Bilančni i porezni položaj pasa čuvara

Čiček, Matea

Undergraduate thesis / Završni rad

2020

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **RRiF College of Financial Management / RRiF Visoka škola za financijski menadžment**

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

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



Repository / Repozitorij:

Repository of Final Examination Papers University of Applied Sciences RRiF - Final Examination Papers and Diploma Papers





RRiF VISOKA ŠKOLA ZA FINANCIJSKI MENADŽMENT U ZAGREBU

PREDDIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ ZA RAČUNOVODSTVO I FINANCIJE

Matea Čiček

ZAVRŠNI RAD

BILANČNI I POREZNI POLOŽAJ PASA ČUVARA

Zagreb, 2019

RRIF VISOKA ŠKOLA ZA FINANIJSKI MENADŽMENT U ZAGREBU

PREDDIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ ZA RAČUNOVODSTVO I FINANCIJE

ZAVRŠNI RAD

BILANČNI I POREZNI POLOŽAJ PASA ČUVARA

Studentica: Matea Čiček

Matični broj studenta: 476/17-I

Mentor: dr. sc. Đurđica Jurić, profesor visoke škole

Zagreb, 2019

ZAHVALA

Prvenstveno zahvaljujem svojim roditeljima i obitelji na bezuvjetnoj podršci, razumijevanju i strpljenju, te korisnim savjetima tijekom cijelog studiranja, ali i prilikom izrade ovog rada.

Veliko hvala i mom dečku Marku na pruženoj podršci i motivaciji tijekom posljednje godine studiranja i izrade ovog rada i njegovoj sestri Ani na pomoći.

Također, veliko hvala Ani Milčec koja je bila poticaj za temu ovog završnog rada.

Posebnu zahvalu dugujem svojoj mentorici dr. sc. Đurđici Jurić na korisnim savjetima, trudu i vodstvu tijekom izrade ovog rada, te stručnoj službi RRiF Visoke škole na susretljivosti i pruženoj pomoći tijekom visokoškolskog obrazovanja.

Zahvaljujem i predsjedniku Zajednica klubova belgijskih ovčara Hrvatske, Hrvoju Joji, te specijalističkoj veterinarskoj praksi dr. Pezo na pruženim informacijama potrebnim za izradu ovog rada.

NASLOV: BILANČNI I POREZNI POLOŽAJ PASA ČUVARA

Sažetak: Cilj ovog rada je pobliže opisati način postupanja sa psima čuvarima s bilančnog i poreznog motrišta, odnosno njihov položaj u bilanci. Neovisno o nabavnoj vrijednosti psa čuvara on je u radu prikazan kao dugotrajna biološka imovina. Osim teorijskog dijela na analizi trgovačkog društva ABC d.o.o. prikazani su i primjeri računovodstvenog evidentiranja, te specifičnosti koje se povezuju sa psima čuvarima. Prikazano je i početno vrednovanje psa čuvara kao i amortizacija te ostali poslovni događaji usko vezani uz korištenje psa čuvara kao biološke imovine. Također, obrađeni su i postupci nabave psa čuvara od fizičkih i pravnih osoba iz Hrvatske, Europske unije i iz trećih zemalja. Pobliže su i objašnjeni svi troškovi koji se u cijelosti mogu priznati, a koji su nastali u vezi sa psima čuvarima.

Ključne riječi: pas čuvar, bilanciranje psa čuvara, porez na dobit, porez na dodanu vrijednost, stjecanje psa čuvara, uvoz psa čuvara, amortizacija

TITLE: THE BALANCE SHEET AND TAX POSITION OF THE GUARD DOGS

Summary: The aim of this paper is to describe in more detail the manner of treating guard dogs from the balance sheet and tax point of view, ie their position on the balance sheet. Regardless of the purchase value of a guard dog, it is presented in the paper as a fixed biological asset. In addition to the theoretical part on the analysis of the ABC Company, examples of accounting records and specificities associated with guard dogs are also presented. The initial valuation of the guard dog as well as depreciation and other business events closely related to the use of the guard dog as a biological asset are also presented. In addition, the procedures for the procurement (purchase) of guard dogs from natural and legal persons from Croatia, the European Union and from third countries were discussed. All expenses that are allowed in full and incurred in relation to guard dogs are explained in greater detail.

Key words: guard dogs, balance sheet position of the guard dogs, income tax, value added tax, the acquisition of the guard dogs, the import of the guard dogs, depreciation

SADRŽAJ

1. UVOD 1

2. TKO MOŽE BITI PAS ČUVAR 4

2.1. Anketa (upitnik) za trgovačka društva 7

2.2. Hrvatski Kinološki Savez 9

3. BILANČNI POLOŽAJ PASA ČUVARA 11

3.1. Položaj pasa čuvara u bilanci 11

3.2. Bilančno vrednovanje psa čuvara 13

4. NABAVA PSA ČUVARA 14

4.1. Nabava psa čuvara u tuzemstvu 14

4.1.1. Nabava psa čuvara od uzgajivača građana (fizičke osobe) 14

4.1.2. Nabava psa čuvara od uzgajivača poreznog obveznika 16

4.1.3. Nabava psa čuvara iz azila 20

4.1.4. Ulaganje psa od strane člana trgovačkog društva u kapitalne pričuve 21

4.2. Stjecanje psa čuvara iz druge države članice EU 22

4.2.1. Stjecanje psa čuvara od uzgajivača građana (fizičke osobe) iz EU 24

4.2.2. Stjecanje psa čuvara od uzgajivača poreznog obveznika iz EU 26

4.3. Uvoz psa čuvara iz treće zemlje 33

4.3.1. Uvoz psa čuvara od građana (fizičke osobe) iz treće zemlje 36

4.3.2. Uvoz psa čuvara od poreznog obveznika iz treće zemlje 36

5. PRIZNATI TROŠKOVI VEZANI UZ PSA ČUVARA 42

5.1. Cijepljenje psa čuvara 42

5.2. Dehelmintizacija psa čuvara 43

5.3. Mikročipiranje psa čuvara 43

5.4. Školovanje psa čuvara 45

5.5. Hrana, vitamini, poslastice za pse čuvare 45

5.6. Liječenje psa čuvara 47

5.7. Sterilizacija/kastracija psa čuvara 48
5.8. Održavanje psa čuvara (pranje, čišćenje od vanjskih nametnika) 50
5.9. Osiguranje psa čuvara 51
5.10. Amortizacija psa čuvara 52
6. ŠTO KADA SE PAS ČUVAR OŠTENI 55
6.1. Prodaja štenaca 55
6.2. Zadržavanje štenaca kao novih pasa čuvara 57
7. OTUĐENJE PASA ČUVARA 58
7.1. Prodaja 58
7.2. Izuzimanje i darovanje 59
7.3. Uginuće ili gubitak 63
8. ZAKLJUČAK 65
9. POPIS SLIKA, TABLICA, GRAFIKONA I PRILOGA 67
9.1. Popis slika 67
9.2. Popis tablica 67
9.3. Popis grafikona 68
9.4. Popis priloga 68
10. LITERATURA 69

1. UVOD

Predmet istraživanja u ovome radu jest porezni i bilančni položaj pasa čuvara u trgovačkom društvu. Autor se odlučio za ovu temu kako bi došao do odgovora kako u trgovačkim društvima postupati s ovom vrstom imovine. U praksi se često pojavljuju pitanja vezana za pse čuvare, a ta tema nije nigdje detaljno obrađena. U radu težište je isključivo na psima koji imaju ulogu zaštitara tj. čuvara imovine trgovačkog društva, a ne na životinje s motrišta biološke imovine za uzgoj.

Tijekom pripreme i pisanja ovog rada korištena je takozvana „desk" metoda istraživanja, induktivno – deduktivna metoda, metoda analize, intervjua, analitičko – sintetička metoda, metoda deskripcije, komparacije te metoda apstrakcije. Prilikom pisanja rada korišteni su i prikupljani podaci iz zakonskih propisa, stručnih članaka i knjiga te s Internetskih stranica. Posebno važne bile su informacije dobivene od Hrvatskog Kinološkog Saveza i Carine u vezi s uvozom pasa iz trećih zemalja.

Temeljem čl. 12. st. 3. Zakona o porezu na dobit glavna karakteristika dugotrajne materijalne imovine je: „*dugotrajnom materijalnom i nematerijalnom imovinom smatraju se stvari i prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 3.500,00 kuna i vijek trajanja duži od godinu dana"*[1]. Autor je u ovom radu prikazao procese nabave psa čuvara te njegovo evidentiranje na bilančnoj poziciji dugotrajne biološke imovine i u slučajevima kada je nabavna vrijednost manja od 3.500,00 kuna, vodeći se pritom temeljnim određenjima koja proizlaze iz HSFI-ja. Naime, prema točki 6.3. HSFI – ja 6 – dugotrajna materijalna imovina, kako bi se neko sredstvo klasificiralo kao dugotrajna materijalna imovina mora zadovoljiti slijedeće uvjete:

„(a) koju poduzetnik posjeduje za korištenje u proizvodnji proizvoda ili isporuci roba ili usluga, za iznajmljivanje drugima ili u administrativne svrhe, i

(b) koja se očekuje koristiti duže od jednog razdoblja

(c) ona imovina koja je namijenjena za korištenje na neprekidnoj osnovi u svrhu aktivnosti društva."[2]

[1] Zakon o porezu na dobit (NN br. 177/04 – 121/19)
[2] Odluka o objavljivanju Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja (NN br. 30/08)

Cilj ovog rada je definirati računovodstveni, odnosno bilančni i porezni položaj pasa čuvara i povezati stečena znanja tijekom studija iz područja računovodstva i poreza s poslovnom praksom.

Rad započinje poglavljem *Tko može biti pas čuvar* u kojem se pobliže prikazuju osnovne značajke pasa čuvara te zastupljenost pojedinih pasmina koje trgovačka društva najčešće biraju kao pse čuvare i njihova klasifikacija, odnosno nomenklatura prema Međunarodnom kinološkom savezu. Osim toga, u ovom poglavlju nalaze se i rezultati ankete koju je autor proveo na uzorku od dvadeset trgovačkih društava.

Slijedeće poglavlje *Bilančni položaj pasa čuvara* govori o položaju pasa čuvara u bilanci trgovačkog društva, te njihovom vrednovanju prema Hrvatskom standardu financijskog izvještavanja (HSFI). U ovom poglavlju također je pojašnjena bilanca s motrišta aktualnih propisa – Zakona o računovodstvu (NN br. 78/15 – 116/18) i Pravilnika o strukturi i sadržaju godišnjih financijskih izvještaja (NN br. 95/2016).

Zatim slijedi poglavlje *Nabava psa čuvara* koje kroz teorijski i praktični dio (prikaz knjiženja) predstavlja postupke nabave psa čuvara od fizičkih i pravnih osoba iz tuzemstva, drugih država članica Europske unije i trećih zemalja, kao i nabava psa čuvara iz azila. Također prikazuje specifičnosti u knjiženjima ovisno o poreznom položaju dobavljača. Isto tako spomenuti su i određeni zakonski uvjeti koji se moraju zadovoljiti, a naročito prilikom nabave psa čuvara iz Europske unije i trećih zemalja.

Nakon toga slijedi poglavlje *Priznati troškovi u vezi sa psom čuvarom* koje pobliže prikazuje koji troškovi se mogu priznati u cijelosti, odnosno koji od njih su troškovi razdoblja, a koji od njih mogu biti prikazani kao povećanja nabavne vrijednosti psa čuvara. U ovom poglavlju također je prikazana amortizacija pasa čuvara, koristeći se metodom linearnog obračuna, sam obračun te knjiženje iste.

Predzadnje poglavlje, *Što kada se pas čuvar ošteni* prikazuje porezni i bilančni položaj podmlatka, odnosno štenaca u slučaju kada trgovačko društvo odluči štence prodati ili ih zadržati kao nove pse čuvare.

Posljednje poglavlje *Otuđenje pasa čuvara* govori o načinima izuzimanja psa čuvara odlukom društva bilo prodajom, darovanjem ili u slučaju da pas čuvar ugine. Isto tako prikazani su postupci knjiženja u navedenim slučajevima.

Rad završava zaključkom koji je osvrt na cjelokupan rad temeljen na teorijskom djelu i provedenom istraživanju, a u kojem su sažete najvažnije spoznaje dobivene u radu.

Rad je pisan iz perspektive malog poduzetnika s motrišta Zakona o računovodstvu[3] – trgovačkog društva koje je obveznik poreza na dobit i obveznik je poreza na dodanu vrijednost te se nalazi u VIES bazi[4].

[3] Zakon o računovodstvu (NN br. 78/15 - 116/18), čl. 5. st. 2. Mikro poduzetnici su oni koji ne prelaze granične pokazatelje u dva od tri slijedeća uvjeta: ukupna aktiva 2.600.000,00 kuna, prihod 5.200.000,00 kuna i prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 10 radnika. st. 3. Mali poduzetnici su oni koji nisu mikro poduzetnici i ne prelaze granične pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta: ukupna aktiva 30.000.000,00 kuna, prihod 60.000.000,00 kuna, prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 50 radnika. st. 4. Srednji poduzetnici su oni koji nisu ni mikro ni mali poduzetnici i ne prelaze granične pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta: ukupna aktiva 150.000.000,00 kuna, prihod 300.000.000,00 kuna, prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 250 radnika. st. 5. Veliki poduzetnici su poduzetnici koji prelaze granične pokazatelje u najmanje dva od tri uvjeta iz stavka 4. ovog članka.

[4] VIES baza je sustav za elektronički prijenos informacija o valjanosti PDV identifikacijskih brojeva te o isporukama dobara i usluga na zajedničkom tržištu Europske unije. Ministarstvo financija Porezna uprava, Najčešće postavljena pitanja (FAQ) – Provjera PDV identifikacijskog broja URL: https://www.porezna-uprava.hr/PdviEu/Stranice/Naj%C4%8De%C5%A1%C4%87e-postavljena-pitanja.aspx#p1

2. TKO MOŽE BITI PAS ČUVAR

Pas čuvar je svaki pas koji služi kao čuvar imovine i osoba. Najčešće pasmine koje se koriste kao psi čuvari imovine u trgovačkim društvima su one koje imaju urođen vrlo izražen čuvarski instinkt. Pasmine u Republici Hrvatskoj najzastupljenije kao psi čuvari su[5]:

- Njemački ovčar (eng. *German Shepherd*) FCI[6] 1, Odsjek 1
- Belgijski ovčar, odnosno Belgijski malinois (eng. *Belgian Malinois*) FCI 1, odsjek 1
- Kavkaski ovčar, tj. Kavkaski planinski pas (eng. *Caucasian Shepherd Dog*) FCI 1
- Apencelški planinski pas, poznatiji i kao Veliki švicarski planinski pas (njem. *Appenzeller Sennenhund*) FCI 2, Odsjek 3
- Veliki šnaucer (eng. *Giant Schnauzer*) FCI 2, Odsjek 1.2
- Srpski obrambeni pas, odnosno SOP
- Rotvajler (eng. *Rottweiler*) FCI 2, Odsjek 2.1
- Pirinejski mastif (eng. *Pyrenean Mastiff*) FCI 2
- *Boerboel* znan i kao Južnoafrički mastif FCI 2
- Cane Corso FCI 2, Odsjek 2.1
- Doberman (eng. *dobermann*) FCI 2, Odsjek 1.1

Međunarodni kinološki savez (FCI) međunarodni je klub pasa odgovoran za čuvanje zdravlja pasa i međunarodnih aktivnosti o psima, kao i za poboljšanje odnosa između pasa i ljudi. Sve „čistokrvne“ pasmine klasificiraju se prema FCI. Njihova klasifikacija je podijeljena u 10 skupina, a svaka skupina ima svoje odsjeke i pod odsjeke.

Skupina 1: Ovčarski i Stočarski psi

- Odsjek 1: Ovčarski psi
- Odsjek 2: Stočarski psi

Skupina 2: Pinčevi i Šnauceri, Molosi i Švicarski planinski psi

- Odsjek 1: Pinčevi i Šnauceri
    - Pod odsjek 1: Pinčevi
    - Pod odsjek 2: Šnauceri

[5] https://www.agroklub.com/agro-hobi/10-najboljih-cuvara-imovine-i-dvorista/33424/
[6] Međunarodni kinološki savez (fr. *Fédération Cynologique Internationale*)

    - Pod odsjek 3: Nizozemski pinč
    - Pod odsjek 4: Crni terijer

Skupina 3: Terijeri

- Odsjek 1: Veliki i srednji terijeri
- Odsjek 2: Mali terijeri
- Odsjek 3: Terijeri tipa bull (Bull terijeri)
- Odsjek 4: Patuljasti terijeri

Skupina 4: Jazavčari

Skupina 5: Špic i Primitivni tip pasa

- Odsjek 1: Nordijski psi za vuču saonica
- Odsjek 2: Nordijski lovački psi
- Odsjek 3: Nordijski psi čuvari
- Odsjek 4: Europski špicevi
- Odsjek 5: Azijski špicevi i srodne vrste
- Odsjek 6: Osnovni tip
- Odsjek 7: Primitivan tip – lovački psi
- Odsjek 8: Primitivan tip – lovački psi tipa Ridgeback

Skupina 6: Psi tragači, Goniči i srodne vrste

- Odsjek 1: Goniči
    - Pod odsjek 1: Veliki goniči
    - Pod odsjek 2: Goniči srednjeg rasta
    - Pod odsjek 3: Goniči malog rasta
- Odsjek 2: Tragači po krvi (Bloodhound)

Skupina 7: Ptičari

- Odsjek 1: Kontinentalni ptičari
    - Pod odsjek 1: tip Brako
    - Pod odsjek 2: tip Španijel

    - Pod odsjek 3: tip Grifon
- Odsjek 2: Britanski i Irski seteri
    - Pod odsjek 1: Ptičari

Skupina 8: Retriveri, Šunjkavci i Psi za vodu

- Odsjek 1: Retriveri
- Odsjek 2: Šunjkavci
- Odsjek 3: Psi za vodu

Skupina 9: Psi za pratnju i igru

- Odsjek 1: Bishoni i srodne vrste
    - Pod odsjek 1: Bishoni
    - Pod odsjek 2: *Coton de Tulear*
    - Pod odsjek 3: *Petit Chien Lion*
- Odsjek 2: Pudle
- Odsjek 3: Mali belgijski psi
    - Pod odsjek 1: Grifoni
    - Pod odsjek 2: Mali Barbanson
- Odsjek 4: Golokoži psi
- Odsjek 5: Tibetanski psi
- Odsjek 6: Chihuahua
- Odsjek 7: Engleski španijeli za igru
- Odsjek 8: Japanski španijeli i pekinezeri
- Odsjek 9: Kontinentalni patuljasti španijeli
- Odsjek 10: *Kromfohrländer*
- Odsjek 11: Mali dogoliki psi

Skupina 10: Hrtovi

- Odsjek 1: Dugodlaki hrtovi
- Odsjek 2: Oštrodlaki hrtovi

- Odsjek 3: Kratkodlaki hrtovi[7]

Grafikon 1:



Izvor: autor

Iz grafikona vrlo je lako uočiti kako je većina pasmina (čak 64%) klasificirana u skupini 2, pa se može zaključiti da su upravo te pasmine one s najizraženijim čuvarskim instinktom. Sve ove pasmine prema svojoj klasifikaciji spadaju u pse posebne namjene – radne pse, stoga se one osim za pse čuvare u trgovačkim društvima koriste i kao policijski psi, potražni psi, psi za praktičnu zaštitu (PPD[8]) i slično. Za ove pasmine postoje mnogobrojne škole i dresurni centri.

