



**OTPIS I/ILI ISPRAVKA VRIJEDNOSTI
POTRAŽIVANJA, (NE)OPOREZIVANJE UDJELA I
ZAKLJUČIVANJE POSLOVNIH KNJIGA
OBVEZNIKA SAMOSTALNE DJELATNOSTI**

Fuad Balta, dipl.ecc.

ISPRAVKA VRIJEDNOSTI I OTPIS POTRAŽIVANJA

❖ Dva aspekta:

1. Računovodstveni
2. Porezni

RAČUNOVODSTVENI ASPEKT

- ❖ Ispravka vrijednosti i otpis potraživanja, tj. dokument u kojem se vrši procjena naplativosti potraživanja je **popisna lista**
- ❖ Na osnovu popisne liste, zakonski zastupnik (najčešće direktor ili poduzetnik) donosi **odluku** o ispravci vrijednosti i otpisu potraživanja, odnosno odluku kojom usvaja popis i prijedlog koji je popisna komisija iznijela u popisnoj listi, odnosno zapisniku o provedenom popisu
- ❖ Ova dokumentacija je **osnov za knjiženje** ispravke vrijednosti

VRSTE PROMJENA I STAVOVI ZA KNJIŽENJE

❖ Tačka 22 MRS-a 18

❖ **Rashodi po osnovu ispravke vrijednosti potraživanja** knjiži se stavom

578/219 za iznos vrijednosti korekcije, odnosno za iznos potraživanja za koje je procijenjeno da je nenaplativo.

(578 - rashodi po osnovu ispravke vrijednosti i otpisa potraživanja;

219 - ispravka vrijednosti potraživanja od kupaca)

SUMNJIVA I SPORNA POTRAŽIVANJA

- ❖ Ukoliko je provedena analiza naplativosti potraživanja od strane popisne komisije i menadžmenta firme da je kupac zapao u finansijske poteškoće donosi se odluka da se ta potraživanja knjiže na sumnjiva i sporna
- ❖ Navedeno knjiženje se vrši zaduženjem konta 2119 – sumnjiva i sporna potraživanja u zemlji (duguje) i 2110 – potraživanja od kupaca u zemlji (potražuje)
- ❖ *Primjer: Isporučena roba, neplaćanje, opomena pred utuženje, odgovor kupca da je u blokadi, potvrda putem ovjere IOS-a 31.10. Komisija za popis daje prijedlog da se potraživanje u knjigama vodi kao sumnjivo i sporno jer, ipak, postoje mali izgledi za naplatu potraživanja.*

U knjigovodstvu firme provodi se **indirektni otpis potraživanja** knjiženjem vrijednosti potraživanja na kontima 578 (dugovna strana) i 219 (potražna strana), a istovremeno na kontu 211 ostaje vrijednost potraživanja knjižena na osnovu računa kojim je dokumentovana prodaja robe (po osnovu ispravke vrijednosti ništa ne knjižimo na kontu 211).

Direktni otpis koji se koristi kada je **izvjesno** da potraživanje neće biti naplaćeno, knjiži se stavom **578/211** (ili drugi konto klase 2).

Za razliku od indirektnog otpisa, koji za rezultat ima vidljivo potraživanje od kupca na kontu 211 i vrijednost obezvrjeđenja, odnosno ispravke vrednosti na kontu 219, direktnim otpisom se vrši **isknjižavanje potraživanja, tj. brisanje potraživanja** iz poslovnih knjiga (Knjiženje: 219/211)

Ovo brisanje se obavlja poslije utvrđene zastare ili provedenih Zakonom predviđenih mjera naplate koja se nisu mogla izvršiti.

U godini u kojoj je izvršen, direktan otpis omogućava uvid u iznos originalne obaveze na kontu 211 (u tekstu se govori o potraživanju od kupaca, pa se koristi konto 211, ali pored njega mogu se javiti i druga konta potraživanja iz klase 2).

