanost, Nacionalnog vijeća za visoko obrazovanje, Agencije i drugih tijela.

Javna sveučilišta, veleučilišta i visoke škole financiraju se iz državnog proračuna uzimajući u obzir utvrđene kapacitete pojedinoga visokog učilišta, cijenu pojedinih studija te ocjenu o njihovoj kvaliteti na temelju vrednovanja (NN 123/03., 198/03., 105/04., 174/04., 46/07., 63/11., 94/13., 139/13., članak 109.).

Financijsko poslovanje, način i kriteriji izrade prijedloga financijskog plana te postupak donošenja financijskog plana pobliže se utvrđuju Pravilnikom o financijskom poslovanju Sveučilišta. Sveučilište se financira samo iz onih izvora koji ne utječu na njegovu neovisnost i dostojanstvo. Vlastiti prihodi mogu se ostvarivati samo djelatnostima koje ne štete ostvarenju osnovnih zadaća Sveučilišta (Pravilnik o financijskom poslovanju Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli, članak 2.).

4.1. Neoporezive djelatnosti Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Kao što je navedeno u potpoglavlju 2.3., PDV se ne plaća na obrazovanje djece i mladeži, predškolsko, školsko ili sveučilišno obrazovanje, stručno osposobljavanje i prekvalifikacija, uključujući s time usko povezane usluge i dobra, koje obavljaju tijela s javnim ovlastima ili druge osobe, koje imaju slične ciljeve u skladu s posebnim propisima koji uređuju obavljanje djelatnosti obrazovanja. Dakle, kada Sveučilište Jurja Dobrile u Puli obavlja usluge visokog obrazovanja, takve su usluge oslobođene plaćanja PDV-a bez prava na odbitak pretporeza prema članku 39. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) i prema članku 58. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (NN 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15.). Izlazni računi za usluge oslobođene prema prethodno navedenim člancima se uglavnom odnose na školarine, troškove upisa, doktorski studij, dodatne ispite, završni/diplomski ispit, prijepis ocjena, troškove tiskanja diplome, itd.

U nastavku rada prikazano je nekoliko primjera izlaznih i ulaznih računa Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli. Primjeri su napravljeni po uzoru na stvarno postojeće račune, ali podaci koji se odnose na broj računa, datum računa, stavke prikazane u računima te iznosi nisu istiniti već su prilagođeni potrebama ovog rada. Osim toga, pretpostavimo da su svi ulazni računi plaćeni isti dan kada su i izdani, kako bi isti odmah predstavljali rashod i kako bi se pretporez mogao odmah priznati i iskazati u Knjizi U-RA.

Slika 4. prikazuje izlazni račun kojeg je Sveučilište Jurja Dobrile u Puli izdalo studentu, a odnosi se na plaćanje školarine. Takva je usluga oslobođena PDV-a prema članku 39. stavak 1., točka i) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) što je obavezno naznačiti i na samom računu.

Slika 4. Izlazni račun za školarinu

SVEUČILIŠTE JURJA DOBRILE U PULI

ZAGREBAČKA 30

52100 PULA

OIB: 61738073226

RAČUN 0080/2016

Mjesto i datum: Pula, 01.12.2016.

Dospijeće plaćanja: 01.12.2016.

Šifra kupca: 1

OIB kupca: 11223344556

IVO IVIĆ

PULA

Datum isporuke: 01.12.2016.

Narudžba: 01.12.2016.

Rb	Šifra	Naziv robe ili usluge	Akt+Izv	Porez	JM	Količina	Cijena kn	Rabat	Iznos kn
1.		Školarina izvanredni studij			KOL	1,00	5.000,00		5.000,00
			UKUPNO BEZ POREZA:						5.000,00
			ZA PLATITI:					**KN**	**5.000,00**

Tuzemne isporuke oslobođene PDV-a (čl. 39. st. 1., toč. i Zakona o PDV-u, NN 73/13-115/16)

SWIFT: ZABAHR2X ZAGREBAČKA BANKA

IBAN: HR0011001100110011

PEČAT I POTPIS

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Prethodni račun potrebno je proknjižiti u poslovnim knjigama Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli. Knjiženja su prikazana na Tablici 2. koja se nalazi u nastavku. Iznos od 5.000,00 kn knjiži se, prema Računskom planu, na dugovnu stranu skupine 16 koja označava potraživanja za prihode poslovanja, točnije na osnovni račun 16526 – Ostali nespomenuti prihodi. Protustavku je potrebno proknjižiti na potražnu stranu razreda 9 koji označava vlastite izvore, na skupinu 96 koja označava obračunate prihode poslovanja, odnosno na osnovni račun 96526 – Ostali nespomenuti prihodi, u istom iznosu. Iznos računa biti će iskazan u točki I.8. PDV obrasca koji se odnosi na tuzemne isporuke koje su oslobođene PDV-a bez prava na odbitak pretporeza.

Tablica 2. Knjiženje izlaznog računa za školarinu

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	*Izlazni račun za usluge*			
	Račun 0080/2016	5.000,00	16526	
	Račun 0080/2016	5.000,00		96526

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Slijedi primjer ulaznog računa kojeg je poduzeće „C“ izdalo Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli, a odnosi se na isporuku knjiga za knjižnicu jedne od sastavnica Sveučilišta, točnije za knjižnicu Fakulteta ekonomije i turizma. Stopa PDV-a za isporuku knjiga je 5%. Radi se o knjigama koje Sveučilište Jurja Dobrile u Puli koristi pri obavljanju svojih neoporezivih djelatnosti stoga iznos PDV-a koji je iskazan na računu nije dopušteno priznati kao pretporez.

Slika 5. Ulazni račun za knjige za knjižnicu Fakulteta ekonomije i turizma

PODUZEĆE „C“

ZAGREB

OIB 00987654321

SVEUČILIŠTE JURJA DOBRILE U PULI

Fakultet za ekonomiju i turizam

Zagrebačka 30

52100 Pula

OIB 61738073226

Račun-otpremnica 333/1/1

Datum računa: 05.12.2016. Vrijeme: 09:27

Datum isporuke: 05.12.2016.

Dospijeće: 20.12.2016.

Rb	Šifra	Naziv	Jmj	Kol.	Cijena	Iznos	Popust	Sa popustom	PDV	Ukupno
1.		Knjiga 1	KOM	1,00	100,00	100,00		100,00	5,00	105,00
2.		Knjiga 2	KOM	1,00	180,00	360,00		360,00	18,00	378,00
			ZA PLATITI:						**KN**	**483,00**

% PDV	Osnovica	PDV	Iznos
5%	460,00	23,00	483,00

Način plaćanja: transakcijski račun

PEČAT I POTPIS

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Poslovna promjena koja se odnosi na prethodni račun knjižena je na četiri osnovna računa. Prije svega ovakav račun predstavlja rashod koji se knjiži na razredu 4, na

osnovnom računu 42411 – Rashodi za knjige. S obzirom da nije dopušteno iznos PDV-a priznati kao pretporez, rashod čini ukupan iznos računa. Na potražnoj strani potrebno je evidentirati nastalu obvezu za nefinancijsku imovinu, dakle za knjige, na osnovnom računu 24241. Međutim, došlo je i do promjene u stanju nefinancijske imovine i vlastitih izvora pa je potrebno poslovnu promjenu knjižiti na dugovnoj strani osnovnog računa 02411 – Knjige, a protustavku na osnovnom računu 91111 – Izvori vlasništva iz proračuna za nefinancijsku imovinu. Knjiženja su prikazana u Tablici 3. Ovaj račun neće biti prikazan u Obrascu PDV.

Tablica 3. Knjiženje ulaznog računa za knjige za knjižnicu Fakulteta ekonomije i turizma

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	*Ulazni račun – knjige za knjižnicu*			
	Knjige za knjižnicu FET	483,00	42411	
	Knjige za knjižnicu FET	483,00		24241
	Knjige za knjižnicu FET	483,00	02411	
	Knjige za knjižnicu FET	483,00		91111

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

4.2. Oporezive djelatnosti Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli obavlja i druge isporuke koje se ne smatraju obrazovnim uslugama i s njima usko povezanim isporukama što znači da se radi o gospodarskim djelatnostima koje se smatraju oporezivim isporukama. Sveučilište Jurja Dobrile u Puli u 2015. godini je obavljalo i oporezive isporuke, a vrijednost tih isporuka je bila iznad 230.000,00 kn, stoga je Sveučilište obveznik PDV-a i u 2016. godini.

Sljedeća slika prikazuje izlazni račun kojeg je Sveučilište Jurja Dobrile u Puli izdalo poduzeću „X“, a odnosi se na uslugu najma dvorane. Na cijenu usluge potrebno je

obračunati 25% PDV-a jer se radi o isporukama koje se ne odnose na usluge visokog obrazovanja već se radi o gospodarskoj djelatnosti.

Slika 6. Izlazni račun za najam dvorane

SVEUČILIŠTE JURJA DOBRILE U PULI

ZAGREBAČKA 30

52100 PULA

OIB: 61738073226

RAČUN 0100/2016

Mjesto i datum: Pula, 01.12.2016.

Dospijeće plaćanja: 15.12.2016.

Šifra kupca: 2

OIB kupca: 6554433221

Datum isporuke: 01.12.2016.

PODUZEĆE „X“

OIB:99998888777

PULA

Rb	Šifra	Naziv robe ili usluge	Akt+Izv	Porez	JM	Količina	Cijena kn	Rabat	Iznos kn
1.		NAJAMNINA Svečana dvorana FF		25%	KOL	1,00	800,00		800,00
			UKUPNO BEZ POREZA:						800,00
			PDV 25%				(na 800,00)		200,00
			ZA PLATITI:					**KN**	**1.000,00**

SWIFT: ZABAHR2X ZAGREBAČKA BANKA

IBAN: HR0011001100110011

PEČAT I POTPIS

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Izlazni račun br. 0100/2016 proknjižiti će se u poslovnim knjigama Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli na način prikazan u Tablici 4. Prilikom pružanja usluge za Sveučilište Jurja Dobrile u Puli nastaje potraživanje od poduzeća „X“ u iznosu od 1.000,00 kn.

Potraživanja za prihode od pruženih usluga evidentiraju se na dugovnoj strani osnovnog računa 16615, u sklopu skupine 16 koja označava potraživanja za prihode poslovanja. Iznos računa bez PDV-a knjiži se na potražnoj strani na razredu 9 – Vlastiti izvori, na osnovnom računu 96615 - Prihodi od pruženih usluga. Iznos obračunatog PDV-a knjiži se na potražnoj strani osnovnog računa 23921 – Obveze za PDV kod obveznika PDV-a što znači da će Sveučilište Jurja Dobrile u Puli morati uplatiti PDV po obračunu u Državni proračun RH. U Obrascu PDV iskazati će se osnovica i obveza za PDV pod rednim brojem II.3. koji se odnosi na isporuke dobara i usluga u RH po stopi od 25%.

Tablica 4. Knjiženje izlaznog računa za najam dvorane

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	*Izlazni račun za usluge*			
	Račun 0100/2016	1.000,00	16615	
	Račun 0100/2016	800,00		96615
	Račun 0100/2016	200,00		23921

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Osim usluga iznajmljivanja dvorana, česte usluge koje pruža Sveučilište Jurja Dobrile u Puli, a koje se oporezuju PDV-om, jesu programi cjeloživotnog obrazovanja. Sveučilište Jurja Dobrile u Puli organizira programe cjeloživotnog obrazovanja otvorene ljudima svih životnih dobi. Na taj način omogućava se stalno obrazovanje i osobni razvoj svakog pojedinca. Programi koji se trenutno provode pri Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli su:

- mali investitor,
- izrada poslovnog plana,
- znanjem do konkurentnosti u agroturizmu Istre,
- program izobrazbe u području javne nabave,
- redovito usavršavanje iz područja javne nabave,
- program stjecanja pedagoških kompetencija,

– seminar za polaganje stručnog ispita za voditelje poslovnica,
– seminar za polaganje stručnog ispita za turističke vodiče za područje Istarske županije,
– tečaj japanskog jezika (Sveučilište Jurja dobrile u Puli, 2017.).