2.1. Anketa (upitnik) za trgovačka društva

Kao jedna od metoda istraživanja u ovom radu korištena je anketa. Anketa kao metoda prikupljanja podataka „*je postupak kojim se na temelju anketnog upitnika istražuju i prikupljaju podaci, informacije, stavovi i mišljenja o predmetu istraživanja*.“[9]

[7] FCI Breeds Nomenclature, URL: http://www.fci.be/en/Nomenclature/
[8] PPD (eng. Practical protection dog) – pas za praktičnu zaštitu, odnosno pas za osobnu zaštitu
[9] Čekić, Š. (1999) Osnove metodologije i tehnologije izrade znanstvenog i stručnog djela str 73.

U okviru istraživanja u anketi je postavljeno pet slijedećih pitanja:

1. Ima li trgovačko društvo potrebu za psom čuvarom?

2. Ima li trgovačko društvo mogućnost nabave psa čuvara?

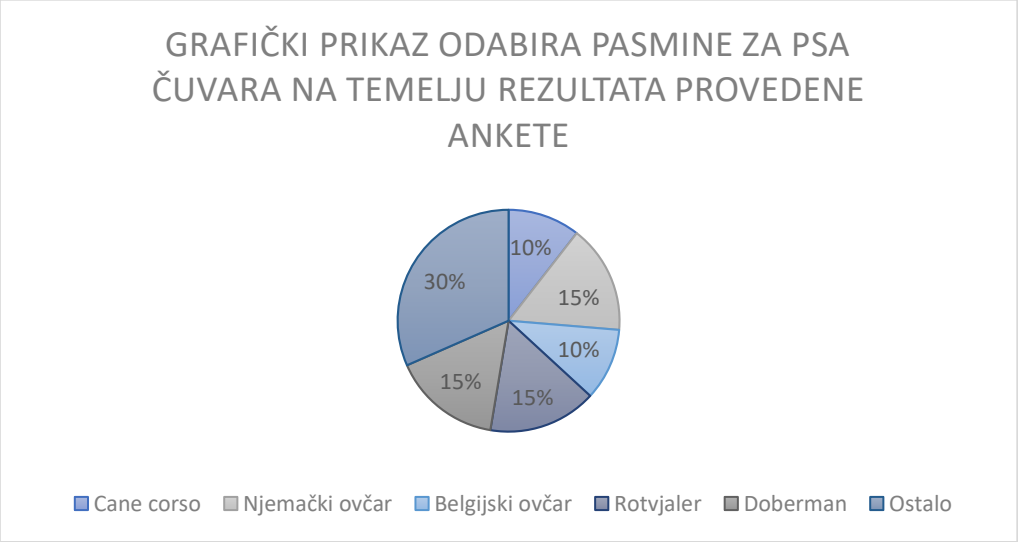
3. Ima li trgovačko društvo želju nabaviti psa čuvara?

4. Koju pasminu bi odabrali za psa čuvara?

5. Smatraju li da bi psa čuvara trebali voditi na posebnu dresuru/školovanje?

Na uzorku od dvadeset trgovačkih društava rezultati istraživanja pokazali su da ukupno 70% (odnosno njih 14) ima potrebu za nabavom psa čuvara. 65% ispitanih trgovačkih društava ima mogućnost nabave psa čuvara (10% ima potrebu, no ne i mogućnost). Od dvadeset anketiranih trgovačkih društava 70% ima želju nabaviti psa čuvara, te njih 60% smatra da bi psa čuvara trebali voditi na posebnu dresuru/školovanje. Što se tiče odabira pasmine, od dvadeset anketiranih trgovačkih društava njih 15% (3 trgovačka društva) odabralo bi psa pasmine njemački ovčar, 10% (2 trgovačka društva) pasmine belgijski ovčar, 15% rotvajler (3 trgovačka društva), 10% Cane corso (2 trgovačka društva), 15% doberman (3 trgovačka društva), a njih 30% (6 trgovačkih društava) je ili suzdržano od odgovora ili bi odabrali drugu pasminu.

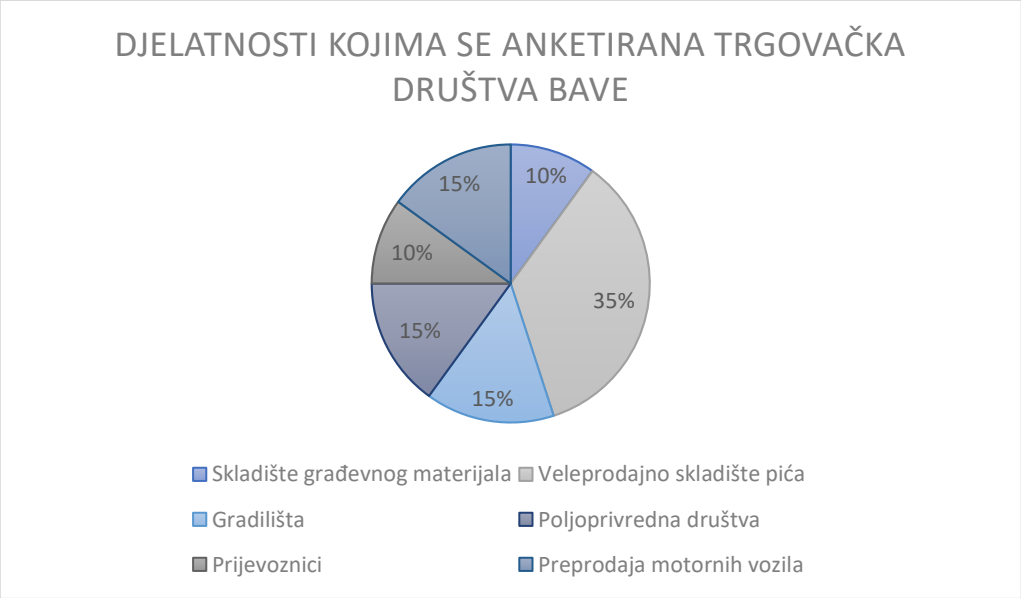
Grafikon 2:



Što se tiče djelatnosti kojima se anketirana trgovačka društva bave, 10% trgovačkih društava ima skladišta građevinskog materijala, 35% ih ima veleprodajna skladišta pića, 15% bave se

građevinom te imaju gradilišta, 15% su poljoprivredna društva, 10% trgovačkih društava bavi se prijevozom robe teretnim vozilima te ih 15% obavlja djelatnost preprodaje motornih vozila.

Grafikon 3:



Izvor: autor

Iz rezultata ankete je razvidno kako trgovačka društva koja dio svojih dobara – robu, materijal, opremu i drugo, skladište ili privremeno drže na otvorenom prostoru imaju potrebu za psom čuvarom. Njegov „angažman“ trebao bi biti učinkovit, jednostavan i relativno jeftin kada je riječ o nabavi i „plaći“ ovih četveronožnih „zaštitara“.

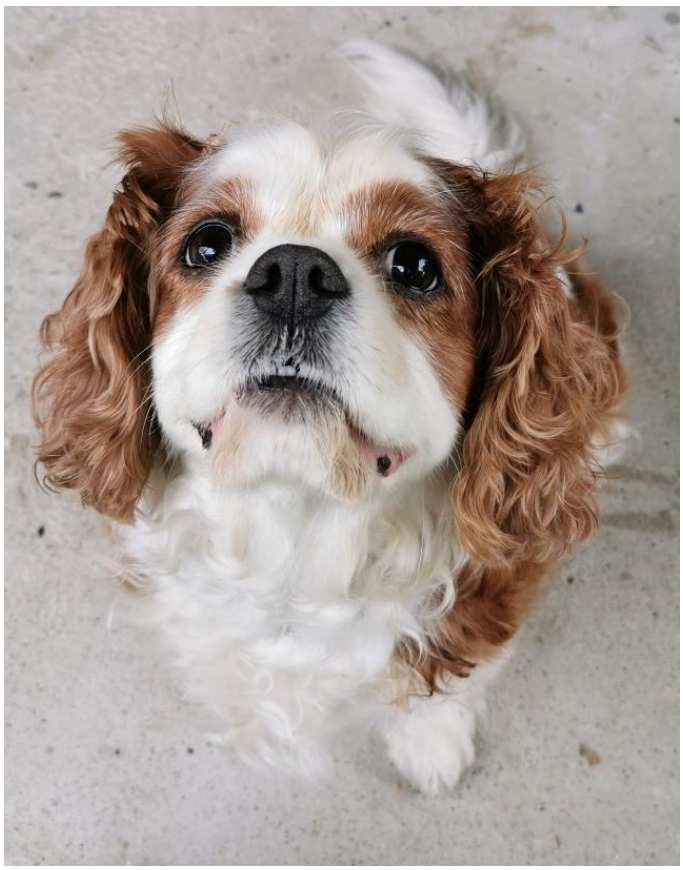
2.2. Hrvatski Kinološki Savez

Hrvatski Kinološki Savez je član Međunarodnog kinološkog saveza i vodi svoju evidenciju o psima. Ta evidencija je ona priznatih pasmina u Republici Hrvatskoj, međutim hrvatski kinološki savez ne vodi posebnu evidenciju o psima čuvarima, niti raspolaže određenim podacima o njima zasebno. Osim priznatih pasmina, savez vodi evidenciju o opasnim i moguće opasnim psima, a o čemu piše i Pravilnik o opasnim psima (NN br. 117/08).

U skladu s Pravilnikom o opasnim psima (NN br. 117/08) moguće opasan pas je klasificiran kao pas službeno obučen za čuvanje imovine ili kao tjelesni čuvar. Iz ove definicije proizlazi da su psi čuvari opasni psi, no je li to uvijek tako?

S obzirom na to da u većini slučajeva trgovačko društvo vlasnik može odabrati pasminu koju želi kao psa čuvara imovine, to ne mora biti niti jedna od prije navedenih pasmina, jer kao što je prije navedeno oni nisu posebno klasificirani u hrvatskom kinološkom savezu kao psi čuvari. Prema tome dobar pas čuvar ne znači da on pripada opasnoj pasmini. I druge pasmine mogu polučiti dobrog psa čuvara ako on ima sposobnost učenja tj. dresure za psa čuvara. Naravno, važna su i prirodna obilježja psa poput veličine, snage, spretnosti, dobrog vida, sluha, njuha i slično. Male pasmine poput pudla, bishona, cavaliera i slično zbog svoje veličine i snage nisu prikladne za psa čuvara. Barem tako pokazuje današnje stanje.

Slika 1: Pas pasmine Cavalier King Charles Spaniel



Izvor: autor

3. BILANČNI POLOŽAJ PASA ČUVARA

S obzirom na činjenicu da govoreći o psima čuvarima govorimo o životinjama koje predstavljaju specifičnu biološku imovinu trgovačkog društva koje ih posjeduje, njihovo početno i naknadno vrednovanje regulirano je Hrvatskim standardom financijskog izvještavanja (HSFI) 17 – Poljoprivreda. Definicija biološke imovine prema HSFI – ju 17 glasi: *„Biološka imovina je imovina koja obuhvaća životinje i biljke i to:*

- *Drveće na plantažama*
- *Višegodišnje nasade*
- *Osnovno stado i ostalo.“*

Pse čuvare može se uvrstiti upravo u ovu „ostalu“ biološku imovinu.

3.1. Položaj pasa čuvara u bilanci

Bilanca odnosno izvještaj o financijskom položaju predstavlja prikaz stanja i strukture imovine, kapitala i obveza na određeni nadnevak. Ona je jedan od temeljnih godišnjih financijskih izvještaja, a njena svrha je korisnicima financijskih izvještaja ukazati na financijski položaj, odnosno financijsku situaciju društva u određenom trenutku. Bilanca se sastoji od dva dijela, aktive i pasive. Aktiva prikazuje imovinu kojom društvo raspolaže, a sastoji se od potraživanja za upisani a neuplaćeni kapital, dugotrajne imovine (nematerijalne imovine, materijalne imovine, financijske imovine i potraživanja), kratkotrajne imovine (zaliha, potraživanja, financijske imovine te novcu na računu i u blagajni) te plaćenih troškova budućeg razdoblja i nedospjelih naplata prihoda. Pasiva se sastoji od kapitala i rezervi (upisanog kapitala, premija na emitirane dionice, revalorizacijskih rezervi, rezervi, zadržane dobiti, prenesenog gubitka, dobiti tekuće i gubitka tekuće godine), dugoročnih rezerviranja za rizike i troškove, dugoročnih obveza, kratkoročnih obveza te odgođenog plaćanja troškova i prihoda budućih razdoblja. Pri sastavljanju bilance, imovina se u aktivu unosi po načelu likvidnosti[10], a kapital i obveze po načelu ročnosti[11].

Pas čuvar se u bilanci iskazuje na poziciji dugotrajne materijalne imovine – Biološka imovina (AOP oznaka 015). Više o bilančnom vrednovanju pasa čuvara u točki 3.2.

[10] Likvidnost je svojstvo imovine ili njenih pojedinih dijelova da se mogu pretvoriti u novac dovoljan za pokriće tekućih obveza.
[11] Ročnost (dospjelost obveza) je sposobnost trgovačkog društva da pravovremeno podmiruje svoje obveze.

Slika 2: Isječak iz bilance

BILANCA

Obrazac POD-BIL

stanje na dan _____

Obveznik:

Naziv pozicije	AOP oznaka	Rbr. bilješke	Prethodna godina (neto)	Tekuća godina (neto)
1	2	3	4	5
AKTIVA				
A) POTRAŽIVANJA ZA UPISANI A NEUPLAĆENI KAPITAL	001		0	0
B) DUGOTRAJNA IMOVINA (AOP 003+010+020+031+036)	002		0	0
I. NEMATERIJALNA IMOVINA (AOP 004 do 009)	003		0	0
1. Izdaci za razvoj	004		0	0
2. Koncesije, patenti, licencije, robne i uslužne marke, softver i ostala prava	005		0	0
3. Goodwill	006		0	0
4. Predujmovi za nabavu nematerijalne imovine	007		0	0
5. Nematerijalna imovina u pripremi	008		0	0
6. Ostala nematerijalna imovina	009		0	0
II. MATERIJALNA IMOVINA (AOP 011 do 019)	010		0	0
1. Zemljište	011		0	0
2. Građevinski objekti	012		0	0
3. Postrojenja i oprema	013		0	0
4. Alati, pogonski inventar i transportna imovina	014		0	0
5. Biološka imovina	015		0	0
6. Predujmovi za materijalnu imovinu	016		0	0
7. Materijalna imovina u pripremi	017		0	0
8. Ostala materijalna imovina	018		0	0

Izvor: Synesis knjigovodstveni program

Računi koji su obuhvaćeni RRiF-ovim računskim planom su na poziciji 04 – Biološka imovina.

04 Biološka imovina

040 Biološka imovina – bilje – višegodišnji nasadi

041 Biološka imovina – životinje – osnovno stado

0419 Ostale nespomenute životinje (psi, ptice i dr.)

046 Predujmovi za biološku imovinu

047 Biološka imovina u pripremi

048 Vrijednosno usklađenje biološke imovine

049 Akumulirana amortizacija biološke imovine

3.2. Bilančno vrednovanje psa čuvara

Biološka imovina prema HSFI – ju 17 priznaje se kada su ispunjeni slijedeći uvjeti:

- Poduzetnik ima kontrolu i nadzor nad tom imovinom,
- Vjerojatno je da će buduće ekonomske koristi vezane za ovu imovinu pritjecati poduzetniku i
- Trošak nabave i fer vrijednosti može se pouzdano izmjeriti

Za početno bilančno vrednovanje pasa čuvara može se primijeniti HSFI 17 t. 17.8. koji glasi: „*Ako se fer vrijednost biološke imovine može pouzdano izmjeriti, početno i na svaki slijedeći datum bilance mjeri se po fer vrijednosti umanjenoj za troškove do točke prodaje. Ako se ne može pouzdano izmjeriti, ona se početno vrednuje po trošku nabave umanjenom za ispravak vrijednosti i za kumulirane gubitke od umanjenja vrijednosti (vrijednosno usklađenje) sukladno HSFI 6 – Dugotrajna materijalna imovina*.“ Pritom se fer vrijednost može definirati kao svota za koju se imovina može razmijeniti ili obveza podmiriti između informiranih i nepovezanih stranaka koje su voljne obaviti transakciju. Troškovi do točke prodaje su definirani kao troškovi koji su izravno povezani s prodajom te imovine, primjerice troškovi prijevoza, osiguranja, posrednika itd. (slično kao kod ovisnih troškova u proizvodnoj djelatnosti).

Kada je riječ o psima čuvarima oni se u trgovačkim društvima najčešće vrednuju po trošku nabave koji je razvidan iz kupoprodajnog ugovora ili računa profesionalnog uzgajivača. Ako se pas čuvar stječe bez naknade, odnosno iz azila, tada se početno vrednuje po procijenjenoj tržišnoj vrijednosti.

Ono što je specifično kod početnog vrednovanja pojedinih pasa čuvara jest trošak „školovanja“ tj. dresure psa za stjecanje vještina čuvara imovine trgovačkog društva. Ako pas nije podoban za psa čuvara prije nego završi program dresure, trošak ove vrste školovanja psa uključuje se u trošak njegovog stjecanja, tj. u njegovu nabavnu vrijednost. Međutim, nekim psima nije potrebna posebna dresura za ulogu „zaštitara“.