Međutim, već u narednoj poslovnoj godini, iznos potraživanja koje je direktno otpisano nije vidljivo, odnosno konto 211 prikazuje potraživanje od kupca umanjeno za otpisano potraživanje.

❖ **Primjer:** Prodavac potražuje od kupca iznos u vrijednosti prodane robe. Kupac ne izvršava svoju obavezu i u jednom momentu obavještava prodavca da je nad njim pokrenut **stečajni postupak**. Postupak stečaja je okončan, te potraživanje koje je ostalo nenaplaćeno treba u potpunosti otpisati. **Iznos potraživanja knjiži se stavom 578/211.**

❖ **Direktan otpis treba provoditi samo izuzetno**, kada se sa velikim stepenom izvjesnosti pretpostavlja da potraživanje neće biti naplaćeno.

❖ **Najčešći slučaj u praksi** koji iziskuje korekciju vrijednosti potraživanja je **kašnjenje kupaca**. Tada je neophodno proknjižiti **ispravku vrijednosti potraživanja**.

❖ Tek ukoliko se kašnjenje protegne na nekoliko godina pa u međuvremenu postane jasno da do naplate nikada neće doći (naprimjer, nastupila je zastarjelost potraživanja), tada je opravdano povodenje direktnog otpisa potraživanja.

❖ **Detalje u vezi sa načinom i rokom ispravke potraživanja treba urediti računovodstvenim politikama u Pravilniku o računovodstvu odnosno firme.**

- ❖ **Otpis potraživanja koje je prethodno bilo ispravljeno** knjiži se stavom **219/211**. Trošak otpisa već je knjižen u godinama u kojima je vršena ispravka vrijednosti, te se u godini u kojoj se knjiži otpis ne pojavljuju troškovi po ovom osnovu.
- ❖ **Naplata ranije ispravljenog potraživanja** (*Naplata otpisanog potraživanja ne bi trebalo da se desi, jer, kao što je navedeno, otpis treba vršiti samo onda kada je sigurno da do naplate neće doći.*)
- ❖ Ukoliko dođe do naplate ranije ispravljenog potraživanja, naplaćeni iznos knjiži se stavom **storno 578/ storno 219**
- ❖ **Naplata ispravljenih potraživanja prati se sve do dana usvajanja finansijskog izveštaja**, jer međunarodni standardi finansijskog izvještavanja zahtijevaju da se i informacije do kojih se dođe nakon završetka godine, a prije predaje finansijskog izvještaja, uključe u izvještaj

Primjer:

- ❖ Ukoliko je u aprilu 2018. godine naplaćeno potraživanje koje je ispravljeno i u bilansu za 2017. godinu prikazano kao takvo (sve do momenta predaje finansijskog izvještaja), potrebno je da za iznos koji je naplaćen izvršiti storniranje na kontima **578 i 219**. Naime, prije predaje izvještaja raspolagalo se sa informacijom da je procjena bila netačna, da je potraživanje koje je bilo ispravljeno kao nenaplativo naplaćeno, te stoga treba da se koriguju stavke bilansa.
- ❖ Ako do **naplate potraživanja dođe nakon predaje finansijskog izvještaja**, tada knjiženje nije moguće provesti storniranjem troška sa konta 578, već treba koristiti **knjiženje na kontima 219/677 – naplaćena, odnosno otpisana potraživanja**.

POREZNI ASPEKT

Otpisivanja i ispravke vrijednosti potraživanja se, u poreznom smislu, priznaju kao rashod u poreznom bilansu pravnog lica **samo** ukoliko su ispunjeni uslovi iz:

- Članova 17. i 22. Zakona o porezu na dobit i
- Odredbi iz članova 38. i 39. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit

Rashodi po osnovu ispravke vrijednosti i/ili otpisa potraživanja, bilo da se u skladu sa računovodstvenim propisima iskazuju kao prihod ili ne, su **porezno priznati** pod uslovima propisanim članom 17. Zakona... i članom 38. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit:

- ❖ da porezni obveznik posjeduje usaglašavanje dugovanja i potraživanja (IOS) sa dužnikom, **ne starije od šest mjeseci,**
- ❖ da potraživanja **nisu naplaćena u roku 12 mjeseci od datuma dospijeća naplate** ili
- ❖ da su potraživanja utužena ili
- ❖ da je pokrenut izvršni postupak ili
- ❖ da su potraživanja prijavljena u likvidacijskom ili stečajnom postupku nad dužnikom.