Slike 7. i 8. koje se nalaze u nastavku prikazuju upravo izlazne račune za takve usluge, programe cjeloživotnog obrazovanja. Slika 7. prikazuje izlazni račun za seminar za polaganje stručnog ispita za turističke vodiče za područje Istarske županije. Na osnovicu, koja u ovom slučaju iznosi 3.000,00 kn, obračunato je 25% PDV-a što iznosi 750,00 kn. Dakle, ukupna cijena seminara iznosi 3.750,00 kn.

Slika 7. Izlazni račun za seminar

SVEUČILIŠTE JURJA DOBRILE U PULI

ZAGREBAČKA 30

52100 PULA

OIB: 61738073226

RAČUN 0101/2016

Mjesto i datum: Pula, 02.12.2016.

Dospijeće plaćanja: 02.12.2016.

Šifra kupca: 10

OIB kupca: 98765456789

ANA ANIĆ

PULA

Datum isporuke: 02.12.2016.

Rb	Šifra	Naziv robe ili usluge	Akt+Izv	Porez	JM	Količina	Cijena kn	Rabat	Iznos kn
1.		Seminar za turističke vodiče		25%	KOL	1,00	3.000,00		3.000,00
			UKUPNO BEZ POREZA:						3.000,00
			PDV 25%				(na 3.000,00)		750,00
			ZA PLATITI:					**KN**	**3.750,00**

SWIFT: ZABAHR2X ZAGREBAČKA BANKA

IBAN: HR0011001100110011

PEČAT I POTPIS

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Tablica u nastavku prikazuje knjiženja za račun prikazan na Slici 7.. Kao i u prethodnom primjeru, izdavanjem računa nastaje potraživanje za Sveučilište Jurja Dobrile u Puli od fizičke osobe, a potraživanje se evidentira na dugovnoj strani

osnovnog računa 16615 – Potraživanja za prihode od pruženih usluga. Iznos računa bez PDV-a knjiži se na potražnoj strani na osnovnom računu 96615 - Prihodi od pruženih usluga, a iznos obračunatog PDV-a knjiži se na potražnoj strani osnovnog računa 23921 – Obveze za PDV kod obveznika PDV-a. Što se tiče iskazivanja u Obrascu PDV, podaci o ovom računu biti će iskazani pod rednim brojem II.3. koji se odnosi na isporuke dobara i usluga u RH po stopi od 25%.

Tablica 5. Knjiženje izlaznog računa za seminar

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	*Izlazni račun za usluge*			
	Račun 0101/2016	3.750,00	16615	
	Račun 0101/2016	3.000,00		96615
	Račun 0101/2016	750,00		23921

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Nadalje, slika 8. prikazuje izlazni račun za pruženu uslugu stjecanja pedagoških kompetencija. Program stjecanja pedagoških kompetencija program je cjeloživotnoga stručnog usavršavanja koji omogućuje odraslima s prethodno stečenom diplomom preddiplomskog i diplomskog studija ili visokoškolskim (četverogodišnjim) i višim (dvogodišnjim) obrazovanjem, stjecanje kompetencija potrebnih za rad u nastavničkoj struci (Sveučilište Jurja dobrile u Puli, 2017.).

Račun je jednak računu iz prethodnog primjera. Jedina razlika je u tome što je u ovom slučaju omogućeno plaćanje u dvije rate pa se na dnu računa nalazi pregled dospijeća plaćanja po ratama. I u ovom slučaju je na osnovicu obračunat PDV stopom od 25%.

Slika 8. Izlazni račun za stjecanje pedagoških kompetencija

SVEUČILIŠTE JURJA DOBRILE U PULI

ZAGREBAČKA 30

52100 PULA

OIB: 61738073226

RAČUN 0102/2016

Mjesto i datum: Pula, 05.12.2016.

Dospijeće plaćanja: po rasporedu u podnožju

Šifra kupca: 3

OIB kupca: 99887766554

MARKO MARKOVIĆ

PULA

Datum isporuke: 05.12.2016.

Rb	Šifra	Naziv robe ili usluge	Akt+Izv	Porez	JM	Količina	Cijena kn	Rabat	Iznos kn
1.		Program stjecanja pedagoških kompetencija		25%	KOL	1,00	10.000,00		10.000,00
			UKUPNO BEZ POREZA:						10.000,00
			PDV 25%				(na 10.000,00)		2.500,00
			ZA PLATITI:					**KN**	**12.500,00**

Raspored dospijeća plaćanja po ratama:

1. do 05.12.2016. 6.250,00

2. do 05.02.2017. 6.250,00

SWIFT: ZABAHR2X ZAGREBAČKA BANKA

IBAN: HR0011001100110011

PEČAT I POTPIS

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Tablica 6. prikazuje knjiženja za prethodno prikazan račun. I u ovom slučaju nastaje potraživanje za Sveučilište Jurja Dobrile u Puli od fizičke osobe. Međutim, potraživanje je knjiženo na dugovnoj strani na osnovnom računu 16615 - Potraživanja za prihode od pruženih usluga u dvije stavke jer je omogućeno plaćanje na rate. Iznos računa umanjen za PDV knjiži se na potražnoj strani na osnovnom računu 96615 - Prihodi od pruženih usluga. Iznos PDV-a knjiži se u jednom iznosu jer Sveučilište Jurja Dobrile u Puli primjenjuje postupak oporezivanja prema obavljenim isporukama, a ne prema naplaćenim naknadama. To znači da obveza za PDV nastaje u trenutku kad je obavljena isporuka tj. prilikom izdavanja računa bez obzira je li račun naplaćen ili nije. Nastalu obvezu za PDV potrebno je proknjižiti na potražnoj strani osnovnog računa 23921 – Obveze za PDV kod obveznika PDV-a. Podaci iz ovog računa biti će također iskazani pod rednim brojem II.3. koji se odnosi na isporuke dobara i usluga u RH po stopi od 25%, kao što je slučaj kod prethodna dva primjera.

Tablica 6. Knjiženje izlaznog računa za program stjecanja pedagoških kompetencija

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	*Izlazni račun za usluge*			
	Račun 0102/2016	6.250,00	16615	
	Račun 0102/2016	6.250,00	16615	
	Račun 0102/2016	10.000,00		96615
	Račun 0102/2016	2.500,00		23921

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko- računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli osim što pruža razne usluge, isporučuje i dobra. Takve isporuke također podliježu obvezi obračuna PDV-a. Isporuke dobara se uglavnog odnose na prodaju knjiga.

Sljedećom slikom prikazan je primjer izlaznog računa kada Sveučilište Jurja Dobrile u Puli isporučuje knjige poduzeću „Y“. U Tablici 1., na stranici 19, vidljivo je da se knjige oporezuju stopom od 5%, pa na navedene isporuke Sveučilište Jurja Dobrile u Puli mora obračunati PDV po stopi od 5% i iskazati ga na računu kojeg izdaje kupcu.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli je odobrilo popust od 40% poduzeću „Y“. PDV se obračunava na iznos računa umanjen za popust, dakle u ovom slučaju PDV od 5% obračunat je na iznos od 414,00 kn, a iznosi 20,70 kn. Ukupan iznos računa koje poduzeće „Y“ mora uplatiti na žiro račun Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli je 434,70 kn.

Slika 9. Izlazni račun za knjige

SVEUČILIŠTE JURJA DOBRILE U PULI

ZAGREBAČKA 30

52100 PULA

OIB: 61738073226

RAČUN 0110/2016

Mjesto i datum: Pula, 10.12.2016.

Dospijeće plaćanja: 25.12.2016.

Šifra kupca: 10

OIB kupca: 12312312312

PODUZEĆE „Y“

OIB: 98989898989

ZAGREB

Datum isporuke: 10.12.2016.

Rb	Šifra	Naziv robe ili usluge	Akt+Izv	Porez	JM	Količina	Cijena kn	Rabat	Iznos kn
1.		KNJIGA „A“		5%	kom	1,00	150,00	40%	90,00
2.		KNJIGA „B“		5%	kom	3,00	100,00	40%	180,00
3.		KNJIGA „C“		5%	kom	2,00	120,00	40%	144,00
			IZNOS BRUTO:						690,00
			IZNOS RABATA:						276,00
			UKUPNO BEZ POREZA:						414,00
			PDV 5%				(na 414,00)		20,70
			ZA PLATITI:					**KN**	**434,70**

SWIFT: ZABAHR2X ZAGREBAČKA BANKA

IBAN: HR0011001100110011

PEČAT I POTPIS

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Tablica u nastavku prikazuje knjiženja koja se odnose na prethodni primjer računa za isporuku knjiga poduzeću „Y“. Ukupan iznos računa predstvalja potraživanje za Sveučilište Jurja Dobrile u Puli, pa će se knjiženje izvršiti na dugovnoj strani osnovnog računa 16614 - Potraživanja za prihode od prodaje proizvoda i robe. Iznos računa bez PDV-a potrebno je proknjižiti na osnovnom računu 96614 – Obračunati prihodi od prodaje proizvoda i robe na potražnoj strani, a iznos PDV-a je zapravo obveza te se ona knjiži na dugovnoj strani osnovnog računa 23921 koji se odnosi na obvezu za PDV kod obveznika PDV-a. Podaci iz računa 0110/2016 iskazati će se pod rednim brojem II.1. u Obrascu PDV jer se u ovom slučaju radi o isporukama dobara i usluga u RH po stopi od 5%.

Tablica 7. Knjiženje izlaznog računa za knjige

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Izlazni račun za knjige			
	Račun 0110/2016	434,70	16614	
	Račun 0110/2016	414,00		96614
	Račun 0110/2016	20,70		23921

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Obzirom da Sveučilište Jurja Dobrile u Puli istovremeno obavlja oporezive i oslobođene isporuke, potrebno je izvršiti podjelu ulaznog pretporeza po ulaznim računima za nabavu dobara i usluga koji se koriste i za obavljanje oporezivih isporuka i za obavljanje oslobođenih isporuka. U ovakvim slučajevima je zapravo vidljiva važnost utvrđivanja postotka podjele pretporeza koji se određuje na godišnjoj razini kao postotak.

Godišnji postotak za podjelu pretporeza u tekućoj godini izračunava se na temelju vrijednosti isporuka iz prethodne godine. Prema vrijednostima isporuka iz 2015. godine Sveučilište Jurja Dobrile u Puli kroz cijelu 2016. godinu koristilo je postotak podjele pretporeza od 2%. Na kraju 2016. godine u konačnom obračunu na temelju vrijednosti isporuka u godini na koju se konačni obračun odnosi, dobiven je rezultat od 2% stoga nije bilo potrebno vršiti ispravke i usklađenja.

U nastavku slijedi primjer ulaznog računa za uredski materijal sa pripadajućim knjiženjima. Poduzeće „A“ izdalo je račun Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli za uredski materijal. Radi se o isporukama dobara unutar RH te se iste oporezuju stopom od 25%. Ovaj trošak ne može se pripisati određenim oporezivim ili neoporezivim isporukama koje obavlja Sveučilište Jurja Dobrile u Puli, stoga je potrebno koristiti postotak prava na odbitak pretporeza.

Slika 10. Ulazni račun za uredski materijal

PODUZEĆE „A“
Pula
OIB 12345678900

SVEUČILIŠTE JURJA
DOBRILE U PULI
Zagrebačka 30
52100 Pula
OIB 61738073226

Račun-dostavnica br. 1111/1/1

Datum računa: 12.12.2016. Vrijeme: 08:28
Datum isporuke: 12.12.2016.
Dospijeće: 11.01.2017.