4. NABAVA PSA ČUVARA

U Republici Hrvatskoj postoji mogućnost nabave pasa iz više izvora. Trgovačko društvo može nabaviti psa od hrvatskog uzgajivača, ali i od onih uzgajivača koji su iz drugih država članica EU ili iz trećih zemalja. Također postoji mogućnost da se „podoban“ pas udomi iz skloništa za nezbrinute životinje. Svi ovi psi prema potrebi mogu se dodatno educirati za ulogu psa čuvara u tzv. „agility“ školama. U nastavku ovog rada biti će obrađeni postupci nabave od dobavljača iz Republike Hrvatske, drugih država članica EU i onih iz trećih zemalja.

4.1. Nabava psa čuvara u tuzemstvu

Uzgajivači pasa vrlo rijetko uzgajaju velik broj pasmina, većina se bavi uzgojem samo jedne ili nekoliko sličnih pasmina. Kada se pas kupuje od profesionalnih uzgajivača, vrlo je teško doći do ikakvog kontakta, pa je za njih potrebna preporuka, a nerijetko se za takve štence čeka mjesecima, a ponekad i godinama. Kupnjom psa od uzgajivača, on ima valjani rodovnik i pas se ne prodaje prije osmog tjedna starosti. To štene će biti očišćeno od nametnika i cijepljeno, što financira sam uzgajivač. Uz štene, osim njegovog valjanog rodovnika, sklapa se i kupoprodajni ugovor između prodavatelja – uzgajivača i kupca – trgovačkog društva. U većini slučajeva uz psa se dobivaju i fotografije majke, oca, stričeva, ujaka, djedova i ostalih članova rodovnog stabla godinama unatrag. Kada se pas kupuje na ovakav način, pretpostavlja se da se točno zna kakve karakteristike kupac želi od psa i to je jedan od najsigurnijih načina nabave psa, jer u slučaju da pas ima neke urođene bolesti ili mane, postoji mogućnost zamjene psa kod uzgajivača, te se na taj način osigurava štene iz slijedećeg legla koje će biti vrhunskog zdravlja. Međutim savršen rodovnik ne znači da će kupac dobiti i savršenog psa čuvara. Ipak, kupuje se životinja s kojom se treba baviti i poučavati je kako bi ona uistinu mogla obavljati ulogu čuvara.

4.1.1. Nabava psa čuvara od uzgajivača građana (fizičke osobe)

Jedan od načina nabave pasa čuvara je od uzgajivača fizičke osobe. Naime, kako je dozvoljeno da fizička osoba bude registrirana pri Hrvatskom Kinološkom Savezu kao uzgajivač, a da pritom ne mora imati registriranu uzgajivačnicu, a kako je veća zastupljenost

takvih uzgajivača, ovo je jedan od najčešćih načina nabave psa. Postupak nabave je jednostavan, međutim treba biti oprezan. Naime, često se događa da trgovačko društvo želi nabaviti psa te ponudu istih vrlo lako može pronaći na internetskim oglasnim stranicama kao što su *Njuškalo, Indeks oglasi* i slično, no tu se često skrivaju mnoge prijevare i problemi. Jedan od najvećih problema je lažno oglašavanje. Jedan od češćih primjera lažnog oglašavanja je taj da oglašivač objavi da prodaje štence s rodovnikom te trgovačko društvo može, iz neznanja kupiti takvog psa, pa se u budućnosti može otkriti da je rodovnik krivotvoren, odnosno da uzgajivač nije upisan u Hrvatski Kinološki Savez kao takav. Međutim ukoliko se pas nabavlja od uzgajivača fizičke osobe čiji se kontakt podaci mogu pronaći na internetskim stranicama Hrvatskog Kinološkog Saveza, tada su rizici manji, pa gotovo i nikakvi. Nadalje, biti će opisan postupak nabave psa od uzgajivača fizičke osobe. Nakon što se trgovačko društvo odluči za određenu pasminu i za određenog uzgajivača, prilikom nabave tog psa trgovačkom društvu biti će ispostavljen kupoprodajni ugovor u kojem će biti naznačena kupoprodajna vrijednost i ostali podaci o psu. Kupoprodajni ugovor je temeljni dokument za knjiženje psa čuvara, tj. za njegovo uvođenje u poslovne knjige.

Primjer: Nabava psa čuvara od uzgajivača fizičke osobe

Trgovačko društvo ABC d.o.o. nabavlja psa pasmine Cane Corso od uzgajivača Pere Šere, fizičke osobe koja nije porezni obveznik. Za psa je sklopljen kupoprodajni ugovor. Ugovorena cijena psa je 3.800,00 kn.

Tablica 1: Knjiženje nabave psa čuvara od uzgajivača fizičke osobe

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Obveze prema dobavljačima – fizičkim osobama	222		3.800,00
	Pas čuvar	0419	3.800,00	
	Za nabavu psa čuvara od fizičke osobe - uzgajivača			

Kako se radi o nabavi psa od fizičke osobe koja nije obveznik poreza na dodanu vrijednost, nabavna vrijednost nabavljenog psa je ugovorena kupoprodajna cijena. Prilikom knjiženja

prikazana je obveza prema dobavljaču fizičkoj osobi u vrijednosti ugovorene cijene, te se isti iznos knjiži na poziciju dugotrajne imovine.

Slika 3: Ženka pasmine Cane Corso



Izvor: autor

4.1.2. Nabava psa čuvara od uzgajivača poreznog obveznika

Osim uzgajivača fizičkih osoba, postoji i mogućnost nabave psa od poreznog obveznika. Porezni obveznici uzgajivača pasa mogu biti trgovačka društva ili obrtnici. Svi oni neovisno o ustrojnom obliku, isto kao i uzgajivač fizička osoba, moraju biti registrirani pri Hrvatskom Kinološkom Savezu kao uzgajivači. Pas čuvar može biti nabavljen i od gore navedenih uzgajivača. Isto tako trgovačko društvo koje ima psa čuvara, a koje se oštenilo, može u sklopu svoje djelatnosti isto tako prodavati štence. Postupak nabave psa od trgovačkog društva je vrlo sličan kao i nabava nekog drugog dobra ili dugotrajne imovine. Uz kupoprodajni ugovor biti će ispostavljen i račun (koji mora sadržavati sve elemente računa prema zakonima i propisima). Međutim, račun ne mora biti ispostavljen ukoliko kupoprodajni ugovor ima sve elemente računa propisane zakonima i propisima. Sukladno čl. 79. st. 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13 – 121/19) elementi računa su slijedeći:

1. Broj računa i datum izdavanja
2. Ime i prezime (naziv), adresu i OIB ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji je isporučio dobra ili obavio usluge (prodavatelja)
3. Ime i prezime (naziv), adresu i OIB ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kojemu su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca)
4. Količinu ili opseg i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga
5. 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 računa
6. Jediničnu cijenu bez PDV-a, odnosno iznos naknade za isporučena dobra ili obavljene usluge, razvrstane po stopi PDV-a
7. Popuste ili rabate ako nisu uključeni u jediničnu cijenu
8. Stopu PDV-a
9. Iznos PDV-a razvrstan po stopi PDV-a, osim ako se u smislu ovog Zakona taj podatak isključuje
10. Zbrojni iznos naknade i PDV-a.[12]

Knjiženje nabave psa čuvara od poduzetnika je jednako kao i kod nabave drugog dobra. Knjiži se obveza prema dobavljaču, odnosno vrijednost psa te iskazani porez na dodanu vrijednost po trenutno važećoj stopi (trenutno 25%, ukoliko se pas nabavlja od poreznog obveznika koji je ujedno i obveznik poreza na dodanu vrijednost) te će se pas iskazati kao dugotrajna imovina društva.

Primjer: Nabava psa čuvara od uzgajivača poreznog obveznika

Trgovačko društvo ABC d.o.o. kupilo je psa pasmine njemački ovčar od uzgajivača – trgovačkog društva Vau i Vau d.o.o. koji je porezni obveznik i upisan je u sustav poreza na dodanu vrijednost. Ugovorom je ugovorena cijena psa u iznosu od 4.625,00 kuna te je za tog psa izdan i račun (3.700,00 kn + 25% PDV-a 925,00 kn).

[12] Sadržaj i elemente računa osim Zakona o porezu na dodanu vrijednost uređuju i Zakon o računovodstvu (NN 78/15 – 116/18), Zakon o fiskalizaciji u prometom gotovinom (NN 133/12 – 106/18), Zakon o trgovačkim društvima (NN 152/11 – 110/15) i Opći porezni zakon (NN 115/16, 106/18)

Prilog 1: Primjer kupoprodajnog ugovora s uzgajivačem koji je upisan u Registar poreznih obveznika u Republici Hrvatskoj

Uzgajivačnica njemačkih ovčara Vau i Vau d.o.o. iz Zagreba, u vlasništvu Ivana Perića (u daljnjem tekstu uzgajivač), Izidora Kršnjavoga 1, 10000 Zagreb

i

ABC d.o.o. (u daljnjem tekstu kupac) potpisali su dana *20. srpnja 2019. godine*

UGOVOR O KUPOPRODAJI PSA

čl. 1.

Uzgajivač prodaje, a kupac kupuje psa pasmine NJEMAČKI OVČAR pod rodnim imenom *Bashira Bubbles*, br. Rodovnice *HR 1052 GE*.

Uzgajivač garantira istinitost podataka o porijeklu šteneta navedenih u rodovnici.

čl. 2.

Kupoprodajna cijena ugovorena je u iznosu od *3.700,00 kuna* (bez PDV – a). Kupac će cijenu isplatiti kod preuzimanja psa umanjenu za kaparu u iznosu od *1.000,00 kuna.*

čl. 3.

Kupac se obvezuje da će od trenutka preuzimanja šteneta iz uzgajivačnice brinuti o njemu, osigurati mu dovoljnu i kvalitetnu ishranu, adekvatan smještaj i preventivnu i svaku drugu njegu. Kupac navedenog psa ne može dalje prodavati ili pokloniti bez dogovora s uzgajivačem. Svojim potpisom kupac se obvezuje napraviti pregled kukova nakon navršenih 6 i 12 mjeseci starosti psa. Uzgajivači moraju biti obaviješteni prilikom odabira parnjaka za ženku, te obaviješteni o parenjima mužjaka. Kupac ne može ići u uzgoj sa psom bez ishodovane uzgojne dozvole, pas ne smije pariti, niti biti paren od psa koji nema uzgojnu dozvolu. U slučaju uzgoja kupac se obvezuje na maksimalno jedno leglo godišnje i ne više od 4 legla u životnom vijeku kuje. Ako se kupac odluči kastrirati ili sterilizirati psa, obvezan je prije toga obavijestiti uzgajivača.

čl. 4.

Uzgajivač garantira da je štene zdravo, očišćeno od parazita i cijepljeno. U slučaju bilo kakvih nasljednih bolesti koje su ozbiljne po zdravlje šteneta, a dokazane od strane nadležnog veterinara, kupac ima pravo dobiti štene iz prvog sljedećeg legla. Kupac može štene odvesti veterinaru na pregled i ukoliko se ustanovi da nije zdravo u roku od 48 sati štene može vratiti uzgajivaču. Povrede prilikom transporta nisu uključene.

čl. 5.

Ovaj ugovor je sastavljen u 2 (dva) primjerka. Jedan primjerak ide uzgajivaču, a jedan kupcu. Svojim potpisom uzgajivač i kupac potvrđuju da su suglasni uvjetima uz ovog ugovora.

Uzgajivač: Kupac:

_____ _____

Izvor: autor

Tablica 2: Knjiženje nabave psa od uzgajivača poreznog obveznika

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Obveze prema dobavljačima u zemlji	2200		4.625,00
	Pretporez – 25%	140012	925,00	
	Pas čuvar	0419	3.700,00	
	Za nabavu psa od poreznog obveznika u RH			

S obzirom na to da će pas biti u prostorijama trgovačkog društva u funkciji čuvara njegove imovine, a njegova nabavna vrijednost je veća od 3.500,00 kuna, taj pas se s motrišta poreza na dobit mora u poslovnim knjigama prikazati kao dugotrajna imovina. Naime, prema čl. 12. st. 3. Zakona o porezu na dobit (NN br. 117/04 – 121/19), dugotrajna materijalna imovina su stvari ili prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 3.500,00 kuna i vijek trajanja drži od godinu dana. Prilikom knjiženja se prikazuje obveza prema dobavljačima, iskazuje se pretporez po ulaznom računu i pas se prikazuje kao dugotrajna biološka imovina što je u skladu s HSFI 17 – Poljoprivreda.

Slika 4: Pas pasmine njemački ovčar



Izvor: OLX! ba (URL: https://www.olx.ba/artikal/34249394/njemacki-ovcar-stenci/)

4.1.3. Nabava psa čuvara iz azila

Kako su u današnje vrijeme mnogi protiv kupnje pasa od uzgajivača, a broj nezbrinutih pasa u skloništima i azilima se povećava, time se javlja sve veći broj udomljavanja pasa. Postupak udomljavanja vrlo je sličan kupnji od uzgajivača, međutim on je bez novčane naknade. Postavlja se pitanje, koji je porezni tretman psa koji je udomljen iz azila, te može li se uopće takav pas priznati kao biološka imovina društva? Uz zadovoljene uvjete koje postavlja sklonište ili azil, pas se može udomiti u svrhu čuvara imovine trgovačkog društva, te se i kao takav može priznati kao imovina društva. Postupak priznavanja je vrlo sličan kao i kod kupnje psa od fizičke osobe, dakle temeljni dokument za priznavanje u ovom slučaju neće biti račun, već udomiteljski ugovor, a koji je sadržajno vrlo sličan kupoprodajnom ugovoru, uz uvjet da na udomiteljskom ugovoru neće biti iskazana kupoprodajna cijena psa. Međutim, javlja se problem kako priznati psa u imovinu društva, ako njegova tržišna vrijednost nije definirana. Kada se trošak nabave ne može pouzdano izmjeriti, odnosno nije izražen u novcu i novčanim ekvivalentima, kod početnog priznavanja treba ju iskazati po procijenjenoj ili fer vrijednosti, odnosno u iznosu po kojoj bi se ta imovina mogla razmijeniti između dva poduzetnika.

Slika 5: Štene križanog ovčara



Izvor: Internet stranica azila Dumovec (URL: http://www.azilzagreb.com/skloniste-dumovec-detalji-zivotinje-5573)

Primjer: Nabava psa čuvara iz azila

Trgovačko društvo ABC d.o.o. udomilo je iz azila psa križanog ovčara, te ga u poslovnim knjigama evidentira po procijenjenoj vrijednosti. Kako se u ovom slučaju radi o primitku bez naknade, odnosno udomiteljskim ugovorom nije ugovorena vrijednost, trgovačko

društvo, prema ostalim ponudama pasa slične pasmine na oglasnicima, dolazi do procijenjene vrijednosti od 2.000,00 kuna.

Tablica 3: Nabava psa čuvara iz azila

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Pas čuvar	0419	2.000,00	
	Prihod s osnove besplatnog primitka	7834		2.000,00
	Za nabavu psa čuvara iz azila			

Kao što je spomenuto u primjeru, psu čuvaru koji je udomljen iz azila nije ugovorena vrijednost, te trgovačko društvo dolazi do procijenjene vrijednosti. Pas se evidentira na računu dugotrajne imovine, te na računu prihoda s osnove besplatnog primitka. Kako se pas u poslovnim knjigama evidentira po procijenjenoj vrijednosti i kako ne postoji račun dobavljača, nema iznosa za knjiženje na potražnoj strani računa dobavljača. Pošto se radi o besplatnom primitku, tada se umjesto računa dobavljača na potražnu stranu procijenjeni iznos evidentira na računu 7834 prihod s osnove besplatnog primitka. Pas čuvar iz primjera ima pojedinačnu nabavnu vrijednost manju od 3.500,00 kuna, međutim s obzirom na činjenicu da će se on koristiti kao pas čuvar dulje od godine dana, primjereno ga je bilancirati u okviru dugotrajne imovine, kao što je prikazano u knjiženju.

4.1.4. Ulaganje psa od strane člana trgovačkog društva u kapitalne pričuve

Član društva može svog vlastitog psa unijeti u društvo s namjerom da ovaj pas poprimi ulogu čuvara. Često se takvo ulaganje evidentira izravno u korist kapitalnih pričuva trgovačkog društva i to po usporedivoj tržišnoj vrijednosti na dan unosa. Kada član društva na ovaj način unese psa čuvara u društvo, taj pas čuvar postaje imovina društva kojom društvo može neograničeno raspolagati, a isto tako društvo nema nikakve obveze za protučinidbe.

Primjer 4: Ulaganje psa čuvara u kapitalne pričuve

Ivan Ivić član društva ABC d.o.o. je donio odluku o unosu psa u kapitalne pričuve prema tržišnoj vrijednosti tog psa u iznosu od 3.120,00 kuna.

Tablica 4: Ulaganje psa čuvara od strane člana trgovačkog društva

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Pas čuvar	0419	3.120,00	
	Kapitalne pričuve	912		3.120,00
	Za ulaganje psa čuvara			

Kako se radi o ulaganju privatne imovine člana društva na vrijednost imovine ne obračunava se PDV, jer fizička osoba nije obveznik PDV-a. Unosom imovine u kapitalne pričuve u trgovačko društvo ne podliježe oporezivanju Poreza na dobit jer s osnove ovakvog ulaganja ne nastaje prihod. Pas čuvar se evidentira na računu dugotrajne imovine te na računu kapitalnih pričuva.

4.2. Stjecanje psa čuvara iz druge države članice EU

Ako se trgovačko društvo odluči na nabavku psa iz druge države članice EU, ono mora biti upoznato s uvjetima nabave psa, te njegovim ulaskom na područje Republike Hrvatske. Prvenstveno, ako se unosi pet ili manje pasa na područje Republike Hrvatske, to se smatra „nekomercijalnim kretanjem“, a ako ih se unosi više od pet tada se to smatra „komercijalnim kretanjem“. Kod nekomercijalnog kretanja dokumentacijski i identifikacijski pregled vrše carinski službenici na graničnom prijelazu u Hrvatsku – unatoč tome što je Republika Hrvatska članica EU i njezino je područje sastavni dio jedinstvenog carinskog područja EU. Pri komercijalnom kretanju vrijede i drugi propisi te veterinarski pregled obavljaju granični veterinarski inspektori na za to odobrenim graničnim postajama[13]. Prilikom unošenja psa na

[13] Granična veterinarska postaja je svaka kontrolna točka smještena na području graničnog prijelaza u državama članicama Europske unije, određena i odobrena za obavljanje veterinarskih pregleda životinja, u skladu s propisima Zajednice.

područje Republike Hrvatske, važno je da vlasnik, odnosno osoba koja psa uvozi, uz samu životinju ima i zadovoljene slijedeće uvjete:

- Pas mora biti mikročipiran
- Pas mora biti cijepljen protiv bjesnoće
- Pas mora posjedovati valjanu putovnicu za kućne ljubimce ili certifikat u kojoj je sve to evidentirano i ovjereno od strane veterinara države iz koje pas dolazi

U putovnici ili certifikatu su evidentirani i ovjereni identifikacijski podaci (jedinstveni broj, položaj mikročipa te datum mikročipiranja) i podaci o cijepljenju (proizvođač, naziv i serijski broj cjepiva, datum cijepljenja te datum do kada cjepivo vrijedi).