Dakle, porezno priznavanje otpisa potraživanja u porezne svrhe zavisi od ispunjenja jedne od dvije kategorije:

1) da su otpisana potraživanja u predhodnom poreznom periodu bila uključena u prihode obveznika i da je protoka vremena od 12 mjeseci od datuma dospijeca naplate ili

2) da su otpisana potraživanja utužena ili da je pokrenut izvršni postupak ili da su potraživanja prijavljena u likvidacionom ili stečajnom postupku nad dužnikom.

❖ **Ne priznaju se** rashodi od otpisa potraživanja od onih lica kojima se istovremeno duguje, do iznosa obaveze prema tim licima

USLOVI PREMA PRAVILNIKU

- ❖ Usaglašeno stanje dugovanja i potraživanja (**Izvod otvorenih stavki: IOS**) sa dužnikom;
- ❖ Poduzimanje mjera iz člana 17. stav (1) tačka b) Zakona. Kao dokaz da su potraživanja utužena ili da je pokrenut izvršni postupak ili da su potraživanja prijavljena u likvidacijskom ili stečajnom postupku nad dužnikom, koristi se odgovarajući **akt nadležnog organa**, koji nedvosmisleno ukazuje da je postupak u toku;
- ❖ Nepostojanje dugovanja prema potražiocu.

Radi izbjegavanja dvostrukog oporezivanja i neoporezivanja otpisa potraživanja, odredbe člana 22. Zakona... i člana 39. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit propisuju da u slučaju ostvarenog prihoda od naplate ranije otpisanih potraživanja:

- ❖ **Uvećava poreznu osnovicu** – ukoliko je raniji otpis tih potraživanja bio porezno **priznat** rashod u prethodnom periodu,
- ❖ **Ne uvećava poreznu osnovicu** - ako je raniji otpis tih potraživanja bio porezno **nepriznat** rashod u prethodnom periodu.

Ukoliko porezni obveznik **povuče tužbu ili prijedlog za izvršenje ili prijavu u stečajnu ili likvidacionu masu**, a rashodi na ime ispravke potraživanja ili otpisa potraživanja su smatrani **porezno priznatim rashodom** u prethodnom periodu, porezni obveznik će **uvećati poreznu osnovicu** za te rashode, osim u slučaju da ti rashodi ispunjavaju uslove za poresku dopustivost ispravke vrijednosti i otpisa potraživanja koje propisuje Zakon

Shodno odredbama iz člana 16. Zakona.. i člana 36. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit, pored ostalog, **finansijskim institucijama za čiji rad je potrebno odobrenje nadzornih organa (Agencija za bankarstvo FBiH i Agencija za bankarstvo Republike Srpske) tretiraju se:**

- **Kao porezno priznati rashodi** ispravke vrijednosti potraživanja bilansne aktive koje su izvršene u skladu sa propisima nadzornih organa, u neto iznosu
- **Pod porezno nepriznatim rashodima** smatraju se rashodi na ime ispravke vrijednosti potraživanja bilansne aktive (latentni gubici - IBNR) koji se procjenjuju:
 - a) na grupnoj osnovi i
 - b) na bazi iskustva historijskog troška, gdje nema objektivan dokaz o umanjenju vrijednosti, koji su izvršeni u skladu sa propisima nadzornih organa, u neto iznosu.