Rb	Šifra	Naziv	Jmj	Kol.	Cijena	Iznos	Popust	Sa popustom	PDV	Ukupno
1.-8.		Razni uredski materijal	KOM			300,00		300,00	75,00	375,00
			ZA PLATITI:						**KN**	**375,00**

Način plaćanja: transakcijski račun

% PDV	Osnovica	PDV	Iznos
25%	300,00	75,00	375,00

PEČAT I POTPIS

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Iznos računa bez PDV-a je 300,00 kn, a PDV iznosi 75,00 kn. Postotak podjele pretporeza u 2016. godini je 2%, pa je iznos PDV-a iskazanog na računu potrebno pomnožiti sa postotkom podjele pretporeza, i dolazimo do rezultata 1,50 kn što znači da se pretporez može priznati samo u iznosu od 1,50 kn, a ne u ukupnom iznosu od 75,00 kn. U obrascu PDV, točka III. odnosi se na obračunati pretporez, a podatke iz prethodnog primjera potrebno je iskazati pod rednim brojem III.3. – Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 25%. Iskazati će se samo dio osnovice odnosno pretporeza koji se može priznati, u ovom slučaju 1,50 kn.

Kao što je prikazano u Tablici 8. ukupan iznos računa za uredski materijal knjiži se na potražnoj strani osnovog računa 23221 koji označava Obvezu za uredski materijal i ostale materijalne rashode. Iznos priznatog pretporeza knjiži se na dugovnoj strani osnovnog računa 12421 - Potraživanja za pretporez kod obveznika PDV-a, a razlika se knjiži, također na dugovnoj strani, na osnovnom računu 32211 – Rashodi za uredski materijal.

Tablica 8. Knjiženje ulaznog računa za uredski materijal

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ulazni račun za uredski materijal			
	Razni uredski materijal - PODUZEĆE A	375,00		23221
	Razni uredski materijal - PODUZEĆE A	373,50	32211	
	Razni uredski materijal - PODUZEĆE A	1,50	12421	

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Poduzeće „B“ izdaje račun za vodne usluge Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli. Kao što je vidljivo na Slici 11. treća stavka na računu ne sadrži PDV što znači da je oslobođena PDV-a. Međutim za prvu i drugu stavku obračunat je PDV po stopi od 13%. I u ovom slučaju Sveučilište Jurja Dobrile u Puli ovaj trošak ne može izravno pripisati nekoj od svojih oporezivih ili neoporezivih djelatnosti, pa je potrebno pretporez priznati razmjerno postotku prava na odbitak pretporeza. PDV po računu iznosi 14,30 kn, a pravo na odbitak pretporeza je 2% odnosno 0,29 kn.

Slika 11. Ulazni račun za vodne usluge

PODUZEĆE „B“

PULA

OIB 09876543210

SVEUČILIŠTE JURJA
DOBRILE U PULI
Zagrebačka 30
52100 Pula
OIB 61738073226

Račun-otpremnica 222/1/1

Datum računa: 15.12.2016. Vrijeme: 08:00

Datum isporuke: 01.11.2016. - 30.11.2016.

Dospijeće: 31.12.2016.

Rb	Šifra	Naziv	Jmj	Kol.	Cijena	Iznos	Popust	Sa popustom	PDV	Ukupno
1.		Vodne usluge – fiksni dio		1,00	10,00	10,00		10,00	1,30	11,30
2.		Vodne usluge javne vodooprskbe	M3	20	5,00	100,00		100,00	13,00	113,00
3.		Naknada za korištenje i zaštitu voda		1,00	5,00	5,00		5,00	0,00	5,00
			ZA PLATITI:						**KN**	**129,30**

% PDV	Osnovica	PDV	Iznos
0%	5,00	0,00	5,00
13%	110,00	14,30	124,30

Način plaćanja: transakcijski račun

PEČAT I POTPIS

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Knjiženja za račun broj 222/1/1 za vodne usluge prikazana su u nastavku u Tablici 9.. Za Sveučilište Jurja Dobrile u Puli nastaje obveza za vodne usluge koja se evidentira na osnovnom računu 23234, na potražnoj strani, u ukupnom iznosu koji je iskazan na računu. Iznos priznatog pretporeza knjiži se, kao i u prethodnom primjeru, na dugovnoj strani osnovnog računa 12421 - Potraživanja za pretporez kod obveznika PDV-a. Razlika se knjiži na dugovnoj strani osnovnog računa 32341 koji označava rashode za opskrbu vodom. Podatke o priznatom pretporezu potrebno je iskazati u Obrascu PDV, pod rednim brojem III.2. koji se odnosi na obračunati pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 13%. I u ovom slučaju će se iskazati samo dio osnovice odnosno pretporeza koji se može priznati.

Tablica 9. Knjiženje ulaznog računa za vodne usluge

Red. Br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ulazni račun za vodne usluge			
	Vodne usluge - PODUZEĆE B	129,30		23234
	Vodne usluge - PODUZEĆE B	129,01	32341	
	Vodne usluge - PODUZEĆE B	0,29	12421	

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

4.2.1. Prijenos porezne obveze

Članak 75. stavak 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) propisuje da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u RH obvezan platiti PDV kada mu se obave sljedeće isporuke:

- građevinske usluge kojima se smatraju usluge u vezi s izgradnjom, održavanjem, rekonstrukcijom ili uklanjanjem građevina, uključujući usluge popravka i čišćenja. Isto se odnosi i na ustupanje osoblja ako ustupano osoblje obavlja građevinske usluge;

- isporuke rabljenog materijala i onoga koji se u istom stanju ne može ponovno upotrijebiti, otpada, industrijskog i neindustrijskog otpada, reciklažnog otpada, djelomično obrađenog otpada, te dobara i usluga koje pravilnikom propisuje ministar financija,
- isporuka nekretnina, prema članku 40. stavku 1. točkama j) i k) ovoga Zakona[20], ako se isporučitelj odlučio za oporezivanje u skladu s člankom 40. stavkom 4. ovoga Zakona [21];
- isporuka nekretnina koje je prodao ovršenik u postupku ovrhe,
- prijenos emisijskih jedinica stakleničkih plinova sukladno propisima kojima se uređuje sustav trgovanja emisijskim jedinicama stakleničkih plinova.

Ova se odredba odnosi samo na porezne obveznike koji su upisani u registar obveznika PDV-a, tj. potrebno je da se prethodno navedene isporuke obavljaju između registriranih obveznika PDV-a. U ovom slučaju primatelj isporuke mora obračunati PDV mehanizmom „prijenosa porezne obveze“ te ga iskazati u prijavi PDV-a (Kapetanović, 2014.).

Članak 152. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (NN 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15.) kroz stavak 1. i 2. razgraničava građevinske usluge iz članka 75. stavak 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) te posebno kroz Dodatak II. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (NN 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15.) navodi što spada u građevinske radove kako bi ta podjela, kad se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze, a kad ne, bila potpuno jasna. Osnovna karakteristika kojom bi se građevinske usluge smatrale radovima u okviru građenja je postojanje određenog građevinskog projekta u okviru kojeg se obavljaju predmetne građevinske usluge. Dakle, prijenos porezne obveze će se primijeniti samo kod usluga u sklopu određene gradnje ili rekonstrukcije

[20] Članak 40. stavak 1. točke j) i k):
PDV-a su oslobođene:
j) isporuka građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze, osim isporuka prije prvog nastanjenja odnosno korištenja ili isporuka kod kojih od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke nije proteklo više od dvije godine. Građevinom u smislu ovoga Zakona smatra se objekt pričvršćen za zemlju ili učvršćen u zemlji,
k) isporuka zemljišta, osim građevinskog zemljišta.

[21] Članak 40. stavak 4.: Porezni obveznik ima pravo izbora za oporezivanje isporuka navedenih u stavku 1. točkama j) i k) ovoga članka pod uvjetom da je kupac porezni obveznik koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti. Pravo izbora za oporezivanje i pravo na odbitak pretporeza može se primijeniti u trenutku isporuke, o čemu isporučitelj i kupac moraju izvijestiti nadležnu ispostavu Porezne uprave.

građevinskog objekta. Na usluge servisa i održavanja uređaja i opreme koji nakon ugradnje postaju nepokretnom imovinom te na uslugu ugradnje materijala i rezervinih dijelova u takvu opremu, prijenos porezne obveze neće se primijeniti osim u slučaju kada postoji sklopljen ugovor o održavanju (Kapetanović, 2014.).

Slikom 12. na sljedećoj stranici prikazan je račun za usluge projektiranja, koje je poduzeće „D“ isporučilo Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli. Za navedenu isporuku poduzeće „D“ primjenjuje prijenos porezne obveze što navodi i na računu. I poduzeće „D“ i Sveučilište Jurja Dobrile u Puli su upisani u registar obveznika PDV-a pa je taj uvjet zadovoljen. Također, radi se isporukama u okviru građevinskih radova za koje postoji projekt te se u ovom slučaju može primijeniti odredba prijenosa porezne obveze. Poduzeće „D“ nije obračunalo PDV na obavljenu uslugu jer obvezu obračuna PDV-a prenosi na Sveučilište Jurja Dobrile u Puli. Sveučilište Jurja Dobrile u Puli obračunalo je PDV na ukupan iznos računa po stopi od 25%, a pravo na odbitak pretporeza iznosi 2% od ukupnog iznosa PDV-a.

Slika 12. Ulazni račun za usluge projektiranja

PODUZEĆE „D“
PULA
OIB 11111222222

SVEUČILIŠTE JURJA
DOBRILE U PULI
Zagrebačka 30
52100 Pula
OIB 61738073226

Račun-otpremnica 444/1/1

Datum računa: 20.12.2016. Vrijeme: 10:00

Datum isporuke: 20.12.2016.

Dospijeće: 03.01.2017.

Rb	Šifra	Naziv	Jmj	Kol.	Cijena	Iznos	Popust	Sa popustom	PDV	Ukupno
1.		Elaborat regulacije prometa	KOM	1,00	2.000,00	2.000,00		2.000,00	0,00	2.000,00
			ZA PLATITI:						**KN**	**2.000,00**

Prijenos porezne obveze prema članku 75. stavak 3. Zakona o PDV-u.

Način plaćanja: transakcijski račun

PEČAT I POTPIS

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Usluga izvršena od strane dobavljača predstvalja obvezu za Sveučilište Jurja Dobrile u Puli koja se knjiži na potražnoj strani osnovnog računa 23237 – Intelektualne i osobne usluge u iznosu od 2.000,00 kn. Obračunati PDV iznosi 500,00 kn te on predstavlja obvezu za PDV kod obveznika PDV-a i knjiži se na potražnoj strani osnovnog računa 23921. Od obračunatog iznosa PDV-a moguće je priznati kao pretporez iznos od 10,00 kn, odnosno 2% od ukupno obračunatog PDV-a. Priznati

pretporez kniži se na dugovnoj strani osnovnog računa 12421 - Potraživanja za pretporez kod obveznika poreza na dodanu vrijednost. Preostali iznos predstavlja rashod koji se knjiži na dugovnoj strani osnovnog računa 32379 – Ostale intelektualne usluge. Knjiženja su prikazana u tablici koja slijedi u nastavku.

U obrascu PDV potrebno je iskazati osnovicu u iznosu od 2.000,00 kn te obračunati PDV u iznosu od 500,00 kn i to pod rednim brojem II.4. koji sadrži podatke o primljenim isporukama u RH za koje PDV obračunava primatelj – tuzemni prijenos porezne obveze. Na taj način stvorili smo obvezu za PDV, a s obzirom da je dopušteno priznati razmjeran dio pretporeza, potrebno je i te podatke iskazati u Obrascu PDV i to pod rednim brojem III.4., ali samo u iznosu za koji je dopušten odbitak. Dakle, na rednom broju III.4. PDV obrasca iskazati će se osnovica od 40,00 kn i pretporez od 10,00 kn.