Slika 6: Putovnica za kućne ljubimce



Izvor: veterina.com.hr/?p=39415

Vrlo je važno da je pas cijepljen, a ono se smatra važećim te će se dozvoliti ulazak u Republiku Hrvatsku ukoliko je od dana cijepljenja u državi članici ili trećoj zemlji protekao najmanje 21 dan. Što se tiče cijepljenja, Europska unija je postavila stroge zahtjeve u pogledu valjanosti cijepljenja protiv bjesnoće te su oni opisani u Prilogu III Uredbe (EU) br. 576/2013, a ti su:

- *„Životinja mora biti cijepljenja protiv bjesnoće odgovarajućim cjepivom koje je odobreno za stavljanje u promet*
- *Cijepljenje obavlja ovlašteni veterinar*
- *Životinja mora biti stara najmanje 12 tjedana na datum cijepljenja*
- *Ovlašteni veterinar ili veterinarski inspektor mora navesti datum cijepljenja u odgovarajućem dijelu veterinarskog certifikata*
- *Prije cijepljenja protiv bjesnoće životinja mora biti označena mikročipom na način kako je to propisano u članku 17. Uredbe (EU) br. 576/2013.“* (URL: http://www.veterinarstvo.hr/UserDocsImages/Međunarodni%20promet/Komercijalni%20uvoz%20pasa,%20mačaka%20i%20pitomih%20vretica.pdf)[14]

Ulazak i kretanje pasa na područje Republike Hrvatske, a koji su mlađi od 3 mjeseca i necijepljeni dozvoljen je ako ispunjavaju slijedeće uvjete:

- Posjeduju važeću putovnicu za kućne ljubimce
- Mikročipirani su
- Posjeduju prateću potvrdu od veterinara da su od rođenja boravile na istom mjestu i nisu bile u kontaktu s divljim životinjama koje su mogle biti izložene infekciji.

Potvrda nije potrebna ukoliko se kreću u pratnji psa – majke o kojoj su još ovisne, ali pod uvjetom da majka zadovoljava propisane odredbe.

4.2.1. Stjecanje psa čuvara od uzgajivača građana (fizičke osobe) iz EU

Prilikom stjecanja psa čuvara od građana, odnosno fizičke osobe iz druge države članice EU, trgovačko društvo mora biti sigurno da nabavljen pas zadovoljava prethodno navedene uvjete. Trgovačko društvo s fizičkom osobom iz EU sklapa ugovor o kupoprodaji psa čuvara u kojoj se definiraju uvjeti i kupoprodajna vrijednost psa, isto kao i u ugovoru o kupoprodaji od fizičke osobe u Republici Hrvatskoj. Kako je nabavna vrijednost u ugovoru u stranoj valuti, trgovačko društvo će u svojim poslovnim knjigama vrijednost psa iskazati

[14] Komercijalni uvoz pasa, mačaka i pitomih vretica iz trećih zemalja, URL http://www.veterinarstvo.hr/UserDocsImages/Međunarodni%20promet/Komercijalni%20uvoz%20pasa,%20mačaka%20i%20pitomih%20vretica.pdf

preračunavanjem kupoprodajne vrijednosti u kunama, a po srednjem tečaju HNB-a na datum stjecanja psa, odnosno datum zaključenja ugovora.

Primjer: Stjecanje psa čuvara od fizičke osobe iz druge države članice EU

Trgovačko društvo ABC d.o.o. iz Hrvatske nabavlja psa čuvara od fizičke osobe iz Francuske. Ugovorena kupoprodajna vrijednost psa je 850,00 eura, te osoba iz Francuske ispostavlja kupoprodajni ugovor poreznom obvezniku iz RH dana 13. studenog 2019. Trgovačko društvo ABC d.o.o. nabavljenog psa evidentira u poslovnim knjigama i plaća dobavljaču psa na isti datum u gotovini (srednji tečaj HNB-a na 13. studeni 2019. = 7,410062 kn).

Tablica 5: Knjiženje nabave psa od fizičke osobe iz EU

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Dobavljač fizička osoba iz EU	2227		6.298,55 (850 €)
	Pas čuvar	0419	6.298,55	
	Za nabavu psa od fizičke osobe iz EU			
2.	Devizna blagajna	1050		6.298,55 (850 €)
	Dobavljač fizička osoba iz EU	2227	6.298,55	
	Za plaćanje računa dobavljaču za psa			

U knjiženju je prikazana nabava psa od fizičke osobe iz EU gdje je u ugovoru navedena kupoprodajna vrijednost u stranoj valuti. Kako je ista plaćena u gotovini u valuti koja je ugovorena, tako u knjiženjima nema utjecaja tečajnih razlika na iste.

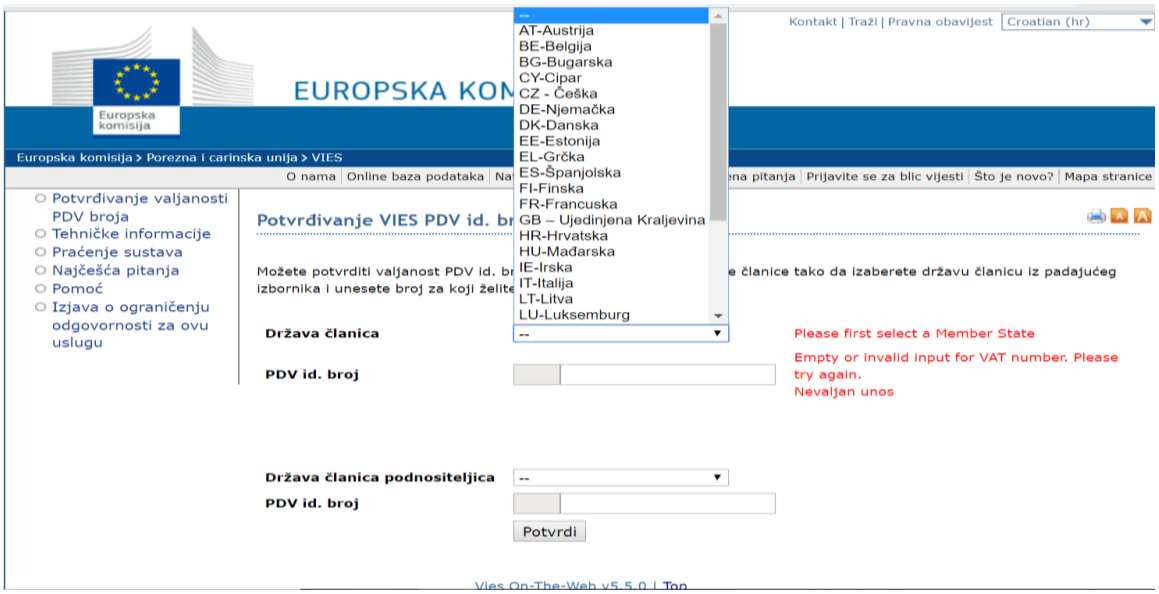
Trgovačko društvo je podmirilo obvezu nerezidentu – fizičkoj osobi u gotovini. To je dopušteno prema Zakonu o deviznom poslovanju[15]. Pri plaćanju u stranoj gotovini potrebno je u poslovnoj banci uz predočenje predračuna, računa ili ugovora podići stranu gotovinu s deviznog računa ili je kupiti. Ako se novac diže da temelju predračuna, u roku 60 dana je banci potrebno predočiti dokaze da su novci iskorišteni za plaćanje primljene isporuke ili ih vratiti poslovnoj banci. Međutim, svota u kojoj se nerezidentu može platiti račun u gotovini je ograničena na 75.000,00 kuna, odnosno na odgovarajuću protuvrijednost u stranoj valuti. Ovakvo plaćanje dozvoljeno je nerezidentima – fizičkim osobama, pod uvjetom da to nije zapriječeno odredbama propisa kojim se uređuje oporezivanje dohotka.

4.2.2. Stjecanje psa čuvara od uzgajivača poreznog obveznika iz EU

Kada se pas čuvar stječe od poreznog obveznika iz druge države članice EU tada prodavatelj iz druge države članice EU neće zaračunati PDV nakon što provjeri status hrvatskog poreznog obveznika u informatičkoj bazi VIES te ukoliko su ispunjeni ostali uvjeti propisani zakonodavstvom te zemlje članice, kao npr. da je dobro otpremljeno iz jedne zemlje članice, te da je dobro zaprimljeno u drugoj zemlji članici (u ovom slučaju RH) i dr., uz obveznu naznaku prilikom isporuke dobara i usluga na računu treba biti iskazana klauzula oslobođenja PDV-a, te naznaka da se radi o prijenosu porezne obveze, odnosno reverse charge. Kako bi kupcu iz Republike Hrvatske prodavatelj porezni obveznik, imatelj PDV-ID broja u svojoj zemlji mogao ispostaviti račun s prijenosnom porezne obveze, kupac u Republici Hrvatskoj također mora imati PDV-ID broj (koji se sastoji od koda koji je u obliku HR te ga slijedi OIB obveznika). Kupac iz RH do 20. u slijedećem mjesecu treba kroz prijavu PDV obrasca za stjecanje dobara iz druge države članice prikazati istovremeno obvezu za PDV i pretporez, te dostaviti obrazac PDV-S.

[15] Zakon o deviznom poslovanju (NN br. 96/03 – 76/13)

Slika 7: Web stranica VIES baze za provjeru PDV-ID brojeva država članica



Izvor: Europska komisija, Potvrđivanje VIES PDV id. broja (URL: http://ec.europa.eu/taxation_customs /vies/vatResponse.html?locale=hr)

Primjer: Stjecanje psa čuvara od poreznog obveznika iz druge države članice EU

Trgovačko društvo iz Republike Hrvatske ABC d.o.o. (porezni obveznik) nabavlja psa čuvara od XYZ GmbH poreznog obveznika iz Njemačke. Prodavatelj ispostavlja račun za psa pasmine Njemački ovčar vrijednosti 1.000,00 eura dana 15.11.2019. Trgovačko društvo iz Republike Hrvatske u svojim poslovnim knjigama evidentira psa čuvara po nabavnoj vrijednosti od 1.000,00 eura na isti dan, izraženog u kunama po srednjem tečaju HNB-a (za 15.11.2019 EUR tečaj je iznosio 7,444509 kn). Dobavljaču je plaćeno preko deviznog računa otvorenog u poslovnoj banci dana 27.11.2019. godine. Srednji tečaj HNB-a za EUR na dan 27.11.2019 je 7,432497 kn.

Tablica 6: Knjiženje nabave psa od poreznog obveznika iz EU

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Dobavljači dobara iz EU	2210		7.444,51 (1.000 €)
	Pas čuvar	0419	7.444,51	
	Za nabavu psa čuvara od poreznog obveznika iz EU			
2.	Obveza za PDV za stjecanje dobara iz EU	24022		1..861,13
	Pretporez od stjecanja dobara iz EU – 25%	14022	1.861,13	
	Za obračun PDV-a za stjecanje dobara iz EU			
3.	Dobavljač iz EU	2210	7432,50 (1.000 €)	
	Devizni račun	1030		7432,50 (1.000 €)
	Za plaćanje računa dobavljaču			
4.	Dobavljači iz EU	2210		**-12,01**
	Pozitivne tečajne razlike	7721		12,01
	Za tečajnu razliku			

Nabavljeni pas je već prošao obuku stoga je u poslovnim knjigama odmah stavljen u upotrebu. Kada trgovačko društvo vrši plaćanja inozemnim dobavljačima u stranoj valuti, a kada su plaćanja obavljena na različiti datum od nabave robe, tada se prilikom plaćanja odljev valute sa deviznog žiro računa također obračunava po srednjem tečaju Hrvatske narodne banke na dan plaćanja. U tim slučajevima uvijek može doći do utjecaja tečajnih razlika koje mogu biti pozitivne ili negativne, odnosno možemo imati prihod ili trošak tečajnih razlika. U knjiženju je prikazano stjecanje psa čuvara od poreznog obveznika te je prikazano plaćanje računa dobavljaču uz utjecaj tečajne razlike.

Tablica 7: Alternativno knjiženje plaćanja računa dobavljaču iz EU

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
3.	Dobavljač iz EU	2210	7444,51	
	Devizni račun u domaćoj banci	1030		7432,50
	Pozitivne tečajne razlike	7721		12,01
	Za plaćanje računa dobavljaču iz EU			

U ovom primjeru je prikazano alternativno knjiženje plaćanja inozemnom dobavljaču uz utjecaj pozitivne tečajne razlike.

Prilog 2: Obrazac PDV - S

OBRAZAC PDV-S

POREZNA UPRAVA PODRUČNI URED (1)	
ISPOSTAVA (2)	

PDV identifikacijski broj (3)	HR	12345678912
Porezni obveznik (naziv/ime i prezime) (4)	ABC d.o.o.	
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 studeni godina 2019

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	DE	987654321	7.444,51	
Ukupna vrijednost			7.444,51 (13)	(14)

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

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

Prilog 3: PDV obrazac

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
ABC DOO, ZAGREB		
PDV IDENTIFIKACIJSKI BROJ / OIB	PDV IDENTIFIKACIJSKI BROJ POREZNOG ZASTUPNIKA / OIB	**PRIJAVA PDV-a ZA RAZDOBLJE** OD |0 1| |1 1| DO |3 0| |1 |1 | GOD. |2 0 1 9|
12345678912		

OPIS	POREZNA OSNOVICA (iznos u kunama i lipama)	PDV PO STOPI 5%, 13% i 25% (iznos u kunama i lipama)
OBRAČUN PDV-a U OBAVLJENIM TRANSAKCIJAMA DOBARA I USLUGA – UKUPNO (I. + II.)		X X X X X
I. TRANSAKCIJE KOJE NE PODLIJEŽU OPOREZIVANJU I OSLOBOĐENE - UKUPNO (1.+2.+3.+4.+5.+6.+7.+8.+9.+10.)		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		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.)	7.444,51	1.861,13
1. ISPORUKE DOBARA I USLUGA U RH po stopi 5%		
2. ISPORUKE DOBARA I USLUGA U RH po stopi 13%		
3. ISPORUKE DOBARA I USLUGA U RH po stopi 25%		
4. PRIMLJENE ISPORUKE U RH ZA KOJE PDV OBRAČUNAVA PRIMATELJ (tuzemni prijenos porezne obveze)		
5. STJECANJE DOBARA UNUTAR EU po stopi 5%		
6. STJECANJE DOBARA UNUTAR EU po stopi 13%		
7. STJECANJE DOBARA UNUTAR EU po stopi 25%	7.444,51	1.861,13
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.)	7.444,51	1.861,13
1. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U TUZEMSTVU po stopi 5%		
2. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U TUZEMSTVU po stopi 13%		
3. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U TUZEMSTVU po stopi 25%		
4. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U RH ZA KOJE PDV OBRAČUNAVA PRIMATELJ (tuzemni prijenos porezne obveze)		
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%	7.444,51	1.861,13
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	0,00
V. PO PRETHODNOM OBRAČUNU: NEUPLAĆENI PDV DO DANA PODNOŠENJA OVE PRIJAVE – VIŠE UPLAĆENO – POREZNI KREDIT	X X X X X	0,00
VI. UKUPNO RAZLIKA: ZA UPLATU/ZA POVRAT	X X X X X	0,00
VII. IZNOS GODIŠNJEG RAZMJERNOG ODBITKA PRETPOREZA (%)		

OPIS	VRIJEDNOST ISPORUKE IZNOS U KUNAMA I LIPAMA	
VIII. OSTALI PODACI		
1. ZA ISPRAVAK PRETPOREZA (UKUPNO 1.1.+1.2.+1.3.+1.4.+1.5.)		
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	7.444,51	
1.5. PRODAJA OSTALE DUGOTRAJNE IMOVINE		
2. OTUĐENJE/STJECANJE GOSPODARSKE CJELINE ILI POGONA		
3. ISPORUKA NEKRETNINA		
3.1. ISPORUKA IZ ČLANKA 40. STAVKA 1. TOČAKA J) I K) ZAKONA		BROJ NEKRETNINA
3.2. ISPORUKA IZ ČLANKA 40. STAVKA 4. ZAKONA		BROJ NEKRETNINA
3.3. ISPORUKA NEKRETNINA KOJE SU OPOREZIVE PDV-om		BROJ NEKRETNINA
4. UKUPNO PRIMLJENE USLUGE OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH (EU + TREĆE ZEMLJE)		
5. UKUPNO OBAVLJENE USLUGE POREZNIM OBVEZNICIMABEZ SJEDIŠTA U RH (EU + TREĆE ZEMLJE)		
6. PRIMLJENA DOBRA IZ EU U OKVIRU TROSTRANOG POSLA		
7. POSTUPAK OPOREZIVANJA PREMA NAPLAĆENIM NAKNADAMA		

☐ _____ kn
POVRAT

☐ _____ kn
PREDUJAM

☐ _____ kn
USTUP POVRATA

OBRAČUN SASTAVIO
(ime, prezime i potpis) _____

POTPIS _____

4.3. Uvoz psa čuvara iz treće zemlje

Prilikom nabavke psa iz trećih zemalja treba voditi računa o dodatnoj dokumentaciji koja mora pratiti psa prilikom ulaska na područje Republike Hrvatske. Pas se smije uvesti u EU (pa tako i na područje Republike Hrvatske) pod uvjetom da su državna područja ili treće zemlje iz kojih dolaze uključeni u popis državnih područja ili trećih zemalja utvrđen u prilogu I Odluke Komisije (EZ) br. 2004/211, Dijelu 1. Priloga II Uredbe Komisije (EU) br. 206/2010 i prilogu II Provedbene Uredbe Komisije (EU) br. 577/2013. Uvoz pasa u komercijalne svrhe iz svih državnih područja ili trećih zemalja koje nisu navedene na gore navedenim popisima nije dozvoljen.

Tablica 8: Popis državnih područja iz kojih je dozvoljen uvoz životinja na područje EU

Države iz priloga 1 Uredbe (EU) br. 576/2013	Države iz priloga 2 Uredbe (EU) br. 576/2013	Područja SAD-a iz priloga 2 Uredbe (EU) br. 576/2013	Države iz Priloga I. Odluke (EZ) 2004/211
Andora	Otok Ascension		Ujedinjeni Arapski Emirati
Švicarska	Ujedinjeni Arapski Emirati		Argentina
Farski Otoci	Antigva i Barbuda		Australija
Gibraltar	Argentina		Barbados
Grenland	Australija		Bahrein
Island	Aruba		Bermuda
Lihtenštajn	Bosna i Hercegovina		Bolivija
Monako	Barbados		Brazil
Norveška	Bahrein		Bjelarus
San Marino	Bermuda		Kanada
Država Vatikanskog Grada	Bonaire, Sveti Eustazije i Saba		Švicarska
	Bjelarus		Čile
	Kanada		Kina

	Čile		Kostarika
	Curaçao		Kuba
	Fidži		Alžir
	Falklandski Otoci		Egipat
	Hong Kong		Falklandsko otočje
	Jamajka		Grenland
	Japan		Hong Kong
	Sveti Kristofor i Nevis		Izrael
	Kajmanski Otoci		Indija
	Sveta Lucija		Island
	Montserrat		Jamajka
	Mauricijus		Jordan
	Meksiko		Japan
	Malezija		Kirgistan
	Nova Kaledonija		Republika Koreja
	Novi Zeland		Kuvajt
	Francuska Polinezija		Libanon
	Saint Pierre i Miquelon		Maroko
	Rusija		Crna Gora
	Singapur		FYROM
	Sveta Helena		Makao
	Sveti Martin		Malezija
	Trinidad i Tobago		Mauricijus
	Tajvan		Meksiko
	Sjedinjene Američke Države	Američka Samoa	Novi Zeland
		Guam	Oman
		Sjeverni Marijanski Otoci	Peru

		Portoriko	Sveti Petar i Mikelon
		Američki Djevičanski Otoci	Paragvaj
	Sveti Vincent i Grenadini		Katar
	Britanski Djevičanski Otoci		Srbija
	Vanuatu		Rusija
	Wallis i Futuna		Saudijska Arabija
	Mayotte		Singapur
			Tajland
			Tunis
			Turska
			Ukrajina
			Sjedinjene Američke Države
			Urugvaj
			Južna Afrika

Izvor: Internetske stranice Službenog Lista Europske Unije (URL: https://eur-lex.europa.eu)

Za ulazak na područje Republike Hrvatske i EU iz visokorizičnih zemalja pas mora biti označen mikročipom ili jasno vidljivom tetovažom. S obzirom da su neke od navedenih država takozvane visokorizične države, kako bi se smanjio rizik od pojave bjesnoće na području Republike Hrvatske, osim obveznog cijepljenja protiv bjesnoće, potrebno je još dodatno obaviti test određivanja titra protutijela na bjesnoću, tzv. Titar test, kojeg plaća stjecatelj, odnosno kupac. Tim testom provjerava se učinkovitost cijepljenja protiv bjesnoće, a mora se obavezno odraditi najranije 30 dana nakon cijepljenja psa i najmanje 3 mjeseca prije ulaska na područje EU. Nakon što laboratorij pošalje rezultate titar testa, ukoliko pas ne zadovoljava minimalni iznos titar testa (koji iznosi minimalno 0,5 IJ[16]/ml), cijepljenje se mora ponoviti. Potvrda dobivena od odobrenog laboratorija mora biti priložena ostaloj

[16] IJ ili IU - međunarodna jedinica (eng. international unit), a označava mjeru za količinu supstance koja se zasniva na mjerenju bioloških efekata

dokumentaciji prilikom uvoza psa u Republiku Hrvatsku. Uvoz pasa iz visokorizičnih zemalja mlađih od 3 mjeseca i necijepljenih je zabranjen. Ako carinski službenici posumnjaju u starost životinje mogu tražiti pomoć od ovlaštenih veterinarskih inspektora kako bi se odradile određene pretrage. U slučaju nepravilnosti, pas će biti vraćen u državu otpreme ili usmrćen, a protiv osobe koja je pokušala uvesti psa biti će poduzete odgovarajuće mjere. Ako se pas uvozi iz Sjedinjenih Američkih Država službeni veterinarski certifikat mora popunjavati akreditirani veterinar, uz dodatnu ovjeru službe zdravstvene zaštite životinja i biljaka (APHIS – Animal and Plant Health Inspection Service).

4.3.1. Uvoz psa čuvara od građana (fizičke osobe) iz treće zemlje

Kada trgovačko društvo uvozi psa od uzgajivača fizičke osobe iz treće zemlje, postupak je jednak kao i kod stjecanja psa čuvara iz EU ili kupnje psa čuvara od fizičke osobe iz RH. Dakle kod nabave bilo kojeg dobra od fizičke osobe iz tuzemstva, druge članice EU ili treće zemlje postupak je isti. Jedino kada se uvozi iz trećih zemalja, bilo od fizičke ili pravne osobe, pas mora biti prijavljen na carini te ga mora pratiti sva popratna dokumentacija koja je propisana zakonima i propisima. Što se tiče PDV-a on se ne plaća, jer se uvozi od fizičke osobe koja nije porezni obveznik, a ako je iznos dobra koji se uvozi manji od 2.200,00 kuna (odnosno 3.200,00 ako se uvozi pomorskim ili zračnim putem), carina se ne plaća.

4.3.2. Uvoz psa čuvara od poreznog obveznika iz treće zemlje

Postupak uvoza psa čuvara od poreznog obveznika iz treće zemlje jednak je i kao uvoz bilo kojih drugih dobara iz trećih zemalja. Ono se obavlja kada se dobro unosi na carinsko područje EU i u skladu s time se obavi uvozno carinjenje. Porezno postupanje uvoza propisuju Zakon o Porezu na dodanu vrijednost i Pravilnik o Porezu na dodanu vrijednost. Kod uvoza prvenstveno se mora odrediti porezna osnovica. Porezna osnovica je carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima, a ona se sastoji od carinske vrijednosti dobra, poreza, carine, pristojbe i sličnih davanja koja se plaćaju izvan EU te davanja pri uvozu (osim PDV-a) i sporednih troškova kao što su primjerice provizije, troškovi prijevoza, osiguranja, utovara, istovara i ostalih sličnih troškova koji su nastali do prvog mjesta odredišta unutar područja članica EU, a u koju ne ulaze sniženja cijena, odobreni rabati i

popusti obračunani kupcu u trenutku uvoza[17]. Najčešće se uvoz iz trećih zemalja obavlja posredstvom špeditera. Špediter obavlja uvozno carinjenje u ime i za račun uvoznika, te priprema svu potrebnu dokumentaciju, a za koje usluge ispostavlja račun uvozniku. Neki špediteri nude i usluge prijevoza psa, a mogu i obaviti plaćanje uvoznih davanja, carine i PDV-a. Prilikom uvoza posredstvom špeditera u troškove nabave psa čuvara odnosno njegove vrijednosti imovine uključuju se svi troškovi koji su nastali do trenutka dovođenja psa u trgovačko društvo koje ga je nabavilo. Pretporez po uvozu u tom slučaju evidentira se u PDV obrascu po primitku obračuna od strane carinarnice.

Primjer: Uvoz psa čuvara od poreznog obveznika iz treće zemlje

Trgovačko društvo ABC d.o.o. uvozi psa od trgovačkog društva Šeherezada iz Turske. Račun dobavljača glasi na 700,00 eura. Carinarnica je na jedinstvenoj carinskoj deklaraciji dana 27.11.2019. zaračunala svotu carine i PDV-a. Obračun je slijedeći:

Tablica 9: Obračun svote carine i PDV-a po JCD-u

RAČUN INOZEMNOG DOBAVLJAČA(700 € x 7,432152)	5.202,51 kn
CARINA (2,5% DO 700€)	130,06 kn
OSNOVICA ZA OBRAČUN PDV-A	5.332,57 kn
PDV 25%	1.333,14 kn
SVEUKUPNO	6.665,14 kn

U tablici je prikazan obračun koji je carinarnica zaračunala po jedinstvenoj carinskoj deklaraciji za iznos carine po stopi od 2,5% i poreza na dodanu vrijednost po stopi od 25%.

[17] Članak 35. stavak 1 . Zakona o porezu na dodanu vrijednost i članak 46. stavak 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13 – 121/19)

Tablica 10: Knjiženje uvoza i obračuna carine i PDV-a

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Račun inozemnog dobavljača	2210		5.202,51 (700 €)
	Pas čuvar u nabavi	04719	5.202,51	
	Za primljen račun od dobavljača iz treće zemlje			
2.	Obveze za carinu i PDV	2470		1.436,20
	Pretporez 25%	14052	1.333,14	
	Carina	04719	130,06	
	Za carinu i PDV			
3.	Transakcijski račun	1000		1.436,20
	Obveze za carinu i PDV	2470	1.436,20	
	Za plaćanje carine i PDV-a sa transakcijskog računa			
4.	Devizni transakcijski račun	1030		5.202,51 (700 €)
	Inozemni dobavljač	2210	5.202,51 (700 €)	
	Za plaćanje računa ino dobavljača			
5.	Pas čuvar u nabavi	04719		5.202,51
	Pas čuvar	0419	5.202,51	
	Za stavljanje psa čuvara u upotrebu			

S obzirom na to da se carina po uvozu plaća samo jednom, ona ulazi u nabavnu vrijednost psa čuvara. U tablici je prikazan postupak knjiženja primljenog računa od poreznog obveznika iz treće zemlje za psa čuvara, uz troškove carine i pretporeza po ulaznom računu za psa čuvara.

U ovom primjeru postupak nabave psa čuvara knjižen je preko računa 047 – biološka imovina u pripremi zato jer je postupak nabave uključivao i trošak carine koji se uključio u nabavnu vrijednost psa čuvara

Primjer: Uvoz psa čuvara iz treće zemlje posredstvom špeditera

Trgovačko društvo ABC d.o.o. uvozi psa čuvara od poreznog obveznika iz Bosne i Hercegovine nabavne vrijednosti 650,00 eura. Trgovačko društvo iz Republike Hrvatske odlučilo je za uvoz angažirati špeditera koji će u ime i za njegova račun obaviti i platiti uvozna davanja (carina 2,5% i PDV 25%), pripremiti dokumentaciju te obaviti uslugu prijevoza od granice do mjesta otpreme. Trgovačko društvo je zaprimilo dva računa od špeditera dana 01.12.2019. Prvi račun je za carinu i PDV po uvozu, a drugi za otpremničku uslugu, troškove carinske garancije, stalne pristojbe po fakturi te troškove veterinarskog pregleda.

Tablica 11: Knjiženje ulaznog računa špeditera za carinu i PDV po JCD-u

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Račun inozemnog dobavljača	2210		4.834,11 (650 €)
	Pas čuvar u nabavi	04719	4.834,11	
	Za primljen račun od dobavljača iz treće zemlje			
2.	Obveze za carinu i PDV	2470		1.359,59
	Pretporez 25%	14052	1.238,74	
	Carina	04719	120,85	
	Za primljen račun od špeditera			
3.	Obveze prema dobavljačima usluga	2201		727,50
	Pretporez – 25%	140012	87,50	
	Pas čuvar u nabavi	04719	640,00	
	Za račun od špeditera za ovisne troškove			
4.	Pas čuvar u nabavi	04719		5.591,75
	Pas čuvar	0419	5.591,75	
	Za stavljanje psa čuvara u upotrebu			

Na jedinstvenoj carinskoj deklaraciji valuta korištena za preračun eura u kune, po statističkoj vrijednosti (jednaka carinskoj valuti) iznosila je 7,437086 kn.

$650€ \times 7{,}437086 = 4.834{,}11$ Za preračun eura u kune (vrijednost psa čuvara)

$4.834{,}11 \times 2{,}5\% = 120{,}85$ Za carinu

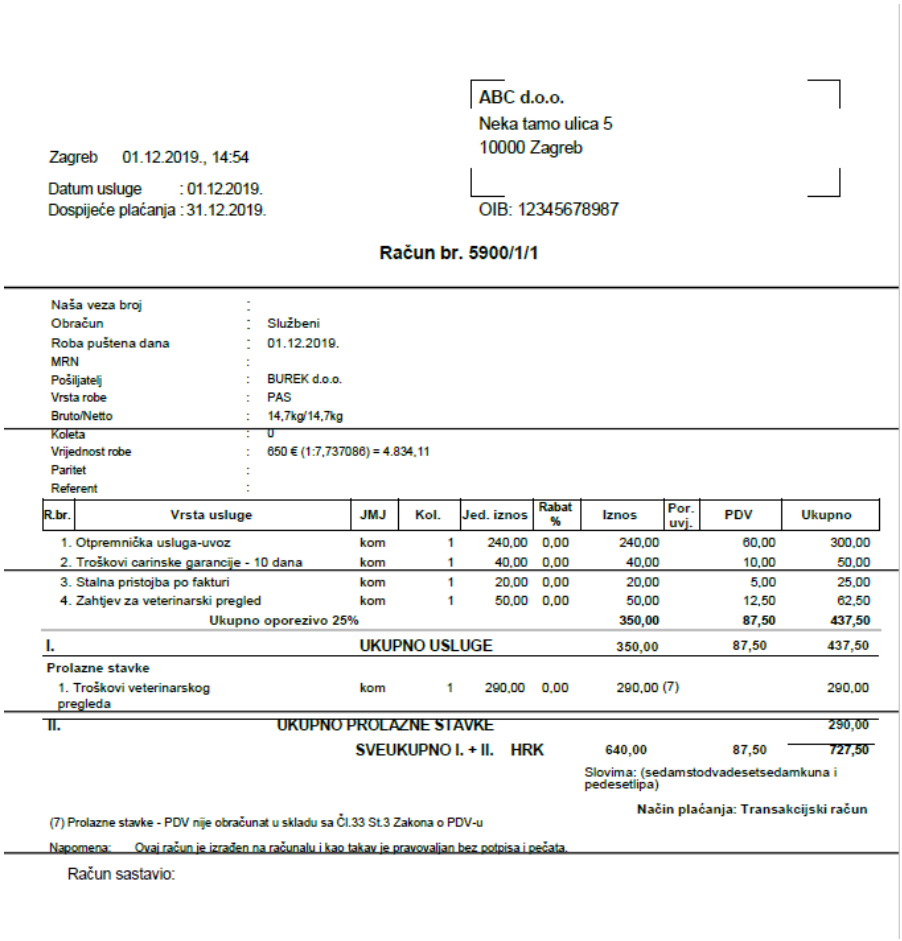
$4.834{,}11 + 120{,}85 = 4.954{,}96$ Porezna osnovica za obračun PDV-a

$4.954{,}96 \times 25\% = 1.238{,}74$ PDV po uvozu

$120{,}85 + 1.238{,}74 = 1.359{,}59$ Za carinu i PDV po uvozu

Za račun od špeditera za plaćenu carinu i PDV nije obračunan PDV po ulaznom računu jer su to prolazne stavke, odnosno ne podliježu plaćanju PDV-a po čl. 33. st. 3. Zakona o PDV-u (NN br. 73/13 – 121/19).

Slika 8: Primjer računa od špeditera za usluge



ABC d.o.o.
Neka tamo ulica 5
10000 Zagreb

Zagreb 01.12.2019., 14:54

Datum usluge : 01.12.2019.
Dospijeće plaćanja : 31.12.2019.

OIB: 12345678987

Račun br. 5900/1/1

Naša veza broj	:	
Obračun	:	Službeni
Roba puštena dana	:	01.12.2019.
MRN	:	
Pošiljatelj	:	BUREK d.o.o.
Vrsta robe	:	PAS
Bruto/Netto	:	14,7kg/14,7kg
Koleta	:	0
Vrijednost robe	:	650 € (1:7,737086) = 4.834,11
Paritet	:	
Referent	:	

R.br.	Vrsta usluge	JMJ	Kol.	Jed. iznos	Rabat %	Iznos	Por. uvj.	PDV	Ukupno
1.	Otpremnička usluga-uvoz	kom	1	240,00	0,00	240,00		60,00	300,00
2.	Troškovi carinske garancije - 10 dana	kom	1	40,00	0,00	40,00		10,00	50,00
3.	Stalna pristojba po fakturi	kom	1	20,00	0,00	20,00		5,00	25,00
4.	Zahtjev za veterinarski pregled	kom	1	50,00	0,00	50,00		12,50	62,50
	Ukupno oporezivo 25%					**350,00**		**87,50**	**437,50**
I.	**UKUPNO USLUGE**					350,00		87,50	437,50
Prolazne stavke									
1.	Troškovi veterinarskog pregleda	kom	1	290,00	0,00	290,00 (7)			290,00
II.	**UKUPNO PROLAZNE STAVKE**								290,00
	SVEUKUPNO I. + II. HRK					640,00		87,50	727,50

Slovima: (sedamstodvadesetsedamkuna i pedesetlipa)

Način plaćanja: Transakcijski račun

(7) Prolazne stavke - PDV nije obračunat u skladu sa Čl.33 St.3 Zakona o PDV-u

Napomena: Ovaj račun je izrađen na računalu i kao takav je pravovaljan bez potpisa i pečata.

Račun sastavio:

Izvor: autor

Knjiženje za račun od špeditera za otpremničku uslugu u vrijednosti 240,00 kuna, troškove carinske garancije u vrijednosti 40,00 kuna, stalne pristojbe iskazane u vrijednost od 20,00 kuna po fakturi te troškove zahtjeva za veterinarski pregled u vrijednosti 50,00 kuna. Ukupna vrijednost oporezivih isporuka iznosi 350,00 kuna, na koje je i obračunan PDV po ulaznom računu. Na računu špeditera iskazani su i troškovi veterinarskog pregleda, koji ne podliježu plaćanju PDV-a u vrijednosti od 290,00 kuna. Ukupna obveza prema špediteru po zaprimljenom računu iznosi 727,50 kuna, od čega se 350,00 kuna odnosi na opremu, garanciju i stalne pristojbe, 290,00 kuna za troškove veterinarskog pregleda, a 87,50 kuna na PDV.