Tablica 10. Knjiženje ulaznog računa za usluge projektiranja

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ulazni račun – elaborat regulacije prometa			
	Elaborat regulacije prometa	2.000,00		23237
	Elaborat regulacije prometa	500,00		23921
	Elaborat regulacije prometa	10,00	12421	
	Elaborat regulacije prometa	2490,00	32379	

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

4.3. Primjer obračuna PDV-a kod stjecanja dobara ili primanja usluga iz inozemstva

Kao što je prethodno navedeno u potpoglavlju 3.2.1., na stranici 24, isporuke dobara unutar EU, koje se odvijaju između poreznih obveznika, oporezuju se prema načelu države odredišta. Proračunski korisnici kao obveznici PDV-a, upisani u registar obveznika PDV-a, obveznici su plaćanja PDV-a pri stjecanju dobara iz druge države članice bez obzira na prag stjecanja.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli upisano je u registar obveznika PDV-a te ima dodijeljen PDV ID. Slikom 13. dan je prikaz primjera ulaznog računa za stjecanje dobara iz inozemstva. Poduzeće „IT“, koje ima sjedište u Italiji, izdalo je račun za glazbenu opremu Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli. S obzirom da se radi o poduzeću koje posluje u Italiji račun je izdan u njihovoj valuti odnosno u eurima, a protuvrijednost u kunama utvrđuje se prema prodajnom tečaju. Sveučilište Jurja Dobrile u Puli dostavilo je PDV ID poduzeću „IT“, pa poduzeće „IT“ nije obračunalo PDV na obavljene isporuke već se pozvalo na prijenos porezne obveze odnosno „reverse charge“ što znači da je primatelj dobara obvezan obračunati i platiti PDV.

Slika 13. Ulazni račun za stjecanje dobara iz inozemstva

PODUZEĆE „IT“
ITALIJA
P.IVA 01201201201

SVEUČILIŠTE JURJA
DOBRILE U PULI
Zagrebačka 30
52100 Pula
PDV ID 61738073226

Račun-otpremnica 555/1/1

Datum računa: 22.12.2016. Vrijeme: 12:00

Datum isporuke: 22.12.2016.

Dospijeće: 29.12.2016.

Rb	Šifra	Naziv	Jmj	Kol.	Cijena EUR	Iznos EUR	Popust	Sa popustom	PDV	Ukupno EUR
1.		Audio/video snimač	KOM	1,00	250,00	250,00		250,00	0,00	250,00
2.		Kabel	KOM	2,00	15,00	30,00		30,00	0,00	30,00
			ZA PLATITI:						**EUR**	**280,00**

Art.41 Inversione contabile = REVERSE CHARGE.

PEČAT I POTPIS

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Pretpostavimo da je na dan stjecanja dobara tečaj bio 1 EUR = 7,60 KN. Dakle, protuvrijednost u kunama iznosi 2.128,00 te se na taj iznos obračunava PDV po stopi od 25% što iznosi 532,00 kn. U ovom slučaju Sveučilište Jurja Dobrile u Puli nema pravo na odbitak pretporeza na obračunati iznos PDV-a s obzirom da se radi o glazbenoj opremi, koju Sveučilište Jurja Dobrile u Puli koristi prilikom obavljanja neoporezivih usluga sveučilišnog obrazovanja pri Muzičkoj akademiji u Puli.

Knjiženja su prikazana Tablicom 11.. Knjiženje se evidentira posebno za stavku pod rednim brojem 1. i za stavku pod rednim brojem 2. Stavka pod rednim brojem 1. predstavlja sitan inventar, a stavka pod rednim brojem 2. se odnosi na ostalu materijanu imovinu. Na potražnoj strani osnovnog računa 23225 – Obveze za rashode za sitan inventar knjiži se stavka pod rednim brojem 1. čija protuvrijednost u kunama iznosi 1.900,00. Stavka pod rednim brojem 2. čija je protuvrijednost u kunama 228,00 knjiži se na potražnoj strani osnovnog računa 23221 – Obveze za uredski materijal i ostale materijane rashode. Na dugovnoj strani osnovnih računa 32251 – Rashodi za sitan inventar i 32219 – Ostali materijalni rashodi za potrebe redovnog poslovanja knjiži se rashod odnosno vrijednost proizvoda uvećanu za 25% PDV-a jer se u ovom slučaju PDV ne može priznati kao pretporez. Na potražnoj strani osnovnog računa 23921 - Obveze za PDV kod obveznika PDV-a knjiži se obveza za PDV kojeg Sveučilište Jurja Dobrile u Puli treba uplatiti u državni proračun RH. Obvezu za PDV je potrebno iskazati u Obrascu PDV, pod točkom II.7. – Stjecanje dobara unutar EU po stopi od 25%. Iznos od 2.128,00 kn čini osnovicu, a obračunati PDV je 532,00. U točki III.7. Obrasca PDV neće se iskazati pretporez jer u ovom slučaju, kao što je prethodno navedeno, nije dopušteno priznati pretporez.

Tablica 11. Knjiženje ulaznog računa za stjecanje dobara iz inozemstva

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1.	Ulazni račun za glazbenu opremu			
	Glazbena oprema	1.900,00		23225
	Glazbena oprema	228,00		23221
	Glazbena oprema	2.375,00	32251	
	Glazbena oprema	285,00	32219	
	Glazbena oprema	532,00		23921

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Za stjecanje dobara ili za primljene usluge od poreznih obveznika sa sjedištem u drugoj državi članici, primatelj u RH mora podnijeti posebnu poreznu prijavu tzv.

Obrazac PDV-S odnosno prijavu za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica EU (Cutvarić, 2013.).

Prethodno spomenuti obrazac nalazi se u nastavku, a prikazuje prijavu na obrascu PDV-S popunjenu prema računu za glazbenu opremu. Potrebno je ispuniti opće podatke o poreznom obvezniku koji podnosi prijavu, razdoblje na koje se prijava odnosi, PDV ID isporučitelja dobara i vrijednost stečenih dobara iz drugih država članica EU, dakle vrijednost bez obračunatog PDV-a.

Slika 14. Obrazac PDV-S

OBRAZAC PDV-S

POREZNA UPRAVA PODRUČNI URED (1)	PAZIN
ISPOSTAVA (2)	PULA

PDV identifikacijski broj (3)	HR	61738073226
Porezni obveznik (naziv/ime i prezime) (4)	SVEUČILIŠTE JURJA DOBRILE U PULI	
Adresa (mjesto, ulica i broj) (5)	Zagrebačka 30, Pula	
PDV identifikacijski broj poreznog zastupnika (6)	HR	

Prijava za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica Europske unije

Za mjesec 12 godina 2016

(7)

Red. br. (8)	Kôd države isporučitelja (9)	PDV identifikacijski broj isporučitelja (bez kôda države) (10)	Vrijednost stečenih dobara (u kunama i lipama) (11)	Vrijednost primljenih usluga (u kunama i lipama) (12)
1.	IT	01201201201	2.128,00	
Ukupna vrijednost			2.128,00 (13)	0,00 (14)

Potvrđujem istinitost navedenih podataka		Potpis (16)	
Obračun sastavio (ime i prezime) (15)		Broj telefona/fax/e-mail (17)	

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

4.4. Knjige I-RA i U-RA

Prema članku 162. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (NN 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15.), porezni obveznik mora u svome knjigovodstvu osigurati sve podatke potrebne za točno, pravilno i pravodobno obračunavanje i plaćanje PDV-a. Temelj za knjigovodstveno evidentiranje porezno značajnih događaja, promjena i činjenica su odgovarajuće isprave kao što su obračuni izvršenih i primljenih isporuka, izdani i primljeni računi, isprave o uvozu i izvozu (carinske deklaracije), isprave o plaćanjima i naplati kao i sve druge isprave bitne za obračun i plaćanje PDV-a i korištenje prava na odbitak pretporeza.

Radi osiguravanja podataka o izdanim i primljenim računima i PDV-u sadržanom u tim računima, porezni obveznik mora voditi posebne evidencije, a to su Knjiga izdanih / izlaznih računa, tzv. Obrazac I-RA i Knjiga primljenih / ulaznih računa, tzv. Obrazac U-RA (NN 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15. članak 163.).

Knjiga izlaznih računa prikazana je Tablicom 12., a njen je sadržaj propisan člankom 164. Pravilinika o porezu na dodanu vrijednost (NN 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15.). U Tablici 12. dan je prikaz svih izlaznih računa koje je izdalo Sveučilište Jurja Dobrile u Puli, a koji su prethodno prikazani u radu.

Osim izlaznih računa potrebno je iskazati i ulazne račune za koje postoji obveza obračuna i plaćanja PDV-a od strane primatelja dobara ili usluga, stoga su u Tablici 12., pod rednim brojem 6. i 7. iskazani ulazni računi za usluge izrade projekta i stjecanje glazbene opreme iz inozemstva.

Tablica 12. Knjiga I-RA

Redni broj	Račun: br.RN	Datum	KUPAC (PRIMATELJ DOBARA ILI USLUGA) Naziv/Ime i prezime i sjedište/prebivalište ili uob.boravište						PDV ID BR./ OIB:		Pori.	Dokument i broj	Br.st.	Opis						
1	2	3	4						5											
	Ne podliježe oporezivanju i oslobođeno poreza											Oporezivo								
Iznos računa s porezom	Tuzemni prijenos porezne obveze	Isporuke dobara u dr. državama članicama	Isporuke dobara unutar EU	Obavljene usluge unutar EU	Obavljene usluge osobama bez sjedišta u RH	Sastavljanje i postavljanje dobara u dr. državi čl.	Isporuke NPS u EU	U tuzemstvu	Izvozne isporuke	Ostala oslobođenja		5% Osnovica	5% Porez	13% Osnovica	13% Porez	25% Osnovica	25% Porez	Neoporeziva osnovica		
6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16		17	18	19	20	21	22	23		
1. 5.000,00	0080/2016	01.12.2016.	IVO IVIĆ - PULA					5.000,00				IR 1	1							
2. 1.000,00	0100/2016	01.12.2016.	PODUZEĆE "X" - PULA						99998888777			IR 2	1			800,00	200,00			
3. 3.750,00	0101/2016	02.12.2016.	ANA ANIĆ - PULA									IR 3	1			3.000,00	750,00			
4. 12.500,00	0102/2016	05.12.2016.	MARKO MARKOVIĆ - PULA									IR 4	1			10.000,00	2.500,00			
5. 434,70	0110/2016	10.12.2016.	PODUZEĆE "Y" - ZAGREB						98989898989			414,00	20,70							
6. 2.500,00	444/1/1	20.12.2016.	PODUZEĆE "D" - ZAGREB						11111222222			UF 4	1			2.000,00	500,00			
7. 2.660,00	555/1/1	22.12.2016.	PODUZEĆE "IT" - ITALIJA						IT01201201201			UF 5	1			2.128,00	532,00			
UKUPNO																				
27.844,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		414,00	20,70	0,00	0,00	17.928,00	4.482,00	0,00		
																			Suma stupca 6. i stupca 23.	27.844,70

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Sadržaj Knjige ulaznih računa propisan je člankom 165. Pravilinika o porezu na dodanu vrijednost (NN 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15.). Na sljedećoj stranici se nalazi tablica koja prikazuje Knjigu ulaznih računa i koja sadrži ulazne račune Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli koji su prethodno prikazani u radu. Pojedine stavke računa svrstane su s obzirom na to radi li se o ulaznim računima gdje je moguće priznati pretporez ili o računima gdje nije moguće priznati pretporez te je li PDV na računu obračunat po stopi od 5%, 13% ili 25%.