5. PRIZNATI TROŠKOVI VEZANI UZ PSA ČUVARA

Svaki trošak koji je nastao u vezi s imovinom društva ili služi za očuvanje imovine može se prikazati kao porezno priznati trošak. Kako se pas u poslovnim knjigama evidentira kao dugotrajna imovina, troškovi koji su usko povezani sa psom, odnosno koji služe za očuvanje ili ulaganje u tog psa mogu se porezno priznati kao trošak razdoblja.

5.1. Cijepljenje psa čuvara

Cijepljenjem protiv zaraznih bolesti umanjuje se mogućnost pojave niza istih. Najvažnija su cijepljenja protiv bjesnoće, štenećaka, parvovirusa, zaraznog kašlja i drugih zaraznih bolesti. Prvi puta se pas cijepi kao štene u dobi od 6 tjedana, zatim se postupak ponavlja još dva puta u razmaku od tri tjedna, dakle u devetom i dvanaestom tjednu starosti štenca. Nakon toga, odraslog psa potrebno je cijepiti jednom godišnje. Cijena cijepljenja protiv bjesnoće uglavnom iznosi 150,00 kn.

Primjer: Trošak cijepljenja psa čuvara

Trgovačko društvo nabavlja psa čuvara starosti 3 mjeseca. Prvim veterinarskim pregledom ustanovljeno je da bi štene trebalo biti cijepljeno protiv bjesnoće. Veterinar izdaje račun za cijepljenje u iznosu od 150,00 kn (usluga 120,00 kn + 25% PDV-a 30,00 kn).

Tablica 12: Knjiženje ulaznog računa za uslugu cijepljenja pasa protiv bjesnoće

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Obveza prema dobavljaču	2200		150,00
	Pretporez – 25%	140012	30,00	
	Veterinarske usluge	4178	120,00	
	Za primljen račun za uslugu cijepljenja			

Kako se radi o trošku koji služi za očuvanje imovine, odnosno za očuvanje zdravlja psa, taj trošak može se priznati u cijelosti, a troškovi cijepljenja evidentiraju se kao veterinarski troškovi koji su trošak razdoblja.

5.2. Dehelmintizacija psa čuvara

Zaštita od endoparazita, odnosno crijevnih parazita vrši se dehelmintizacijom, tj. čišćenjem parazita putem lijekova. Crijevni paraziti, osim što su zarazni za pse i druge životinje, zarazni su i za ljude. Kao i kod cijepljenja, veterinari preporučaju da se dehelmintizacija provodi u određenom periodu životnog vijeka psa, pa se tako prvi puta provodi sa 15-20 dana starosti, drugi puta se ponavlja između 35 i 40-tog dana starosti. Do osmog mjeseca tretman bi se trebao ponoviti svakih 40-60 dana, a odrasle pse dovoljno je tretirati barem dva puta godišnje.

Primjer: Trošak dehelmintizacije psa čuvara

Tijekom pregleda veterinar je ustanovio da je pas čuvar zaražen crijevnim parazitima. Za čišćenje od parazita, trgovačkom društvu – vlasniku ispostavljen je račun u iznosu 50,00 kn (usluga 40,00 kn + 25% PDV-a 10,00 kn).

Tablica 13: Knjiženje ulaznog računa veterinara za dehelmintizaciju (čišćenje od parazita)

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Obveza prema dobavljačima	2200		50,00
	Pretporez – 25%	140012	10,00	
	Veterinarske usluge	4178	40,00	
	Za primljen račun za uslugu dehelmintizacije			

Troškovi dehelmintizacije također spadaju u veterinarske troškove i također su trošak razdoblja, odnosno mogu se priznati u razdoblju u kojemu su nastali.

5.3. Mikročipiranje psa čuvara

Mikročipiranje pasa je postupak označavanja psa mikročipom, male kapsule veličine zrna riže. Na mikročipu su osim jedinstvenog broja jedinke upisane i osnovne informacije o životinji (pasmina, dan rođenja, boja dlake, boja očiju…), ali i podaci o skrbniku, odnosno

vlasniku (OIB, adresa, broj telefona i slično). U Republici Hrvatskoj dva su važeća zakona koja propisuju obvezu mikročipiranja pasa, a to su Zakon o veterinarstvu te Zakon o zaštiti životinja. Prema Zakonu o veterinarstvu, psi moraju biti označeni mikročipom najkasnije 90 dana od dana štenjenja, te moraju biti upisani u Upisnik kućnih ljubimaca. Mikročipiranje pasa prvenstveno služi za brzu i jednostavnu identifikaciju jedinke, ali i pomaže vraćanju psa koji je odlutao vlasniku, te sprečavanju napuštanja pasa od nesavjesnih vlasnika. Ovaj trošak ulazi u nabavnu vrijednost psa jer se postupak mikročipiranja obavlja jednom u životnom vijeku jedinke.

Primjer: Trošak mikročipiranja psa čuvara

Trgovačko društvo u knjigama ima evidentiranog udomljenog psa uz azila po procijenjenoj vrijednosti od 2.000,00 kuna. Udomiteljskim ugovorom je ugovoreno da trgovačko društvo na sebe preuzima obvezu mikročipiranja kod ovlaštenog veterinara. Od veterinara zaprima račun za mikročipiranje u iznosu od 96,00 kn (bez PDV-a jer veterinar nije upisan u sustav poreza na dodanu vrijednost).

Tablica 14: Knjiženje računa od veterinara za mikročipiranje

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
S^0	Pas u nabavi (udomljeni pas)	04719	2.000,00	
1.	Obveze prema dobavljačima	2200		96,00
	Pas u nabavi (povećanje vrijednosti)	04719	96,00	
	Za primljen račun za mikročipiranje			

S obzirom na to da je trgovačko društvo nabavilo psa koji nije mikročipiran, a mikročipiranje se obavlja jednom u životu jedinke, iznos troška za mikročipiranje ulazi u nabavnu vrijednost tog štenca. Pas je evidentiran u poslovnim knjigama po procijenjenoj vrijednosti od 2.000,00 kn.

5.4. Školovanje psa čuvara

Jedan od troškova koji se može porezno priznati je školovanje pasa čuvara. Ukoliko trgovačko društvo odluči tako, može sa psom ići na školovanje. Jedna od najpoznatijih škola za dresuru pasa je „K9“, koja nudi školovanje, odnosno dresuru pasa od štenaca pa do odraslih pasa. Tu spadaju socijalizacija i početna dresura, zatim tečaj osnova poslušnosti i na kraju napredni tečaj poslušnosti psa. Mnoge škole i dresurni centri imaju posebne tečajeve upravo za pse čuvare imovine društva.

Primjer: Trošak školovanja psa čuvara

Trgovačko društvo odlučuje svog udomljenog psa čuvara školovati, te od dresurnog centra zaprima račun u iznosu od 3.200,00 kn (usluga 2.560,00 + 25% PDV – a 640,00 kn).

Tablica 15: Knjiženje ulaznog računa za školovanje psa čuvara

Tek. Br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	Potr.
S^0	Pas čuvar u pripremi	04719	2.096,00	
1.	Obveza prema dobavljačima	2200		3.200,00
	Pretporez – 25%	140012	640,00	
	Pas čuvar u pripremi	04719	2.560,00	
	Za primljen račun za školovanje			
2.	Pas čuvar u pripremi	04719		4.656,00
	Pas čuvar	0419	4.656,00	
	Za stavljanje psa čuvara u upotrebu			

Troškovi školovanja pasa također se evidentiraju kao povećanje nabavne vrijednosti psa.

5.5. Hrana, vitamini, poslastice za pse čuvare

Što se tiče prehrane psa, vrlo je važno znati da svaki pas mora iz hrane dobiti određene hranjive tvari kako bi se osigurao zdrav životni vijek jedinke. Što se same hrane tiče, ona se dijeli prema starosti psa, veličini odnosno pasmini, fizičkoj aktivnosti i zdravstvenim potrebama, te kao medicinska hrana. Vrlo je bitno razlikovati i prepoznati kojom hranom

hraniti psa, jer primjerice hrana za štence je ona koja je bogata bjelančevinama i masti koje su neophodne za rast i razvoj. S druge strane hrana za odrasle pse ima manji postotak bjelančevina i masti. Nadalje hrana se dijeli na super premium, premium i komercijalnu hranu. Proizvođači super premium hrane koriste visokokvalitetne sirovine koje su najiskoristivije za organizam psa. Ova vrsta hrane prodaje se u specijaliziranim trgovinama za kućne ljubimce. Premium hrana je također visokokvalitetna, te se također prodaje isključivo u specijaliziranim trgovinama za kućne ljubimce, a ima istu podjelu prema starosti, veličini, fizičkoj aktivnosti psa itd. Komercijalna hrana je ona koja najčešće nije podložna strogoj kategorizaciji po dobi, veličini ili fizičkoj aktivnosti psa, ali zadovoljava potrebe psa svih uzrasta i pasmina. Hrana se može pronaći u obliku dehidrata, konzervirane hrane i pašteta te je to pravilo kod super premium, premium i komercijalne hrane jednako zastupljeno. Što se tiče kuhanja hrane bitno je znati da bi veliki postotak obroka trebao sadržavati meso te manji postotak biljnih sastojaka, jer se potrebni vitamini i minerali ne mogu dobiti samo iz mesa. Jedan od načina pripreme hrane za pse je BARF[18]. Radi se o načinu ishrane psa sirovim mesom, iznutricama, povrćem i dodatkom vitamina i minerala. Što se tiče same pripreme hrane, pas potrebne nutritivne vrijednosti neće dobiti samo iz mesa, već i iz iznutrica, kosti, biljnih sastojaka te vitamina i minerala.

Što se tiče dodataka prehrani za pse, najzastupljeniji su vitamini. Oni dolaze u obliku praha, pasta ili tableta, a njihova korist je široka. Međutim, kao i kod ljudi, sa vitaminima treba biti oprezan. Većina gotove hrane za pse sadrži dovoljnu količinu vitamina, te nije potrebno dodavati vitamine u prehranu (posebice vitamin D kako bi se osigurao brži rast i razvoj) jer može doći do neželjenih posljedica kao što je naprimjer hipervitaminoza[19] D, koja u najtežim slučajevima može dovesti do zatajenja bubrega te raznih neuroloških poremećaja. Kako bi se izbjegle moguće komplikacije, potrebno je upitati veterinara treba li zaista psu davati vitamine.

Primjer: Trošak hrane za psa čuvara

Trgovačko društvo nabavlja hranu za psa vrijednosti 500,00 kn (hrana 400,00 kn + 25% PDV – a 100,00 kn), te je za hranu dobilo i račun od dobavljača – poreznog obveznika.

[18] BARF (Biologically Appropriate Raw Food) je metoda hranjenja životinja sirovim mesom.
[19] Hipervitaminoza ili predoziranje vitaminom

Tablica 16: Knjiženje nabave hrane za psa čuvara

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Obveze prema dobavljačima	2200		500,00
	Pretporez – 25%	140012	100,00	
	Ostali materijalni troškovi	4019	400,00	
	Za primljen račun za hranu za psa čuvara			

I hrana i vitamini služe za „očuvanje imovine“, odnosno za očuvanje zdravlja i života psa čuvara, ali kako hrana nije sastavni dio veterinarskog pregleda, ona ne spada u veterinarske troškove, već spada pod ostale materijalne troškove.

5.6. Liječenje psa čuvara

Kao i kod ljudi, i kod pasa postoje razni uzroci pojava bolesti. Često je upravo vlasnik jedan od glavnih krivaca oboljelog psa, bilo zbog slabe i nekvalitetne ishrane, vlažne nastambe, zanemarivanje i slično. Bolesti pasa mogu se podijeliti na slijedeći način:

- Bolesti probavnog sustava
- Bolesti dišnog sustava
- Bolesti srca i krvotoka
- Bolesti živaca, mišića, kostiju i zglobova
- Bolesti mokraćnog i spolnog sustava
- Trovanja
- Bolesti kože, uha i oka
- Zarazne bolesti
- Nametničke bolesti i
- Kirurške bolesti

Pri svakom ozbiljnom oboljenju potrebno je zatražiti pomoć veterinara, kako bi mogli točno odrediti o kojoj se bolesti radi te primijeniti najbolje metode liječenja.

Primjer: Trošak liječenja psa čuvara

Trgovačko društvo je za liječenje psa čuvara od veterinara zaprimilo račun u svoti od 2.520,00 kn (vrijednost usluge 2.016,00 kn + 25% PDV – a 504,00 kn).

Tablica 17: Knjiženje zaprimljenog računa za troškove liječenja psa čuvara

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Obveze prema dobavljačima	2200		2520,00
	Pretporez – 25%	140012	504,00	
	Veterinarski troškovi	4178	2016,00	
	Za primljen račun za liječenje			

Što se tiče samih troškova liječenja s poreznog motrišta, oni također spadaju u veterinarske troškove, koji su troškovi razdoblja odnosno priznaju se u razdoblju u kojem su nastali.

5.7. Sterilizacija/kastracija psa čuvara

Mnogi vlasnici pasa misle da se kastriraju mužjaci, a steriliziraju ženke, međutim i ženka i mužjak mogu biti sterilizirani ili kastrirani. Kastracija je operacijski zahvat pri kojem se testisi kod muških jedinki ili jajnici, najčešće zajedno s maternicom kod ženki, nepovratno uklanjaju. Nakon kastracije prestaje proizvodnja spolnih hormona i eventualno smanjenje dominacije. Kod ženki prestaje tjeranje te se sprječava mogućnost razvoja karcinoma mliječnih žlijezdi i reproduktivnih organa, upale maternice i lažnog graviditeta, a kod mužjaka se smanjuje vjerojatnost bolesti prostate. Sterilizacija kod mužjaka uključuje rezanje ili podvezivanje sjemenovoda, a kod ženke se podvezuju jajnici. Mužjaka se preporuča kastrirati ili sterilizirati kada dosegne spolnu zrelost, što je oko devetog mjeseca starosti, a ženku se preporuča kastrirati ili sterilizirati prije prvog tjeranja između 6. i 8. mjeseca. Ukoliko vlasnik odluči psa kastrirati, veterinar bi trebao obaviti preventivni pregled kako bi se ustanovilo zdravlje psa, jer se pas stavlja pod narkozu, što može biti vrlo rizično, posebno za brahicefalne[20] pse, starije ili oboljele pse.

[20] Brahicefalija ili brahicefalni sindrom uzrokovan je smanjenim dišnim sustavom kod pasa i mačaka sa zavijenim kostima. Okarakteriziran je kraćom njuškom, užim nosnicama te mekšim nepcem što otežava disanje i gutanje. Brahicefalnim pasminama osim otežanog disanja i gutanja, otežana je i fizička aktivnost.

Primjer: Trošak kastracije psa čuvara

Trgovačko društvo odlučilo je svog psa čuvara kastrirati nakon što je bio dvije godine u upotrebi, te je obračunavana amortizacija po stopi od 20% godišnje. Od veterinara zaprima račun za kastraciju u iznosu od 600,00 kn (usluga 480,00 kn + 25% PDV-a 120,00 kn).

Tablica 18: Knjiženje računa za kastraciju psa čuvara

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
S^0	Pas čuvar	0419	4.200,00	
1.	Obveze prema dobavljačima	2200		600,00
	Pretporez – 25%	140012	120,00	
	Pas čuvar	0419	480,00	
	Za primljen račun za kastraciju psa čuvara			

S obzirom na to da se sterilizacija i kastracija obavljaju jednom u životnom vijeku jedinke, taj trošak se evidentira kao povećanje vrijednosti psa čuvara.

Nakon što je pas kastriran trgovačko društvo procjenjuje da će taj pas biti u funkciji psa čuvara još 4 godine. Kako je došlo do povećanja vrijednosti imovine koja sada iznosi 4.680,00 kuna, od čega je amortizirano do trenutka povećanja imovine 1.680,00 kuna, te je ostatak neamortizirane vrijednosti, odnosno knjigovodstvena vrijednost iznosi 2.520,00 kuna. Za preostali vijek korištenja psa čuvara potrebno je izračunati novu godišnju stopu amortizacije. Kako vrijednost psa na koju se obračunava amortizacija nakon povećanja vrijednosti imovine zbog usluge kastracije iznosi 4.680,00 kuna, a amortizirano je 1.680,00 kuna, ukupna neamortizirana vrijednost nakon povećanja sada iznosi 3.000,00 kuna koje će kao trošak amortizacije u svakoj godini iznositi 750,00 kuna. Iznos od 750,00 kuna troška amortizacije godišnje po preračunatoj stopi na osnovicu od 4.680,00 kuna sada iznosi 16,0256%.

Tablica 19: Amortizacija psa čuvara u prve dvije godine korištenja prije povećanja vrijednosti

Godina korištenja psa čuvara	Trošak amortizacije	Akumulirana amortizacija	Knjigovodstvena vrijednost
0.	-	-	4.200,00
1.	840,00	840,00	3.360,00
2.	840,00	1.680,00	2.520,00

U tablici prikazana je amortizacija po stopi od 20% za psa čuvara nabavne vrijednosti 4.200,00 kuna za razdoblje od dvije godine.

Tablica 20: Amortizacija psa čuvara nakon povećanja vrijednosti za preostale četiri godine

Godina korištenja psa čuvara	Trošak amortizacije	Akumulirana amortizacija	Knjigovodstvena vrijednost
0.	-	-	3.000,00
1.	750,00	750,00	2.250,00
2.	750,00	1.500,00	1.500,00
3.	750,00	2.250,00	750,00
4.	750,00	3.000,00	0,00

Prikaz amortizacije psa čuvara nakon povećanja vrijednosti za 480,00 kuna po preračunatoj stopi amortizacije od 16,0256% za preostali vijek korištenja

5.8. Održavanje psa čuvara (pranje, čišćenje od vanjskih nametnika)

Vrlo je vjerojatno da će se pas čuvar koji boravi vani uprljati, a i tijekom toplijih mjeseci bi se mogao zaraziti buhama. Ukoliko je pseća dlaka neodržavana i zanemarena, to može dovesti do raznih promjena na koži, ali i ozbiljnih zdravstvenih komplikacija. Kako bi se to izbjeglo, preporuča se psa barem jednom mjesečno prati (postoje specijalizirani saloni za pranje i šišanje pasa), a za vrijeme ljetnih mjeseci, kako bi se smanjila mogućnost toplotnog udara (pogotovo kod dugodlakih pasmina) preporuča ih se i šišati. Također, vrlo je važno

psu podrezivati kandže, a što vrlo često obavlja i veterinar prilikom pregleda. Što se tiče najezde buha, postoje mnogi preparati za sprječavanje zaraze (primjerice ogrlica protiv buha), ali i preparati za liječenje/ubijanje buha, a koji nisu štetni za psa.