Tablica 13. Knjiga U-RA

Redni broj	Račun: br.RN	Datum	DOBAVLJAČ (ISPORUČITELJ DOBARA ILI USLUGA) Naziv/Ime i prezime i sjedište/prebivalište ili uob.boravište	PDV ID BR./ OIB:	Pori.	Dokument i broj	Br.st.	Opis	Postotak
1	2	3	4	5					

	POREZNA OSNOVICA			Ukupni iznos računa s porezom	Ukupno (11+12+13+14+15+16)	PRETPOREZ						
						5%		13%		25%		
	5%	13%	25%			Može se odbiti	Ne može se odbiti	Može se odbiti	Ne može se odbiti	Može se odbiti	Ne može se odbiti	Neoporeziva osnovica
	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
1.	333/1/1	05.12.2016.	PODUZEĆE "C" - ZAGREB					00987654321		UF 1	1	
	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	483,00
2.	1111/1/1	12.12.2016.	PODUZEĆE "A" - PULA					12345678900		UF 2	1	
	0,00	0,00	300,00	375,00	75,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1,50	73,50	0,00
3.	222/1/1	15.12.2016.	PODUZEĆE "B" - PULA					09876543210		UF 3	1	
	0,00	110,00	0,00	124,30	14,30	0,00	0,00	0,29	14,01	0,00	0,00	0,00
4.	444/1/1	20.12.2016.	PODUZEĆE "D" - PULA					11111222222		UF 4	1	
	0,00	0,00	2.000,00	2.500,00	500,00	0,00	0,00	0,00	0,00	10,00	490,00	0,00
5.	555/1/1	22.12.2016.	PODUZEĆE "IT" - ITALIJA					IT01201201201		UF 5	1	
	0,00	0,00	2.128,00	2.660,00	532,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	532,00	0,00
Ukupni odbitak pretp.	0,00	2,20	46,00	59,99	11,79	0,00		0,29		11,50		
Ukupno bez odb.	0,00	107,80	4.382,00	5.599,31	1.109,51		0,00		14,01		1.095,50	483,00
Sveukupni iznosi po svim računima iz ovog razdoblja:												
	0,00	110,00	4.428,00	5.659,30	1.121,30	0,00	0,00	0,29	14,01	11,50	1.095,50	483,00

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

4.5. Obrazac PDV

Po isteku obračunskog razdoblja proračunski korisnik dužan je obaviti obračun PDV-a. Temeljem Pravilnika o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 124/14., 115/15., 87/16.) prihodi se priznaju u trenutku kad su raspoloživi i mjerljivi dok se obveza za PDV temeljem propisa o PDV-u obračunava iz izdanih računa, a pretporez se priznaje iz zaprimljenih ulaznih računa (Bičanić, Jakir Bajo, Karačić, 2015.).

Redoslijedom rednih brojeva na Obrascu PDV, u nastavku se daju napomene o tome što se iskazuje na pojedinom rednom broju.

I. Transakcije koje ne podliježu oporezivanju i oslobođene: zbroj iznosa iskazanih pod rednim brojevima od I.1. do I.10.
   1. Isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj - tuzemni prijenos porezne obveze (stupac 7 Knjige I-RA): upisuju se podaci o obavljenim isporukama dobara i usluga u tuzemstvu za koje je, temeljem članka 75. stavak 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.), porezni obveznik primatelj usluge.
   2. Isporuke dobara obavljene u drugim državama članicama (stupac 8 Knjige I-RA): prodaja na daljinu u drugoj državi članici.
   3. Isporuke dobara unutar EU (stupac 9 Knjige I-RA): oslobođene isporuke dobara poreznim obveznicima odnosno osobama registriranima za potrebe PDV-a u drugim državama članicama.
   4. Obavljene usluge unutar EU (stupac 10 Knjige I-RA): podaci o vrijednosti obavljenih usluga kod kojih se porezna obveza prenosi na primatelja, tzv. „reverse charge“. To su usluge za koje je primatelj iz druge države članice EU obvezan obračunati i platiti PDV u svojoj državi.
   5. Obavljene usluge osobama bez sjedišta u RH (stupac 11 Knjige I-RA): upisuju se podaci o obavljenim uslugama poreznim obveznicima sa sjedištem u trećim zemljama tj. usluge za koje je propisano mjesto oporezivanja prema mjestu primatelja temeljem članka 17. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.), i

usluge za koje je propisano posebno mjesto oporezivanja iz članka 19. do članka 25. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.). Također se upisuju podaci o obavljenim uslugama poreznim obveznicima sa sjedištem u drugoj državi članici za koje je propisano posebno mjesto oporezivanja i za koje pojedine države članice mogu, temeljem članka 194. Direktive Vijeća 2006/112/EZ propisati prijenos porezne obveze na primatelja kada uslugu obavlja porezni obveznik koji nema sjedište u državi u kojoj se usluga oporezuje.

6. Sastavljanje i postavljanje dobara u drugoj državi članici EU (stupac 12 Knjige I-RA): mjesto isporuke dobara koja se sastavljaju, ako ih sastavlja isporučitelj ili netko u njegovo ime smatra se mjesto gdje se ta dobra postavljaju ili sastavljaju.
7. Isporuke novih prijevoznih sredstava u EU (stupac 13 Knjige I-RA): podaci o obavljenim isporukama novih prijevoznih sredstava u druge države članice EU koje su oslobođene PDV-a u RH jer je stjecatelj obveznik obračuna PDV-a u državi stjecanja.
8. Tuzemne isporuke (stupac 14 Knjige I-RA): podaci o obavljenim isporukama u tuzemstvu koje su oslobođene PDV-a bez prava na odbitak pretporeza prema:
   - članku 39. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.): isporuke od javnog interesa;
   - članku 40. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.): financijske usluge, isporuke državnih i drugih sličnih biljega, najam stambenih prostorija i sl.;
   - članku 40. stavak 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.): isporuke dobara koje se koriste isključivo za djelatnosti oslobođene PDV-a te isporuke dobara za čije stjecanje ili nabavu odnosno uporabu nije bio moguć odbitak pretporeza;
   - članu 114. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.): isporuka investicijskog zlata.
9. Izvozne isporuke (stupac 15 Knjige I-RA): iskazuju se podaci o obavljenom izvozu dobara u treće zemlje.

10. Ostala oslobođenja (stupac 16 Knjige I-RA): iskazuju se podaci o isporukama iz članka 43.,46.,47.,48.,49.,51.,52.,53.,54. i 56. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) koje su oslobođene PDV-a s pravom na odbitak pretporeza.

II. Oporezive transakcije: zbroj iznosa iskazanih pod rednim brojevima od II.1. do II.15.

1. Isporuke dobara i usluga u RH po stopi od 5% (stupci 17 i 18 Knjige I-RA): upisuju se podaci o obavljenim isporukama dobara i usluga koje se oporezuju stopom od 5%.
2. Isporuke dobara i usluga u RH po stopi od 13% (stupci 19 i 20 Knjige I-RA): upisuju se podaci o obavljenim isporukama dobara i usluga koje se oporezuju stopom od 13%.
3. Isporuke dobara i usluga u RH po stopi od 25% (stupci 21 i 22 Knjige I-RA): upisuju se podaci o obavljenim isporukama dobara i usluga koje se oporezuju stopom od 25%.
4. Primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj – tuzemni prijenos porezne obveze (posebna evidencija): iskazuje se vrijednost primljenih isporuka u tuzemstvu kod kojih je došlo do prijenosa porezne obveze na investitora proračunskog korisnika koji je upisan u registar obveznika PDV-a, pa je kao primatelj obvezan prema članku 75. stavak 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) obračunati i platiti PDV.
5. Stjecanje dobara unutar EU po stopi 5% (posebna evidencija): upisuje se vrijednost stečenih dobara unutar EU za koje porezni obveznik treba obračunati PDV po stopi od 5%.
6. Stjecanje dobara unutar EU po stopi 13% (posebna evidencija): upisuje se vrijednost stečenih dobara unutar EU za koje porezni obveznik treba obračunati PDV po stopi od 13%.
7. Stjecanje dobara unutar EU po stopi 25% (posebna evidencija): upisuje se vrijednost stečenih dobara unutar EU za koje porezni obveznik treba obračunati PDV po stopi od 25%.
8. Primljene usluge iz EU po stopi od 5% (posebna evidencija): upisuje se vrijednost primljenih usluga iz druge države članice i iznos PDV-a po stopi od 5% koji porezni obveznik primatelj treba obračunati i platiti.

9. Primljene usluge iz EU po stopi od 13% (posebna evidencija): upisuje se vrijednost primljenih usluga iz druge države članice i iznos PDV-a po stopi od 13% koji porezni obveznik primatelj treba obračunati i platiti.
10. Primljene usluge iz EU po stopi od 25% (posebna evidencija): upisuje se vrijednost primljenih usluga iz druge države članice i iznos PDV-a po stopi od 25% koji porezni obveznik primatelj treba obračunati i platiti.
11. Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 5% (posebna evidencija): iskazuje se vrijednost usluga koje poreznom obvezniku obavi porezni obveznik sa sjedištem izvan EU, a za koju je primatelj obvezan obračunati i platiti PDV po stopi od 5% u skladu s člankom 75. stavak 1. točka 6. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.), tj. usluge koje se oporezuju prema mjestu primatelja.
12. Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 13% (posebna evidencija): iskazuje se vrijednost usluga koje poreznom obvezniku obavi porezni obveznik sa sjedištem izvan EU, a za koju je primatelj obvezan obračunati i platiti PDV po stopi od 13% u skladu s člankom 75. stavak 1. točka 6. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.), tj. usluge koje se oporezuju prema mjestu primatelja.
13. Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25% (posebna evidencija): iskazuje se vrijednost usluga koje poreznom obvezniku obavi porezni obveznik sa sjedištem izvan EU, a za koju je primatelj obvezan obračunati i platiti PDV po stopi od 25% u skladu s člankom 75. stavak 1. točka 6. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.), tj. usluge koje se oporezuju prema mjestu primatelja.
14. Naknadno oslobođenje izvoza u okviru osobnog putničkog prometa: upisuju se podaci iz Evidencije računa o prodanim dobrima radi povrata PDV-a u okviru putničkog prometa.
15. Obračunani PDV pri uvozu (posebna evidencija): upisuju se podaci o vrijednosti uvezenih dobara i obračunanom PDV-u pri uvozu u smislu članka 76. stavak 8. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.).

III. Obračunani pretporez: zbroj iznosa iskazanih pod rednim brojevima od III.1. do III.15.: iskazuje se ukupna vrijednost primljenih isporuka i obračunani pretporez u primljenim isporukama dobara i usluga za koje je porezni obveznik u obračunskom razdoblju ostvario pravo na pretporez.

1. Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 5% (stupac 6 Knjige U-RA): iznos pretporeza sadržanog u primljenim računima od drugih poreznih obveznika. Kada porezni obvzenik dijeli pretporez, na ovom rednom broju iskazuje razmjerni dio porezne osnovice iz stupca 6 Knjige U-RA.
2. Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 13% (stupac 7 Knjige U-RA): iznos pretporeza sadržanog u primljenim računima od drugih poreznih obveznika. Kada porezni obvzenik dijeli pretporez, na ovom rednom broju iskazuje razmjerni dio porezne osnovice iz stupca 7 Knjige U-RA.
3. Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 25% (stupac 8 Knjige U-RA): iznos pretporeza sadržanog u primljenim računima od drugih poreznih obveznika. Kada porezni obvzenik dijeli pretporez, na ovom rednom broju iskazuje razmjerni dio porezne osnovice iz stupca 8 Knjige U-RA.
4. Pretporez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj, tzv. tuzemni prijenos porezne obveze (posebna evidencija): vrijednost primljene isporuke i pretporeza što ga je primatelj isporuke obračunao temeljem članka 75. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.), a za koji iznos ima pravo na pretporez. Pretporez iskazuje primatelj građevinskih usluga, a porezna obvezna je iskazana na rednom broju II.4..
5. Pretporez od stjecanja dobara unutar EU po stopi od 5% (posebna evidencija): podaci o vrijednosti stečenih dobara unutar EU i iznos PDV-a što ga je primatelj obračunao na stjecanje. Pretporez se iskazuje u visini dopuštenog odbitka samo ako je iskazana porezna obveza na rednom broju II.5.
6. Pretporez od stjecanja dobara unutar EU po stopi od 13% (posebna evidencija): podaci o vrijednosti stečenih dobara unutar EU i iznos PDV-a što ga je primatelj obračunao na stjecanje. Pretporez se iskazuje

u visini dopuštenog odbitka samo ako je iskazana porezna obveza na rednom broju II.6.

7. Pretporez od stjecanja dobara unutar EU po stopi od 25% (posebna evidencija): podaci o vrijednosti stečenih dobara unutar EU i iznos PDV-a što ga je primatelj obračunao na stjecanje. Pretporez se iskazuje u visini dopuštenog odbitka samo ako je iskazana porezna obveza na rednom broju II.7.
8. Pretporez od primljenih usluga iz EU po stopi od 5% (posebna evidencija): vrijednost primljenih usluga od poreznih obveznika iz drugih zemalja članica te iznos PDV po stopi od 5% koji primatelj treba obračunati. Pretporez se iskazuje u visini dopuštenog odbitka samo ako je iskazana porezna obveza na rednom broju II.8.
9. Pretporez od primljenih usluga iz EU po stopi od 13% (posebna evidencija): vrijednost primljenih usluga od poreznih obveznika iz drugih zemalja članica te iznos PDV po stopi od 13% koji primatelj treba obračunati. Pretporez se iskazuje u visini dopuštenog odbitka samo ako je iskazana porezna obveza na rednom broju II.9.
10. Pretporez od primljenih usluga iz EU po stopi od 25% (posebna evidencija): vrijednost primljenih usluga od poreznih obveznika iz drugih zemalja članica te iznos PDV po stopi od 25% koji primatelj treba obračunati. Pretporez se iskazuje u visini dopuštenog odbitka samo ako je iskazana porezna obveza na rednom broju II.10.
11. Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 5% (posebna evidencija): podaci o pretporezu koji je kao obveza iskazan na rednom broju II.11. za primljene usluge od poreznih obveznika koji imaju sjedište izvan EU-a. Pravo na pretporez utvrđuje se prema utvrđenom postotku. Također, na ovom rednom broju upisuju se i podaci o vrijednosti primljenih dobara i usluga od poreznih obveznika sa sjedištem u državama članicama EU, kao i o iznosu PDV-a koji porezni obveznik primatelj treba obračunati u skladu s člankom 75. stavak 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.).
12. Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 13% (posebna evidencija): podaci o

pretporezu koji je kao obveza iskazan na rednom broju II.12.. Pravo na pretporez utvrđuje se prema utvrđenom postotku. Na ovom rednom broju upisuju se i podaci o vrijednosti primljenih dobara i usluga od poreznih obveznika sa sjedištem u državama članicama EU, kao i o iznosu PDV-a koji porezni obveznik primatelj treba obračunati u skladu s člankom 75. stavak 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.).

13. Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25% (posebna evidencija): podaci o pretporezu koji je kao obveza iskazan na rednom broju II.13.. Upisuju se podaci na isti način kao i za točke III. 11 i III.12..
14. Pretporez pri uvozu (posebna evidencija): iskazuju se podaci o vrijednosti uvezenih dobara i obračunanom iznosu PDV-a koji porezni obveznik može odbiti u skladu s člankom 58. stavak 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.).
15. Ispravci pretporeza (posebni obračun): podaci o ispravcima pretporeza prema člancima 63., 64. i 65. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.). Ukoliko se upisuje ovaj podatak, uz prijavu PDV-a porezni obveznik dužan je priložiti obračun iz kojega je vidljiv ukupan pretporez, iskorišteno odnosno neiskorišteno pravo na odbitak pretporeza i iznos smanjenja odnosno povećanja pretporeza. Ako se iskazuje obveza PDV-a iznos se upisuje s predznakom minus (-), a kada se radi o pravu na povrat dijela pretporeza, upisuje se iznos sa predznakom plus (+).

IV. Obveza PDV-a u obračunskom razdoblju – za uplatu ili za povrat: iskazuje se podatak o obvezi PDV-a koja je utvrđena za obračunsko razdoblje. Ako je PDV pod rednim brojem II. veći od iznosa pretporeza pod rednim brojem III. iskazuje se obveza za uplatu, a ako je iznos pretporeza pod rednim brojem III. veći od iznosa obveze pod rednim brojem II. iskazuje se pravo na povrat PDV-a.

V. Po prethodnom obračunu neuplaćeni PDV do dana podnošenja ove prijave – više uplaćeno – porezni kredit: pod ovom točkom iskazuju se podaci o neuplaćenom PDV-u do dana podnošenja obrasca ako je ostala obveza po

prethodnom obračunu ili o pretplati PDV-a tj. o poreznom kreditu iz ranijeg obračunskog razdoblja.

VI. Ukupno razlika za uplatu/ za povrat: pod ovom točkom upisuju se podaci o ukupnoj razlici PDV-a za uplatu odnosno za povrat. Razliku PDV-a po obračunu potrebno je uplatiti najkasnije do kraja mjeseca koji slijedi mjesecu na koji se obrazac odnosi.

VII. Iznos godišnjeg razmjernog odbitka pretporeza (%): upisuje se postotak prava na odbitak pretporeza koji se koristi u obračunskom razdoblju na koje se obrazac odnosi.

VIII. Ostali podaci: upisuju se ostali podaci o promjenama značajnim za utvrđivanje obveze PDV-a i to podaci značajni za ispravak pretporeza, podaci o isporukama nekretnina i statistički podaci o transakcijama s inozemstvom. Svi podaci iskazuju se bez PDV-a (Cutvarić, 2017.).

Bez obzira je li u određenom obračunskom razdoblju bilo oporezivih usluga ili ne, PDV obrazac se podnosi za svako obračunsko razdoblje. Za svako obračunsko razdoblje potrebno je prije svega saldirati osnovne račune 23921 – Obveze za PDV kod obveznika PDV-a i 12421 – Potraživanja za pretporez kod obveznika PDV-a. Ukoliko je iznos obveze za PDV po izlaznim računima veći od iskazanog pretporeza, potrebno je evidentirati razliku na osnovnom računu 23922 – Obveze za PDV po obračunu. Ukoliko je iznos obveze za PDV po izlaznim računima manji od iskazanog pretporeza koji se može odbiti po ulaznim računima, razliku treba evidentirati na osnovnom računu 12422 – Potraživanja za više plaćeni PDV po obračunu (Nikić, 2013.).

U nastavku, u Tablici 14., prikazana je kartica analitičkog računa 23921 - Obveze za PDV kod obveznika PDV-a, a u Tablici 15. prikazana je kartica analitičkog računa 12421 – Potraživanja za pretporez kod obveznika PDV-a. Obje tablice sadrže kronološkim redom do sada evidentirana knjiženja po tim osnovnim računima te saldiranje spomenutih osnovnih računa za potrebe obračuna PDV-a.

Tablica 14. Kartica analitičkog računa 23921 - Obveze za PDV kod obveznika PDV-a

DOK.	BR.DOK.	DATUM	DUGUJE	POTRAŽUJE	OPIS KNJIŽENJA
IR	0100/2016	01.12.2016.		200,00	Izlazni račun za najam dvorane
IR	0101/2016	02.12.2016.		750,00	Izlazni račun za seminar
IR	0102/2016	05.12.2016.		2.500,00	Izlazni račun za stjecanje pedagoških kompetencija
IR	0110/2016	10.12.2016.		20,70	Izlazni račun za knjige
UR	444/1/1	20.12.2016.		500,00	Prijenos porezne obveze-ulazni račun
UR	555/1/1	22.12.2016.		532,00	Stjecanje dobara iz EU-ulazni račun
TE		31.12.2016.	4.502,70		PDV za 12/2016
			4.502,70	**4.502,70**	

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Tablica 15. Kartica analitičkog računa 12421 – Potraživanja za pretporez kod obveznika PDV-a

DOK.	BR.DOK.	DATUM	DUGUJE	POTRAŽUJE	OPIS KNJIŽENJA
UR	1111/1/1	12.12.2016.	1,50		Ulazni račun za uredski materijal
UR	222/1/1	15.12.2016.	0,29		Ulazni račun za vodne usluge
UR	444/1/1	20.12.2016.	10,00		Ulazni račun za usluge projektiranja
TE		31.12.2016.		11,79	PDV za 12/2016
			11,79	**11,79**	

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Iz tablica 14. i 15. vidljivo je kako je obveza za PDV veća od priznatog pretporeza. S obzirom na to, potrebno je evidentirati razliku na osnovnom računu 23922 – Obveze za PDV po obračunu što je vidlivo u Tablici 16. koja prikazuje karticu analitičkog računa koji se odnosi upravo na obveze za PDV. Obveza za PDV po obračunu iznosi 4.490,91 kn.

Tablica 16. Kartica analitičkog računa 23922 – Obveze za PDV po obračunu

DOK.	BR.DOK.	DATUM	DUGUJE	POTRAŽUJE	OPIS KNJIŽENJA
TE		31.12.2016.		4.490,91	PDV za 12/2016
				4.490,91	

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijsko-računovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Nakon što su proknjižene sve poslovne promjene za određeno obračunsko razdoblje te nakon saldiranja osnovnih računa koji se odnose na obveze i potraživanja za PDV potrebno je ispuniti PDV Obrazac. Tablica u nastavku prikazuje primjer Obrasca PDV za obračunsko razdoblje od 01.12.2016. do 31.12.2016. koji sadrži sve podatke iz prethodno prikazane Knjige I-RA, odnosno Knjige U-RA.