Primjer: Trošak pranja psa čuvara i ogrlice protiv buha

Trgovačko društvo zaprimilo je račun obrta „Šapica“ za pranje psa čuvara u iznosu od 250,00 kn, te je u istom salonu kupilo ogrlicu protiv buha za 204,95 kn (bez PDV-a). Obrt nije obveznik PDV-a.

Tablica 21: Knjiženje računa za pranje psa i ogrlicu protiv buha

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Obveze prema dobavljačima	2200		454,95
	Ostali troškovi usluga (pranje)	4199	250,00	
	Ostali materijalni troškovi (ogrlica)	4019	204,95	
	Za primljen račun za pranje i ogrlicu psa čuvara			

Troškovi pranja, šišanja i rezanja kandži, ako su obavljeni u salonu spadaju u troškove razdoblja, a preparati za sprečavanje i liječenje od buha spadaju u materijalne troškove. U tablici je prikazan postupak knjiženja zaprimljenog računa za uslugu pranja i kupnju ogrlice protiv buha.

5.9. Osiguranje psa čuvara

Mnoga osiguravajuća društva nude razne ponude za osiguranje kućnih ljubimaca. Troškovi osiguranja psa najčešće uključuju nadoknadu troškova liječenja u veterinarskim ambulantama kao što su klinički pregledi, testovi, rendgenski i ultrazvučni pregledi, lijekovi i operacije, zatim uginuće životinje zbog bolesti ili nesretnog slučaja. Isto tako mogu se osigurati i troškovi oglašavanja u slučaju ukradenog ili izgubljenog psa, troškove putnog osiguranja, troškovi izdavanja uništenih isprava o životinji, troškovi eutanazije te pomoćnu

naknadu kod uginuća. Pri izradi ovog završnog rada autor je uputio upit putem e – maila Croatia osiguranju d.d., te je dobiven slijedeći odgovor:

„Polica pokriva troškove liječenja psa do određenih iznosa, postoji integralna franšiza što znači da troškove do 200,00 kn plaćate sami.
Ne mogu biti osigurani:
1. psi koji su upisani u Centralnom upisniku pasa kao „opasan pas" prema Pravilniku o opasnim psima
2. psi koji služe u bilo koje komercijalne svrhe (psi čuvari, čuvari stada, psi za lov, za utrke i dr.)
3. više od dva kućna ljubimca jednoga vlasnika ili na istoj adresi
4. karenca/poček je 21 dan od ugovaranja police osiguranja.."[21]
Iz odgovora je razvidno kako Croatia osiguranje d.d. ne nudi mogućnost osiguranja psa ukoliko on služi kao čuvar imovine.

5.10. Amortizacija psa čuvara

Sukladno odredbi HSFI 6 – Dugotrajna materijalna imovina proizlazi kako se amortizacija obavlja samo kod one biološke imovine koja se ne može voditi po fer vrijednosti, odnosno kod one koja se vodi po trošku nabave. Amortizacija prema HSFI 6 – dugotrajna materijalna imovina t. 6.3. je „*sustavni raspored amortizacijskog iznosa imovine tijekom njezina korisnog vijeka uporabe.*", a amortizacijski iznos je „*trošak imovine koji je jednak trošku nabave umanjenom za ostatak vrijednosti.*" [22] Amortizacija predstavlja postepeno trošenje dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine tijekom njezinog korisnog vijeka trajanja, te prenošenje dijela vrijednosti ove imovine na proizvode i usluge koji su nastali korištenjem te imovine. Za društvo je to trošak razdoblja u kojem se dugotrajna materijalna imovina koristi. Temeljem točke 6.47. HSFI – ja 6 – dugotrajna materijalna imovina, amortizacija imovine započinje kada se ista nalazi na mjestu i u uvjetima koji su potrebni za njeno korištenje, odnosno kada je spremna za uporabu. Što se tiče početka priznavanja amortizacijskog troška, on je određen čl. 12. st. 8. Zakona o porezu na dobit, a koji glasi: „*Trošak amortizacije predmeta dugotrajne imovine priznaje se u porezni rashod od prvoga*

[21] Croatia osiguranje (web.akp@crosig.hr), 2. prosinca 2019. #CPM:294202 (Ponuda osiguranja za psa). E – mail za Čiček, M.
[22] Dr. sc. Cirkveni Filipović, T., Hrvatski računovodstveni sustav (službeni i pročišćeni tekstovi za Hrvatsku) VII. izdanje, HSFI 6. t. 6.3., str. 51

dana mjeseca koji slijedi nakon mjeseca u kojem je dugotrajna imovina stavljena u upotrebu". Amortizacija prestaje u trenutku kada je imovina klasificirana u imovinu namijenjenu prodaji ili je u skupini imovine za otuđenje. Također prema točki 6.47. HSFI – ja 6 – dugotrajna materijalna imovina amortizacija prestaje na datum kada se dugotrajna imovina prestaje priznavati kao imovina. Korisni vijek trajanja dugotrajne materijalne imovine određen je vremenom u kojem poduzetnik očekuje koristiti tu imovinu. Životni vijek trajanja pasa je između 8 i 14 godina, ovisno o pasmini i zdravlju psa. Zbog toga se uzima da je vijek trajanja psa 10 godina, što znači da je amortizacijska stopa 10%, a ubrzana 20%. Prema tome pas spada pod ostalu imovinu, a ubrzanom stopom amortizacije knjigovodstvena vrijednost psa će nakon 5 godina biti 0,00 kn. Ovakav način se pokazao najpouzdanijim jer se smatra da je pas 5 godina „u punoj snazi" te nakon toga biva star pa ga poduzetnik može, sukladno politikama i odlukama amortizirati ubrzanom stopom. Svake godine poduzetnik, isto kao i svaku drugu dugotrajnu imovinu, može ponovno procijeniti i promijeniti vijek korištenja psa čuvara. Tako u slučajevima uginuća, bolesti psa ili neke druge okolnosti zbog kojih se pas više ne bi mogao koristiti u svrhe psa čuvara u predviđenom trajanju korištenja poduzetnik može donijeti odluku o stavljanju psa čuvara izvan upotrebe, te ga rashodovati kao i svaku drugu imovinu koja je uništena ili izgubljena.

Primjer: Trošak amortizacije psa čuvara

Trgovačko društvo ABC d.o.o. u poslovnim knjigama ima evidentiranog psa čuvara nabavne vrijednosti 3.700,00 kn kojeg je nabavilo u kolovozu tekuće godine. Na dan 31.12. obračunana je amortizacija po ubrzanoj amortizacijskoj stopi od 20%, uz pretpostavku da je pas čuvar odmah stavljen u upotrebu, odnosno odmah se koristi kao pas čuvar. Amortizacija= nabavna vrijednost x stopa amortizacije x mjeseci korištenja / 12 mjeseci

$$3.700{,}00 \text{ kn} \times 20\% \times \frac{4}{12} = 246{,}67 \text{ kn}$$

Tablica 22: Primjer knjiženja amortizacije psa čuvara na kraju godine

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
S^0	Pas čuvar	0419	3.700,00	
1.	Akumulirana amortizacija psa čuvara	049		246,67
	Amortizacija biološke imovine	435	246,47	
	Za amortizaciju psa čuvara			

Prikaz knjiženja amortizacije psa čuvara nabavne vrijednosti 3.700,00 kuna po ubrzanoj amortizacijskoj stopi od 20% razmjerno broju mjeseci korištenja. Kako je pas nabavljen u kolovozu te je odmah stavljen u uporabu troškovi amortizacije priznaju se od slijedećeg mjeseca te se u ovom slučaju godišnja amortizacija, po formuli, obračunava za 4 mjeseca.

6. ŠTO KADA SE PAS ČUVAR OŠTENI

Ako trgovačko društvo u svojim poslovnim knjigama ima evidentiranog psa čuvara koji je ženka, te ju nije sterilizirao i kastrirao, može ju odlučiti pariti. Kada se odluči za takav postupak, bitno je naglasiti da bi za parenje ženke koja je iz vrhunskog uzgoja trebali pronaći mužjaka za parenje također iz vrhunskog uzgoja te bi mužjak trebao imati svu potrebnu dokumentaciju. Bitno je i javiti uzgajivaču odnosno uzgajivačnici od kojeg smo nabavili psa da ga dajemo na parenje te moramo čekati odobrenje od uzgajivača. Nakon što se ženka okoti, najranije 6, a najkasnije 12 tjedana od okota mora se obaviti prijava legla Hrvatskom Kinološkom Savezu (ako se radi o čistokrvnoj pasmini). Podnošenje prijave legla za upis u hrvatsku rodovnu knjigu je u nadležnosti voditelja uzgoja koji i obavlja pregled legla, prvi put u roku 5 dana od okota, a drugi put prilikom prijave legla. Uz prijavu legla, uzgajivač je dužan podnijeti prilog originala potvrde o parenju, preslike rodovnice ženke, rodovnice psa s kojim je ženka parena, potvrde o osvojenim naslovima prvaka i propisane veterinarske potvrde.

6.1. Prodaja štenaca

Nakon što se ženka ošteni i nakon prijave legla i obavljenih prvih veterinarskih pregleda i cijepljenja, društvo se može odlučiti štence psa prodati. Prije prodaje psa potrebno je znati traži li budući vlasnik tog štenca da bude pas s rodovnicom ili bez nje, te koju starost psa želi. Ukoliko budući vlasnik želi kupiti štene starosti 3 do 5 mjeseci tada je u dužnosti uzgajivača da prije prodaje sa štencem obavi pregled na veterinarskom fakultetu. Fakultet izdaje potvrdu u kojoj stoji da je štene zdravo, te da ne boluje od kroničnih ili nasljednih bolesti. Ako budući vlasnik želi štene koje je između 10 i 13 mjeseca starosti, najčešće će uz potvrdu o zdravlju psa tražiti i RTG snimku kukova, laktova, kralježnice i potvrdu da su svi zubi vani (promjena iz mliječnih u trajne zube). Uzgajivač nakon prijave legla od Hrvatskog kinološkog saveza dobiva brojeve rodovnica za mikročipiranje, te štence mora mikročipirati kod ovlaštenog veterinara, a kasnije se u putovnicu za kućnog ljubimca mijenja vlasništvo ili kupac s potvrdom uzgajivača odlazi kod veterinara gdje veterinar obavlja prijepis vlasništva nad štencem.

Što se tiče poreznog motrišta štenaca koji će se prodavati u sklopu djelatnosti, potrebno je te štence evidentirati na računu zalihe biološke imovine namijenjene prodaji (račun po RRiF-ovom računskom planu – 621).

Primjer: Prodaja štenaca

Trgovačko društvo ABC d.o.o. u poslovnim knjigama ima evidentiranu ženku pasmine belgijski ovčar koja je oštenila 8 štenaca u srpnju 2019. godine. Štenci su evidentirani u poslovnim knjigama po procijenjenoj vrijednosti 3.800,00 kuna po štencu (ukupno u poslovnim knjigama evidentirano 30.400,00 kn). U studenom iste godine odlučili su prodati 2 štenca poreznom obvezniku CBA d.o.o. za 5.000,00 kn (Prodajna vrijednost 4000,00 kn+ 25% PDV-a 1.000,00 kn) po štencu.

Tablica 23: Knjiženje evidencije i prodaje štenaca poreznom obvezniku

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
S^0	Zaliha biološke imovine za prodaju	6210	30.400,00	
1.	Potraživanje od kupaca	1200	10.000,00	
	Obveza za PDV – 25%	240012		2.000,00
	Prihod od prodaje štenca	750		8.000,00
	Trošak zaliha prodanih pasa	700	7.600,00	
	Zaliha biološke imovine za prodaju	6210		7.600,00
	Za prodaju štenaca			

U knjiženju je prikazan postupak prodaje štenaca. Početno su evidentirani po procijenjenoj vrijednosti od 3.800,00 kn (odnosno 30.400,00 kn za 8 štenaca). Kupcu su dva štenca prodana po prodajnoj vrijednosti 10.000,00 kn. Od kupca se potražuje iznos za prodane štence, te se iskazuje obveza za PDV po izlaznom računu, a vrijednost prodanih štenaca ulazi u prihod od prodaje biološke imovine. Nakon što su štenci prodani, oni se moraju isknjižiti iz poslovnih knjiga te evidentirati kao trošak zalihe prodanih pasa.

6.2. Zadržavanje štenaca kao novih pasa čuvara

Ako trgovačko društvo odluči zadržati štence kao nove pse čuvare, oni se evidentiraju kao ulaganje u dugotrajnu biološku imovinu do njihovog stavljanja u upotrebu. Što se tiče ulaganja u dugotrajnu biološku imovinu, od takvog ulaganja se očekuju ekonomske koristi koje će pritjecati poduzetniku, u ovom slučaju kroz nove pse čuvare za osobne potrebe odnosno za potrebe vlasnika – trgovačkog društva. Kao vrijednost štenaca koji su evidentirani u poslovnim knjigama, a koji će biti budući psi čuvari, koristi se procijenjena vrijednost.

Primjer: Zadržavanje štenaca kao novih psa čuvara

Trgovačko društvo je odlučilo 2 štenca zadržati kao nove pse čuvare. Njihova procijenjena vrijednost je 3.800,00 kuna po štencu, a u poslovnim knjigama evidentiraju se kao povećanje dugotrajne biološke imovine.

Tablica 24: Evidentiranje štenaca kao povećanje dugotrajne biološke imovine

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
1.	Pas čuvar u pripremi (štenci)	04719	7.600,00	
	Dobici od procjene biološke imovine	7871		7.600,00
	Za evidenciju štenaca kao povećanje imovine			

U knjiženju prikazana je evidencija štenaca po procijenjenoj vrijednosti od 3.800,00 kuna po štencu. Kako se u ovom slučaju radi o novoj imovini, odnosno novim psima čuvarima koji će biti evidentirani u dugotrajnu biološku imovinu u trenutku kada će biti dovoljno odrasli, proći adekvatnu obuku i pripremljeni za obavljanje funkcije zbog koje se i zadržavaju, time svako to štene čini zasebnu imovinu od koje se očekuju buduće ekonomske koristi koje će pritjecati trgovačkom društvu. Stavljanjem psa čuvara u uporabu, ukupna vrijednost te biološke imovine u pripremi evidentirana na računu 04719 uz sve troškove koji će se evidentirati kao povećanje vrijednosti tih štenaca, odnosno mikročipiranje i kastracija ili sterilizacija, evidentirati će se na računu 0419 – pas čuvar.

7. OTUĐENJE PASA ČUVARA

Trgovačko društvo može odlučiti da psa čuvara trajno povlači iz uporabe bilo zbog starosti, zdravstvenih ili nekih drugih objektivnih razloga. Psa čuvara društvo može otuđiti bilo darovanjem, izuzimanjem ili prodajom. Takva odluka se može donijeti u bilo kojem trenutku u tijeku godine u stvarnom trenutku kada nastanu razlozi za prestanak uporabe psa čuvara, a posebice ukoliko dođe do uginuća psa.

7.1. Prodaja

Društvo se može odlučiti na prodaju psa čuvara, bilo da se radi o još aktivnom psu čuvaru ili ukoliko je procijenjeno da je pas prestar, te više ne služi svrsi. U trenutku odluke o prodaji psa čuvara evidentiranog u dugotrajnoj imovini, pas čuvar ne mora biti u cijelosti amortiziran.

Primjer: Prodaja psa čuvara

Trgovačko društvo odlučuje u veljači prodati psa čuvara, nabavne vrijednosti 5.000,00 kuna, starosti 6 godina koji je do donošenja odluke o prodaji bio u uporabi tri godine. Amortizacija je obračunavana po stopi od 20%. Pas je prodan za 3.000,00 kuna (prodajna vrijednost 2.400,00 kn + 25% PDV-a 600,00 kn) drugom trgovačkom društvu.

Tablica 25: Prikaz knjiženja prodaje psa čuvara

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
S^0	Pas čuvar	0419	5.000,00	
S^0	Akumulirana amortizacija psa čuvara	049		3.000,00
	Početna stanja			
1.	Akumulirana amortizacija psa čuvara	049		166,67
	Amortizacija psa čuvara	435	166,67	
	Za amortizaciju psa čuvara			
2.	Kupci	1200	3.000,00	
	Obveza za PDV – 25%	240012		600,00
	Prihod od prodaje dugotrajne materijalne imovine	7811		566,67
	Pas čuvar	0419		5.000,00
	Akumulirana amortizacija psa čuvara	049	3.166,67	
	Za prodaju psa čuvara			

Ako se pas prodaje ispod knjigovodstvene vrijednosti, tada društvo ima gubitak od prodaje dugotrajne imovine evidentiran na računu 4823.

7.2. Izuzimanje i darovanje

Kada pas čuvar više nije u mogućnosti obavljati djelatnost psa čuvara, što je najčešće slučaj kada je pas prestar, tada se pas zadržava kao kućni ljubimac. Ukoliko trgovačko društvo donese odluku da će psa čuvara vlasnik uzeti k sebi, tada govorimo o izuzimanju za vlastite potrebe. Također, društvo može donijeti odluku da se psa čuvara poklanja nekome od radnika. Kada se radi o izuzimanju psa za vlastite potrebe člana društva, tada to izuzimanje podliježe plaćanju poreza na dohodak od kapitala po stopi od 36% plus pripadajući prirez,

bez korištenja osobnog odbitka osobe koja izuzima. Alternativno, ukoliko član društva ima zadržanu dobit koju bi mogao iskoristiti, onda se izuzimanje može obračunati i kao isplata zadržane dobiti. U tom slučaju obračunava se 12% poreza na dohodak te pripadajući prirez. Gledajući s motrišta poreza na dodanu vrijednost isporuka psa u obliku darovanja ili izuzimanja podliježe porezu na dodanu vrijednost.

U slučaju darovanja psa čuvara zaposleniku vrijednost tog psa čini plaću u naravi zaposlenika. Vrijednost darovanog psa je iznos neto plaće u naravi na koju se preračunatom stopom treba izračunati bruto osnovica za obračun obveznih doprinosa i pripadajućih poreza i prireza.

Ukoliko je pas u potpunosti amortiziran, odnosno knjigovodstvena vrijednost mu je 0,00 kuna procjenom je potrebno utvrditi vrijednost psa čuvara koji će biti darovan kako bi se mogla obračunati obvezna davanja.