Tablica 17. Primjer obrasca PDV

POREZNI OBVEZNIK (naziv / ime i prezime i adresa: mjesto, ulica i broj)	POREZNI ZASTUPNIK (naziv / ime i prezime i adresa: mjesto, ulica i broj)	NADLEŽNA ISPOSTAVA POREZNE UPRAVE
SVEUČILIŠTE JURJA DOBRILE U PULI, ZAGREBAČKA 30, PULA		PAZIN
		PRIJAVA PDV-a ZA RAZDOBLJE
PDV IDENTIFIKACIJSKI BROJ / OIB	PDV IDENTIFIKACIJSKI BROJ POREZNOG ZASTUPNIKA / OIB	OD 01 12 DO 31 12 GOD. 2016
61738073226		

	OPIS	POREZNA OSNOVICA (iznos u kunama i lipama)	PDV PO STOPI 5%, 10% i 25% (iznos u kunama i lipama)
OBRAČUN PDV-a U OBAVLJENIM TRANSAKCIJAMA DOBARA I USLUGA - UKUPNO (I. + II.)		**23.342,00**	X X X X X
I.	**TRANSAKCIJE KOJE NE PODLIJEŽU OPOREZIVANJU I OSLOBOĐENE - UKUPNO (1.+2.+3.+4.+5.+6.+7.+8.+9.+10.)**	**5.000,00**	X X X X X
1.	ISPORUKE U RH ZA KOJE PDV OBRAČUNAVA PRIMATELJ (tuzemni prijenos porezne obveze)		X X X X X
2.	ISPORUKE DOBARA OBAVLJENE U DRUGIM DRŽAVAMA ČLANICAMA		X X X X X
3.	ISPORUKE DOBARA UNUTAR EU		X X X X X
4.	OBAVLJENE USLUGE UNUTAR EU		X X X X X
5.	OBAVLJENE ISPORUKE OSOBAMA BEZ SJEDIŠTA U RH		X X X X X
6.	SASTAVLJANJE I POSTAVLJANJE DOBARA U DRUGOJ DRŽAVI ČLANICI EU		X X X X X
7.	ISPORUKE NOVIH PRIJEVOZNIH SREDSTAVA U EU		X X X X X
8.	TUZEMNE ISPORUKE	5.000,00	X X X X X
9.	IZVOZNE ISPORUKE		X X X X X
10.	OSTALA OSLOBOĐENJA		X X X X X
II.	**OPOREZIVE TRANSAKCIJE - UKUPNO (1.+2.+3.+4.+5.+6.+7.+8.+9.+10.+11.+12.+13.+14.+15.)**	**18.342,00**	**4.502,70**
1.	ISPORUKE DOBARA I USLUGA U RH po stopi 5%	414,00	20,70
2.	ISPORUKE DOBARA I USLUGA U RH po stopi 13%		
3.	ISPORUKE DOBARA I USLUGA U RH postopi 25%	13.800,00	3.450,00
4.	PRIMLJENE ISPORUKE U RH ZA KOJE PDV OBRAČUNAVA PRIMATELJ (tuzemni prijenos porezne obveze)	2.000,00	500,00
5.	STJECANJE DOBARA UNUTAR EU po stopi 5%		
6.	STJECANJE DOBARA UNUTAR EU po stopi 13%		
7.	STJECANJE DOBARA UNUTAR EU po stopi 25%	2.128,00	532,00
8.	PRIMLJENE USLUGE IZ EU po stopi 5%		
9.	PRIMLJENE USLUGE IZ EU po stopi 13%		
10.	PRIMLJENE USLUGE IZ EU po stopi 25%		
11.	PRIMLJENE ISPORUKE DOBARA I USLUGA OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH po stopi 5%		
12.	PRIMLJENE ISPORUKE DOBARA I USLUGA OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH po stopi 13%		
13.	PRIMLJENE ISPORUKE DOBARA I USLUGA OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH po stopi 25%		
14.	NAKNADNO OSLOBOĐENJE IZVOZA U OKVIRU OSOBNOG PUTNIČKOG PROMETA		
15.	OBRAČUNANI PDV PRI UVOZU		

III.	**OBRAČUNANI PRETPOREZ - UKUPNO (1.+2.+3.+4.+5.+6.+7.+8.+9.+10.+11.+12.+13.+14.+15.)**		**48,20**	**11,79**
	1.	PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U TUZEMSTVU po stopi 5%		
	2.	PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U TUZEMSTVU po stopi 13%	2,20	0,29
	3.	PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U TUZEMSTVU po stopi od 25%	6,00	1,50
	4.	PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U RH ZA KOJE PDV OBRAČUNAVA PRIMATELJ (tuzemni prijenos porezne obveze)	40,00	10,00
	5.	PRETPOREZ OD STJECANJA DOBARA UNUTAR EU po stopi 5%		
	6.	PRETPOREZ OD STJECANJA DOBARA UNUTAR EU po stopi 13%		
	7.	PRETPOREZ OD STJECANJA DOBARA UNUTAR EU po stopi 25%		
	8.	PRETPOREZ OD PRIMLJENIH USLUGA IZ EU po stopi 5%		
	9.	PRETPOREZ OD PRIMLJENIH USLUGA IZ EU po stopi 13%		
	10.	PRETPOREZ OD PRIMLJENIH USLUGA IZ EU po stopi 25%		
	11.	PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA DOBARA I USLUGA OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH po stopi 5%		
	12.	PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA DOBARA I USLUGA OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH po stopi 13%		
	13.	PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA DOBARA I USLUGA OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH po stopi 25%		
	14.	PRETPOREZ PRI UVOZU		
	15.	ISPRAVCI PRETPOREZA	X X X X X	
IV.	**OBVEZA PDV-a U OBRAČUNSKOM RAZDOBLJU: ZA UPLATU (II. - III.) ILI ZA POVRAT (III. - II.)**		X X X X X	4.490,91
V.	**PO PRETHODNOM OBRAČUNU: NEUPLAĆENI PDV DO DANA PODNOŠENJA OVE PRIJAVE-VIŠE UPLAĆENO-POREZNI KREDIT**		X X X X X	
VI.	**UKUPNO RAZLIKA: ZA UPLATU / ZA POVRAT**		X X X X X	4.490,91
VII.	**IZNOS GODIŠNJEG RAZMJERNOG ODBITKA PRETPOREZA (%)**			

OPIS			**VRIJEDNOST (iznos u kunama i lipama)**	**ISPORUKE**
VIII	**OSTALI PODACI**			
1.	**ZA ISPRAVAK PRETPOREZA UKUPNO (1.1.+1.2.+1.3.+1.4.+1.5.)**		**0,00**	
	1.1.	NABAVA NEKRETNINA		
	1.2.	NABAVA OSOBNIH AUTOMOBILA I DRUGIH SREDSTAVA ZA OSOBNI PRIJEVOZ		
	1.3.	PRODAJA OSOBNIH AUTOMOBILA I DRUGIH SREDSTAVA ZA OSOBNI PRIJEVOZ		
	1.4.	NABAVA OSTALE DUGOTRAJNE IMOVINE		
	1.5.	PRODAJA OSTALE DUGOTRAJNE IMOVINE		
2.	**OTUĐENJE / STJECANJE GOSPODARSKE CJELINE ILI POGONA**			
3.	**ISPORUKA NEKRETNINA**		**0,00**	
	3.1.	ISPORUKA IZ ČLANKA 4. STAVKA 1. TOČAKA J) I K) ZAKONA		
	3.2.	ISPORUKA IZ ČLANKA 40. STAVKA 4. ZAKONA		

	3.3. ISPORUKE NEKRETNINA KOJE SU OPOREZIVE PDV-om		
4.	**UKUPNO PRIMLJENE USLUGE OD POREZNIH OBVEZNIKA SJEDIŠTA U RH (EU + TREĆE ZEMLJE) BEZ**		
5.	**UKUPNO OBAVLJENE USLUGEPOREZNIM OBVEZNICIMA SJEDIŠTA U RH (EU + TREĆE ZEMLJE) BEZ**		
6.	**PRIMLJENA DOBRA IZ EU U OKVIRU TROSTRANOG POSLA**		
7.	**POSTUPAK OPOREZIVANJA PREMA NAPLAĆENIM NAKNADAMA**		NE

kn **POVRAT**

kn **PREDUJAM**

kn **USTUP POVRATA**

OBRAČUN SASTAVIO _____ POTPIS _____

(ime, prezime i potpis)

Izvor: Izrađeno prema viđenim primjerima u Službi za financijskoračunovodstvene poslove Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli

Iz prethodno prikazanog Obrasca PDV proizlazi obveza za PDV u iznosu od 4.490,91 kn koju Sveučilište Jurja Dobrile u Puli mora uplatiti u državni proračun RH do posljednjeg dana u mjesecu koji slijedi mjesecu na koji se obračun odnosi, u ovom slučaju do 31.01.2017. godine.

5. Zaključak

U Republici Hrvatskoj postoje tri glavna računovodstvena sustava. To su poduzetničko računovodstvo, računovodstvo neprofitnih organizacija i proračunsko računovodstvo. Svaki sustav ima svoje karakteristike, a u ovom radu prikazane su osnovne značajke proračunskog računovodstva.

Hrvatski računovodstveni sustav usklađuje se sa zahtjevima europske statistike, kako bi jasno i detaljno bilo propisano vođenje knjigovodstvenih evidencija. RH je, kao članica EU, bila dužna izraditi strateški dokument u okviru procesa usklađivanja europske politike s ciljevima i odredbama definiranima na razini EU. Ovaj je dokument važan jer određuje smjer reforme sustava proračunskog računovodstva i financijskog izvještavanja. U RH se proračunsko računovodstvo trenutno temelji na modificiranom načelu nastanka događaja.

PDV predstavlja prihod državnog proračuna RH. Određene djelatnosti javnog interesa oslobođene su PDV-a, a tu spada i obrazovanje. Kada ustanove visokog obrazovanja obavljaju usluge visokog obrazovanja oslobođene su plaćanja PDV-a bez prava na odbitak pretporeza. Međutim, ukoliko navedene ustanove pored usluga od javnog interesa obavljaju i druge djelatnosti mogu postati obveznici PDV-a za taj dio djelatnosti. Tijelo nadležno za zaštitu tržišnog natjecanja može utvrditi da proračunski korisnik znatno narušava načela tržišnog natjecanja i tada će Porezna uprava donijet rješenje da je taj proračunski korisnik porezni obveznik za te djelatnosti ili transakcije. Kako bi se PDV mogao pravilno obračunati i platiti potrebno je konstanto praćenje regulative koja se vrlo često mjenja.

Što se tiče funkcionalnog pristupa, smatramo da je taj način oporezivanja isporuka pravedniji u odnosu na institucionalni pristup, prije svega zbog toga što je postojala mogućnost da visokoobrazovne ustanove narušavaju načelo tržišnog natjecanja pa su se određena poduzeća mogla nalaziti u nepovoljnom položaju.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli bavi se neoporezivim i oporezivim djelatnostima. Oporezive djelatnosti odnose se na pružanje usluga najma, seminare, programe za cjeloživotno obrazovanje, prodaja knjiga, itd. Provedeno istraživanje pokazalo je da Sveučilište Jurja Dobrile u Puli ostvaruje veće prihode od djelatnosti javnog interesa

nego od gospodarske djelatnosti. Sam postotak prava na odbitak pretporeza nam ukazuje na tu situaciju.

Nakon ulaska RH u EU propisi su sastavljeni na način da se PDV plaća u državi gdje porezni obveznik primatelj dobara ili usluga ima sjedište. Dakle, od 1. srpnja 2013. godine, to je dodatan prihod za proračun RH, iako se hrvatski porezni obveznici nalaze u nepovoljnijem položaju kada moraju obračunati PDV po stopama koje se primjenjuju u RH jer je stopa PDV-a uglavnom viša nego u drugim državama članicama.

Financijski učinak primjene Zakona o porezu na dodanu vrijednost na proračune i njihove korisnike može uzrokovati dodatne obveze djelatnika i smanjenje prihoda zbog oporezivanja određenih usluga što može stvarati dodatne pritiske na državni proračun.

Literatura

Knjige

1. BIČANIĆ, N. et al. (2011.) *Proračunsko računovodstvo: Primjer Računskog plana s primjerima knjiženja*. Zagreb: Teb – Poslovno savjetovanje d.o.o.
2. BIČANIĆ, N., JAKIR BAJO, I., KARAČIĆ, M. (2015.) *Proračunsko računovodstvo: Primjer Računskog plana s primjerima knjiženja.* 2. izmijenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: Teb – Poslovno savjetovanje d.o.o.