Primjer: Darovanje psa čuvara

Trgovačko društvo u poslovnim knjigama ima evidentiranog psa čuvara. Njegova nabavna vrijednost bila je 5.000,00 kuna, a amortizacija se vrši po stopi od 20% godišnje (procijenjen vijek uporabe psa je 5 godina). Nakon 3 godine korištenja zbog ozljede psa čuvara, donesena je odluka da ga se daruje radniku, jer pas više ne može vršiti djelatnost čuvara. Radnik nije obveznik II. stupa mirovinskog osiguranja, te ima prebivalište u Zagrebu (prirez 18%). Procijenjena vrijednost psa čuvara na dan darovanja iznosi 2.400,00 kuna uvećano za 25% PDV-a u iznosu 600,00 kuna, ukupno 3.000,00 kuna. Bruto plaća u naravi iznosi 5.231,58 kuna.

Tablica 26: Tablica obračuna plaće u naravi za neto iznos 3.000,00 kuna

Red. br.	Opis	Svota u kunama
1.	**Bruto plaća**	**5.231,58**
2.	MIO I. stup (20%)	1.046,32
3.	**Dohodak**	**4.185,26**
4.	Osobni odbitak	0,00
5.	**Porezna osnovica**	**4.185,26**
	Porez po stopi od 24%	1.004,46
	Porez po stopi od 36%	0,00
6.	**Porez ukupno**	**1.004,46**
7.	Prirez (18%)	180,80
8.	**Ukupno porez i prirez**	**1.185,26**
9.	**Neto plaća u naravi**	**3.000,00**
10.	**Doprinosi za zdravstveno (16,5%)**	**863,21**
11.	**Ukupni trošak plaće**	**6.094,79**

Ako bi osoba bila i obveznik drugog stupa mirovinskog osiguranja, tada bi se obračunavao mirovinsko po stopi od 15% za prvi stup i 5% za drugi stup.

Tablica 27: Knjiženje darovanja psa čuvara zaposleniku uz obračun plaće u naravi

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
S^0	Pas čuvar	0419	5.000,00	
S^0	Akumulirana amortizacija psa čuvara	049		3.000,00
	Početna stanja			
1.	Otpisi imovine izvan uporabe	4821	2.000,00	
	Pas čuvar	0419		5.000,00
	Akumulirana amortizacija psa čuvara	049	3.000,00	
	Za otpis psa čuvara			
2.	Ostali povremeni primici – neto plaća	4202	3.000,00	
	Ostali povremeni primici – porez i prirez	4212	1.185,26	
	Ostali povremeni primici – doprinosi iz plaće	4222	1.046,32	
	Ostali povremeni primici – doprinosi na plaće	4232	863,21	
	Ostali prihodi	788		2.400,00
	Obveza za PDV – 25%	240012		600,00
	Obveze za porez	2410		1.004,46
	Obveza za prirez	2411		180,80
	Obveza za MIO I	2420		1.046,32
	Obveza za zdravstveno	2423		863,21
	Za obračun plaće u naravi			

Umjesto darovanja, pas se može radniku i prodati, a za svotu prodajne cijene s PDV – om može se umanjiti radnikova neto plaća. Za takvo umanjenje plaće radnik mora dati pristanak.

7.3. Uginuće ili gubitak

U bilo kojem trenutku korištenja psa čuvara može doći do nesretne okolnosti gubitka ili uginuća psa. Ukoliko pas u poslovnim knjigama nije u potpunosti amortiziran, tada njegova knjigovodstvena vrijednost predstavlja trošak razdoblja. Kada se takav događaj dogodi, pas se isknjižava u trenutku događaja, odnosno bilo kada u tijeku poslovne godine.

Nakon uginuća psa potrebno ga je zbrinuti na odgovarajući način, odnosno veterinaru prijaviti uginuće, a on je nadalje dužan prijaviti i predati tijelo psa u nadležnu kafileriju[23]. Naknada za uslugu zbrinjavanja uginulog psa propisana je Pravilnikom o visini naknade za sakupljanje, preradu i spaljivanje nusproizvoda životinjskog podrijetla koji nisu za prehranu ljudi (NN 106/13, 43/15) u iznosu od 2,65 kn/kg. U Hrvatskoj postoji i privatni krematorij za pse, a cijene su ovisne o veličini uginule životinje.

Primjer: Trošak kafilera i prijevoza veterinara

Zaprimljen je račun od kafilerije za zbrinjavanje uginule životinje u iznosu od 149,06 kn (45 kg * 2,65 kn = 119,25 kn + 29,81 PDV), te račun od veterinara za uslugu prijevoza uginulog psa u iznosu od 62,50 kuna (50,00 + 12,50 PDV). Pas je bio nabavljen u iznosu od 3.750,00 kuna te je u trenutku uginuća bio u potpunosti amortiziran.

[23] Kafilerija je pogon u kojem se spaljuju mrtva tijela životinja

Tablica 28: Knjiženje primljenog računa od kafilerije i veterinara

Tek. br.	Opis	Račun	Svota	
			dug.	potr.
S^0	Pas čuvar	0419	3.750,00	
S^0	Akumulirana amortizacija	049		3.750,00
1.	Dobavljač	2200		62,50
	Pretporez – 25%	140012	12,50	
	Veterinarske usluge	4178	50,00	
	Za primljen račun za prijevoz			
2.	Pas čuvar	0419		3.750,00
	Akumulirana amortizacija	049	3.750,00	
	Za otpis psa čuvara			
3.	Dobavljač	2200		149,06
	Pretporez – 25%	140012	29,81	
	Veterinarske usluge	4178	119,25	
	Za primljen račun za zbrinjavanje tijela psa			

Troškovi zbrinjavanja uginule životinje su porezno priznati trošak razdoblja.

8. ZAKLJUČAK

Glavna tema ovog završnog rada su psi čuvari te njihov bilančni i porezni položaj u trgovačkom društvu koji imaju ulogu zaštitara odnosno čuvara imovine. Što se tiče njihovog vrednovanja u bilanci, oni se početno i završno vrednuju i evidentiraju kao dugotrajna biološka imovina koja u Republici Hrvatskoj spada pod domenu Hrvatskog Standarda Financijskog Izvještavanja 17 – Poljoprivreda. Prilikom nabave psa čuvara oni se evidentiraju prema trošku nabave, odnosno prema ugovorenoj kupoprodajnoj cijeni, osim u slučaju kada se stječu bez naknade, kao što je slučaj kada se pas udomljava iz azila, tada se vrednuju i evidentiraju po procijenjenoj vrijednosti.

Nabava pasa čuvara može se vršiti iz više izvora, pa se tako u radu spominju nabava u tuzemstvu koja govori da je proces i evidentiranje nabave psa čuvara vrlo sličan nabavi bilo kojeg drugog dobra. Teorijski i kroz knjiženja prikazani su postupci nabave psa od fizičkih i pravnih osoba iz Republike Hrvatske, te njihovo udomljavanje, zatim stjecanje pasa čuvara od fizičkih i pravnih osoba iz drugih država članica Europske unije i uvoz pasa čuvara s poreznog i pravnog aspekta od fizičkih i pravnih osoba iz trećih zemalja, kao i porezni položaji samih dobavljača.

Kada se govori o troškovima koji se mogu porezno priznati, pisano je o onim troškovima koji su usko vezani uz psa čuvara kojeg društvo ima evidentiranog u poslovnim knjigama, a koji se evidentiraju kao povećanje vrijednosti psa u slučaju kastracije ili sterilizacije i mikročipiranja, ili koji se evidentiraju kao troškovi razdoblja, kao što su troškovi redovnih veterinarskih pregleda, školovanja, liječenja, hrane i slično. Što se tiče osiguranja, mnoge osiguravajuće kuće u svojoj ponudi imaju osiguranje kućnih ljubimaca, međutim nakon postavljenog pitanja jednoj od osiguravajućih kuća dobiven je odgovor da se pas koji služi u bilo koje komercijalne svrhe kao što je pas čuvar ne može osigurati. Kao priznati trošak vezan uz psa čuvara javlja se i amortizacija koja, iako se radi o biološkoj imovini, spada pod domenu Hrvatskog Standarda Financijskog Izvještavanja 6 – Dugotrajna materijalna imovina, a kako se radi o imovini čiji je vijek trajanja otprilike 10 godina, koristi se amortizacijska stopa od 10%, odnosno 20% ako se radi o ubrzanoj stopi. U radu je korištena ubrzana stopa, jer se smatra da je pas čuvar „u punoj snazi“ 5 godina, te nakon toga biva star.

Prikazani su i teorijski objašnjeni primjeri kada se kuja koja je u vlasništvu trgovačkog društva ošteni, te se trgovačko društvo odlučuje štence ili prodati ili ih zadržati kao nove pse čuvare.

Na kraju su opisani postupci otuđenja psa čuvara prodajom, darovanjem radniku koje se evidentira kao plaća u naravi, a koja je bez obveze protučinidbe prema radniku, ali i postupak zbrinjavanja psa kada pas ugine.

9. POPIS SLIKA, TABLICA, GRAFIKONA I PRILOGA

9.1. Popis slika

Slika 1: Pas pasmine Cavalier King Charles Spaniel 10
Slika 2: Isječak iz bilance 12
Slika 3: Ženka pasmine Cane Corso 16
Slika 4: Pas pasmine njemački ovčar 19
Slika 5: Štene križanog ovčara 20
Slika 6: Putovnica za kućne ljubimce 23
Slika 7: Web stranica VIES baze za provjeru PDV-ID brojeva država članica 27
Slika 8: Primjer računa od špeditera za usluge 41

9.2. Popis tablica

Tablica 1: Knjiženje nabave psa čuvara od uzgajivača fizičke osobe 15
Tablica 2: Knjiženje nabave psa od uzgajivača poreznog obveznika 19
Tablica 3: Nabava psa čuvara iz azila 21
Tablica 4: Ulaganje psa čuvara od strane člana trgovačkog društva 22
Tablica 5: Knjiženje nabave psa od fizičke osobe iz EU 25
Tablica 6: Knjiženje nabave psa od poreznog obveznika iz EU 28
Tablica 7: Alternativno knjiženje plaćanja računa dobavljaču iz EU 29
Tablica 8: Popis državnih područja iz kojih je dozvoljen uvoz životinja na područje EU.. 33
Tablica 9: Obračun svote carine i PDV-a po JCD-u 37
Tablica 10: Knjiženje uvoza i obračuna carine i PDV-a 38
Tablica 11: Knjiženje ulaznog računa špeditera za carinu i PDV po JCD-u 40
Tablica 12: Knjiženje ulaznog računa za uslugu cijepljenja pasa protiv bjesnoće 42
Tablica 13: Knjiženje ulaznog računa veterinara za dehelmintizaciju (čišćenje od parazita) 43
Tablica 14: Knjiženje računa od veterinara za mikročipiranje 44
Tablica 15: Knjiženje ulaznog računa za školovanje psa čuvara 45
Tablica 16: Knjiženje nabave hrane za psa čuvara 47
Tablica 17: Knjiženje zaprimljenog računa za troškove liječenja psa čuvara 48
Tablica 18: Knjiženje računa za kastraciju psa čuvara 49

Tablica 19: Amortizacija psa čuvara u prve dvije godine korištenja prije povećanja vrijednosti 50
Tablica 20: Amortizacija psa čuvara nakon povećanja vrijednosti za preostale četiri godine 50
Tablica 21: Knjiženje računa za pranje psa i ogrlicu protiv buha 51
Tablica 22: Primjer knjiženja amortizacije psa čuvara na kraju godine 54
Tablica 23: Knjiženje evidencije i prodaje štenaca poreznom obvezniku 56
Tablica 24: Evidentiranje štenaca kao povećanje dugotrajne biološke imovine 57
Tablica 25: Prikaz knjiženja prodaje psa čuvara 59
Tablica 26: Tablica obračuna plaće u naravi za neto iznos 3.000,00 kuna 61
Tablica 27: Knjiženje darovanja psa čuvara zaposleniku uz obračun plaće u naravi 62
Tablica 28: Knjiženje primljenog računa od kafilerije i veterinara 64

9.3. Popis grafikona

Grafikon 1: 7
Grafikon 2: 8
Grafikon 3: 9

9.4. Popis priloga

Prilog 1: Primjer kupoprodajnog ugovora s uzgajivačem koji je upisan u Registar poreznih obveznika u Republici Hrvatskoj 18
Prilog 2: Obrazac PDV - S 30
Prilog 3: PDV obrazac 31

10. LITERATURA

1. 10 najboljih čuvara imovine i dvorišta. URL: https://www.agroklub.com/agro-hobi/10-najboljih-cuvara-imovine-i-dvorista/33424/ (pristupljeno:10.10.2019.)

2. Cirkveni Filipović, T. (2019) Aktualna pitanja iz prakse: Fer vrijednost biološke imovine, Računovodstvo revizija i financije, svibanj 2019. str. 52

3. Cirkveni Filipović, T. (2014) Računovodstvo dugotrajne imovine namijenjene prodaji prema MSFI-ju 5 i HSFI-ju 8. Računovodstvo revizija i financije br. 5/14, svibanj 2014, str. 25-29

4. Cirkveni Filipović, T. (2016) Hrvatski računovodstveni sustav (službeni i pročišćeni tekstovi za Hrvatsku: Hrvatski standard financijskog izvještavanja 17 Poljoprivreda, VII. izdanje, Zagreb: RRiF plus d.o.o., str. 115-117

5. Cirkveni Filipović, T. (2016) Hrvatski računovodstveni sustav (službeni i pročišćeni tekstovi za Hrvatsku: Međunarodni računovodstveni standard 41 Poljoprivreda, VII. izdanje, Zagreb: RRiF plus d.o.o., str. 626-634

6. Cirkveni Filipović, T. (2017) Računovodstvo ulaganja u osnovno stado. Računovodstvo, revizija i financije, travanj 2017. str. 28-34.

7. Cirkveni Filipović, T. (2018) Računovodstveno i porezno motrište rashodovanja imovine. Računovodstvo revizija i financije, prosinac 2018. str. 111-115.

8. Croatia osiguranje (web.akp@crosig.hr), 2. prosinca 2019. #CPM:294202 (Ponuda osiguranja za psa). E – mail za Čiček, M.

9. Čač, Ž. et al. (2009) Laboratorijska dijagnostika bjesnoće, pregledni članak. Zagreb: Institut Ruđer Bošković. Raspoloživo na: URL: https://bib.irb.hr/datoteka/437518. pregledni_clanak_LABORATORIJSKA_DIJAG.pdf (pristupljeno: 10.10.2019.)

10. Čekić, Š. (1999) Osnove metodologije i tehnologije izrade znanstvenog i stručnog djela str 73

11. FCI breeds nomenclature. URL: http://www.fci.be/en/Nomenclat (pristupljeno: 29.11.2019.)

12. Hrvatski Kinološki Savez. URL: web.hks.hr (pristupljeno: 07.12.2019.)

13. Ministarstvo financija Carinska uprava, Česta pitanja u robnom prometu. URL: https://carina.gov.hr/pristup-informacijama/propisi-i-sporazumi/carinsko-zakonodavstvo /najcesca-pitanja-i-odgovori-3529/cesta-pitanja-u-robnom-prometu/2222 (pristupljeno: 09.12.2019.)

14. Ministarstvo financija Carinska uprava, Oslobođenja i ograničenja. URL: https://carina.gov.hr/istaknute-teme/fizicke-osobe-2715/oslobodjenja-i-ogranicenja/2746 (pristupljeno: 18.11.2019.)

15. Njemački ovčar – štenci. URL: https://www.olx.ba/artikal/34249394/njemacki-ovcar-stenci/ (pristupljeno: 17.11.2019.)

16. Odluka komisije (EZ) br. 2004/211 URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX:02004D0211-20160312 (pristupljeno 18.10.2019.)

17. Petračić, I. (2018) Obračun amortizacije za 2017. godinu. Računovodstvo, revizija i financije, siječanj 2018. str. 74-83.

18. Postupak udomljavanja. URL: https://sapica.hr/zivotinje-za-udomljavanje/postupak-udomljavanja/ (pristupljeno: 02.10.219.)

19. Potvrđivanje VIES PDV id. broja. URL: http://ec.europa.eu/taxation_customs /vies/vatResponse.html?locale=hr (pristupljeno: 14.12.2019.)

20. Pravilnik o opasnim psima (NN 117/08)

21. Pravilnik o putovnici za kućne ljubimce (NN 145/14)

22. Pravilnik o stručnom radu Hrvatskog kinološkog saveza. URL: http:// hks. Hr / web / dokumenti /PRAVILNIK%20O%20STRUCNOM%20RADU%20HKS%202011.pdf

23. Provedbena Uredba Komisije (EU) br. 577/2013. URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX%3A32013R0576

24. Republika Hrvatska, Ministarstvo poljoprivrede, Uprava za veterinarstvo i sigurnost hrane. (2016) Komercijalni uvoz pasa, mačaka i pitomih vretica iz trećih zemalja. Zagreb:

Uprava za Veterinarstvo, travanj 2016. Raspoloživo na: URL: http://www.veterinarstvo.hr/UserDocsImages/Me%C4%91unarodni%20promet/Komercijalni%20uvoz%20pasa,%20ma%C4%8Daka%20i%20pitomih%20vretica.pdf (pristupljeno: 15.10.2019.)

25. Skloniste Dumovec, Osobna iskaznica. URL: http://www.azilzagreb.com/skloniste-dumovec-detalji-zivotinje-5573 (pristupljeno: 27.11.2019.)

26. Skupina autora (2018) Računovodstvo poduzetnika s primjerima knjiženja: Biološka imovina. XI. Izmijenjena i dopunjena naklada, Zagreb: RRiF-plus d.o.o.

27. Šoštarić, B. (2019) Oslobođenje od plaćanja carine, PDV-a i trošarina pri uvozu. Računovodstvo, revizija i financije br. 9/13, rujan 2013. str. 157-168. Raspoloživo na: URL: rrif.hr (pristupljeno: 18.10.2019.)

28. Uredba komisije (EU) br. 206/2010. URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX%3A02010R0206-20150617 (pristupljeno 19.10.2019.)

29. Uredba komisije (EU) br. 605/2010. URL: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=CELEX%3A32010R0605 (pristupljeno: 18.10.2019.)

30. Uvjeti udomljavanja. URL: https://sapica.hr/zivotinje-za-udomljavanje/uvjeti-udomljavanja/ (pristupljeno: 27.11.2019.)

31. Zakon o porezu na dobit (NN 143/14)

32. Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13, 99/13, 148/13, 115/13, 143/14, 115/16, 106/18)

33. Zakon o računovodstvu (NN 78/15, 134/15, 120/16, 116/18)

34. Zakon o veterinarstvu (NN 82/13, 148/13, 115/18)