Članci

1. BIČANIĆ, N. (2015.) Knjiženja PDV-a kod proračuna i proračunskih korisnika. *Financije, pravo i porezi*. 5. str. 100-108.
2. CUTVARIĆ, M. (2017.) Usklađenje i ispravci obračuna PDV-a za 2016. – specifičnosti proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija. *Riznica*. 1. str. 48-56.
3. CUTVARIĆ, M. (2016.) Usklađenje i ispravci u prijavi PDV-a za prosinac 2016. godine. *Računovodstvo i financije*. 12. str. 86-91.
4. CUTVARIĆ, M. (2015.) Obračun PDV-a kod usluga najma i zakupa. *Riznica*. 9. str. 30-32.
5. CUTVARIĆ, M. (2015.) Ustanove visokog obrazovanja u sustavu PDV-a. *Riznica*. 3. str. 22-27.
6. CUTVARIĆ, M. (2013.) Porezni status proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija prema novom Zakonu o PDV-u. *Riznica*. 7. str. 26-30.
7. DOJČIĆ, I. (2015.) PDV kod proračunskih korisnika. *Financije, pravo i porezi*. 5. str. 86-99.
8. DREMEL, N. (2013.) Knjiženje pretporeza u nekim okolnostima u proračunskom sustavu. *Računovodstvo, revizija i financije*. 2. str. 20-21.
9. GLAVOTA, M. (2013.) Proračunsko osobe – ispostavljanje računa. *Računovodstvo, revizija i financije*. 8. str. 74-76.
10. GLAVOTA, M. (2013.) Prihodi od zakupa i iznajmljivanja imovine kod proračunskih osoba. *Računovodstvo, revizija i financije*. 1. str. 212-213.
11. JAKIR – BAJO, I. (2016.) Godišnji financijski izvještaji u sustavu proračuna za 2015. godinu. *Financije, pravo i porezi*. 1. str. 196-205.

12. KALČIĆ, R. (2014.) Primjena PDV-a kod pravnih osoba koje nisu porezni obveznici. *Računovodstvo, revizija i financije*. 7. str. 6-14.
13. KAPETANOVIĆ, S. (2014.) Obveza plaćanja PDV-a. *Računovodstvo, revizija i financije*. 5. str. 117-124.
14. KARAČIĆ, M. (2014.) Temeljne knjigovodstvene evidencije u proračunskom računovodstvu za obveznike PDV-a. *Računovodstvo, revizija i financije*. 5. str. 3-8.
15. MARKOTA, Lj. (2015.) Konačni obračun PDV-a za 2014. kod proračunskih i neprofitnih poreznih obveznika. *Računovodstvo, revizija i financije*. 1. str. 225-241.
16. NIKIĆ, J. (2013.) Evidentiranje PDV-a prema računskom planu proračuna. *Riznica*. 12. str. 23-27.
17. VARGAŠEVIĆ, I. (2016.) Izmijenjen je Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu. *Financije, pravo i porezi*. 1. str. 31-32.

Zakoni i Pravilnici:

1. Opći porezni Zakon: NN 147/08., 18/11., 78/12., 136/12., 73/13., 26/15., 44/16.
2. Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu: NN 3/15., 93/15., 135/15.
3. Pravilnik o financijskom poslovanju Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli
4. Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost: NN 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15.
5. Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu: NN 124/14., 115/15., 87/16.
6. Pravilnik o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika: NN 128/09., 142/14.
7. Zakon o izvršavanju državnog proračuna Republike Hrvatske za proračunsku godinu: NN 26/16.
8. Zakonom o osnivanju Sveučilišta u Puli: NN 111/06.
9. Zakon o porezu na dodanu vrijednost: NN 73/13., 148/13., 143/14.
10. Zakon o proračunu: NN 87/08., 136/12., 15/15.

11. Zakon o računovodstvu: NN 78/15., 134/15., 120/16.
12. Zakon o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju: NN 123/03., 198/03., 105/04., 174/04., 46/07., 63/11., 94/13., 139/13.
13. Uredba Vijeća 282/2011/EU

Internet izvori:

1. KESNER-ŠKREB, M. (1995.) Financijska praksa. *Porez na dodanu vrijednost*. Dostupno na: http://www.ijf.hr/pojmovnik/porez_na_dodanu_vrijednost.htm [Pristupljeno: 23. siječnja 2017.]
2. Ministarstvo financija - Porezna uprava. Dostupno na: http://www.porezna-uprava.hr [Pristupljeno: 23. siječnja 2017.]
3. Ministarstvo znanosti i obrazovanja Republike Hrvatske. Dostupno na: http://www.mzos.hr/ [Pristupljeno: 12. listopada 2016.]
4. Sveučilište Jurja dobrile u Puli. Dostupno na: http://www.unipu.hr/ [Pristupljeno: 02. ožujka 2017.]
5. VIDOVIĆ, J. (2016.) *Računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika* Dostupno na: https://moodle.oss.unist.hr/mod/resource/view.php?id=14745 [Pristupljeno: 19. siječnja 2017.]

Popis slika

Slika 1. Osnovna struktura Računskog plana 9
Slika 2. Račun izdan od proračunskog korisnika koji nije u sustavu PDV-a..... 31
Slika 3. Račun izdan od proračunskog korisnika koji je u sustavu PDV-a. 33
Slika 4. Izlazni račun za školarinu..... 40
Slika 5. Ulazni račun za knjige za knjižnicu Fakulteta ekonomije i turizma 42
Slika 6. Izlazni račun za najam dvorane 44
Slika 7. Izlazni račun za seminar 47
Slika 8. Izlazni račun za stjecanje pedagoških kompetencija..... 49
Slika 9. Izlazni račun za knjige..... 51
Slika 10. Ulazni račun za uredski materijal 53
Slika 11. Ulazni račun za vodne usluge..... 55
Slika 12. Ulazni račun za usluge projektiranja 59
Slika 13. Ulazni račun za stjecanje dobara iz inozemstva 62
Slika 14. Obrazac PDV-S 64

Popis tablica

Tablica 1. Prikaz isporuka koje se oporezuju sniženim stopama PDV-a 19
Tablica 2. Knjiženje izlaznog računa za školarinu 41
Tablica 3. Knjiženje ulaznog računa za knjige za knjižnicu Fakulteta ekonomije i turizma 43
Tablica 4. Knjiženje izlaznog računa za najam dvorane 45
Tablica 5. Knjiženje izlaznog računa za seminar 48
Tablica 6. Knjiženje izlaznog računa za program stjecanja pedagoških kompetencija 50
Tablica 7. Knjiženje izlaznog računa za knjige 52
Tablica 8. Knjiženje ulaznog računa za uredski materijal 54
Tablica 9. Knjiženje ulaznog računa za vodne usluge 56
Tablica 10. Knjiženje ulaznog računa za usluge projektiranja 60
Tablica 11. Knjiženje ulaznog računa za stjecanje dobara iz inozemstva 63
Tablica 12. Knjiga I-RA 66
Tablica 13. Knjiga U-RA 68
Tablica 14. Kartica analitičkog računa 23921 - Obveze za PDV kod obveznika PDV-a 77
Tablica 15. Kartica analitičkog računa 12421 – Potraživanja za pretporez kod obveznika PDV-a 77
Tablica 16. Kartica analitičkog računa 23922 – Obveze za PDV po obračunu 78
Tablica 17. Primjer obrasca PDV 79

Popis priloga

Prilog 1.: Obrazac PDV-S 90

Prilog 2.: Obrazac ZP 91

Prilog 1.: Obrazac PDV-S

POREZNA UPRAVA PODRUČNI URED (1)	
ISPOSTAVA (2)	

PDV identifikacijski broj (3)	HR	
Porezni obveznik (naziv/ime i prezime) (4)		
Adresa (mjesto, ulica i broj) (5)		
PDV identifikacijski broj poreznog zastupnika (6)	HR	

Prijava za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica Europske unije

Za mjesec ___ **godina** _____

(7)

Red. br. (8)	Kôd države isporučitelja (9)	PDV identifikacijski broj isporučitelja (bez kôda države) (10)	Vrijednost stečenih dobara (u kunama i lipama) (11)	Vrijednost primljenih usluga (u kunama i lipama) (12)
Ukupna vrijednost			0,00 (13)	0,00 (14)

Potvrđujem istinitost navedenih podataka	
Obračun sastavio (ime i prezime) (15)	

Potpis (16)	
Broj telefona/fax/e-mail (17)	

Izvor: Ministarstvo financija, Porezna uprava, 2017.

Prilog 2.: Obrazac ZP

POREZNA UPRAVA PODRUČNI URED (1)	
ISPOSTAVA (2)	

PDV identifikacijski broj (3)	HR	
Porezni obveznik (naziv/ime i prezime) (4)		
Adresa (mjesto, ulica i broj) (5)		
PDV identifikacijski broj poreznog zastupnika (6)	HR	

ZBIRNA PRIJAVA

Zbirna prijava za isporuke dobara i usluga u druge države članice Europske unije

Za mjesec _____ **godina** _____

(7)

Red. br. (8)	Kôd države (9)	PDV identifikacijski broj primatelja (bez kôda države) (10)	Vrijednost isporuke dobara (u kunama i lipama) (11)	Vrijednost isporuke dobara u postupcima 42 i 63 (u kunama i lipama) (12)	Vrijednost isporuke dobara u okviru trostranog posla (u kunama i lipama) (13)	Vrijednost obavljenih usluga (u kunama i lipama) (14)
Ukupna vrijednost			0,00 (15)	0,00 (16)	0,00 (17)	0,00 (18)

Potvrđujem istinitost navedenih podataka	
Obračun sastavio (ime i prezime) (19)	

Potpis (20)	
Broj telefona/fax/e-mail (21)	

Izvor: Ministarstvo financija, Porezna uprava, 2017.

Sažetak

U ovom radu razrađuje se tema "Problematika primjene PDV-a kod proračunskih korisnika na primjeru proračunskog korisnika Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli". Diplomski rad temelji se na istraživanju načina poslovanja proračunskog korisnika Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli u određenim situacijama u pogledu postupanja u skladu sa propisima i zakonima koji uređuju sustav poreza na dodanu vrijednost.

Kada Sveučilište Jurja Dobrile u Puli obavlja usluge visokog obrazovanja, prema funkcionalnom načelu takve su usluge oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost bez prava na odbitak pretporeza jer se radi o djelatnostima javnog interesa. Cilj ovog rada je prikazati specifične situacije kako proračunski korisnici postupaju, u skladu sa zakonom, ukoliko osim oslobođenih isporuka obavljaju i gospodarsku djelatnost.

Proračunski korisnici koji su obveznici poreza na dodanu vrijednost, za dio oporezivih djelatnosti imaju pravo na odbitak pretporeza. Pristupanje Republike Hrvatske Europskoj Uniji dolazi do niza promjena koje se uglavnom odnose na poslovanje s inozemstvom, što je u radu opširno razrađeno.Proračunski korisnici se često susreću s promjenama regulativa koje je potrebno konstantno pratiti i usklađivati poslovanje s istima.

S obzirom na različite problematike kojima se Sveučilište Jurja Dobrile u Puli svakodnevno susreće, u radu su dani primjeri prethodno spomenutih sitacija radi lakšeg razumijevanja teme.

Ključne riječi: proračunsko računovodstvo, proračunski korisnici, porez na dodanu vrijednost.

Summary

This thesis elaborates topic „The problem of the application of VAT to budget users on the example of budget user University of Juraj Dobrila in Pula“. Base of this thesis is research of ways how budget user University of Juraj Dobrila in Pula operates in specific situations according to the regulations and laws governing the system of value added tax.

When the University of Juraj Dobrila in Pula performs higher education services, according to the functional principle, such services are exempt from paying value added tax without the right to deduct input tax because such services are activities of public interest. The aim of this thesis is to present the specific situation of budget users acting in accordance with the law, if the exempted deliveries are carried out also by economic activity.

Budget users who are taxpayers of value added tax, for part of the taxable activity, have the right to deduct input tax. When Republic of Croatia became part of the European Union a lot of changes according to the international business relations occured, which is elaborated in the paper. Budget users are often coming in touch with changes in regulations that need to be constantly monitored and aligned with the business.

Considering various issues that University of Juraj Dobrila in Pula meets on a daily basis, examples of previously mentioned situations are given in the paper for a better understanding of the topic.

Key words: budget accounting, budget users, value added tax.