Pri tome, **neto iznos** predstavlja razliku između ukupno iskazanih rashoda umanjениh za prihode po istom osnovu

Ako finansijske institucije naplate potraživanje bilansne aktive čije ispravke vrijednosti su bile u prethodnim periodima porezno priznat rashod, tako iskazan prihod **uvećava poreznu osnovicu**.

No, ukoliko finansijske institucije povuku tužbu ili prijedlog za izvršenje ili prijavu u stečajnu ili likvidacionu masu, a ispravke vrijednosti ili rezervisanja za gubitke po vanbilansnim stavkama su smatrani porezno priznatim rashodom u prethodnom periodu, porezni obveznik **neće uvećati poreznu osnovicu** za te rashode ukoliko ti rashodi ispunjavaju uslove koje Zakon propisuje za priznavanje rashoda finansijskih institucija. U suprotnom, takvi rashodi će **uvećati poreznu osnovicu**.

- Ako finansijske institucije naplate potraživanja koja su u prethodnim poreznim periodima imala tretman porezno nepriznatih rashoda, tako iskazan prihod ***ne ulazi u poreznu osnovicu.***

- U slučaju da finansijske institucije prodaju potraživanja, a ispravke vrijednosti su smatrane porezno priznatim rashodom u prethodnom periodu prije prodaje potraživanja, razlika između prodajne cijene i neto vrijednosti potraživanja prije prodaje ***će uvećati poreznu osnovicu***

UDJELI I (NE)OPOREZIVANJE

- ❖ Pojam i detaljnije definiranje udjela uređeno je članovima 317-327 Zakona o privrednim društvima
- ❖ Udio je izraz koji se u društvu s ograničenom odgovornošću upotrebljava za označivanje svih prava i obaveza koji proizilaze iz jednog osnovnog uloga i u pravilu pripadaju jednom članu tog društva
- ❖ Poslovni udjeli predstavljaju ukupna ČLANSKA prava i obaveze, te se na temelju njih određuje članstvo u društvu s ograničenom odgovornošću
- ❖ Svaki od članova može ujedno posjedovati više poslovnih udjela, ali svaki od poslovnih udjela zadržava svoju pravnu samostalnost
- ❖ Udio člana društva se povećava kada uplati novi ulog ili stekne udio drugog člana.
- ❖ Kada član društva stekne udio drugog člana, prava trećih lica i posebna prava ili obaveze člana vezane uz raniji ili naknadno stečeni udio ne obuhvataju ostatak udjela

KNJIGA UDJELA

Uprava društva dužna je voditi knjigu udjela na način kojim se osigurava tačna i potpuna evidencija o članovima društva i njihovim udjelima.

Uprava društva dužna je najkasnije osam dana od dana upisa osnivanja društva u registar društava, uspostaviti knjigu udjela u koju obavezno unosi:

1. ime i prezime ili firmu i adresu prebivališta ili sjedišta članova društva;
2. vrstu i iznos ugovorenog uloga i uplaćeni iznos;
3. posebna prava i obaveze vezane uz udio.

Uprava društva dužna je odmah upisati svaku izmjenu podataka upisanih u knjigu udjela, te prijaviti za upis u registar društava promjene u knjizi udjela.

PRENOS UDJELA

- ❖ Udjeli u društvu su prenosivi, a prenos udjela vrši se **pisanim ugovorom i nasljeđivanjem**
- ❖ Članovi društva imaju pravo preče kupnje udjela
- ❖ Član društva koji prodaje udio dužan je u pisanoj formi putem uprave društva obavijestiti ostale članove o cijeni i drugim uslovima prodaje
- ❖ Ako niko od članova u pisanoj formi putem uprave društva ne prihvati ponudu za kupovinu, ili izjavi interes a posao ne bude zaključen u roku 30 dana, član može svoj udio prodati trećim licima
- ❖ Član društva ili društvo može tužbom kod suda zahtijevati dozvolu prenosa udjela ako društvo odbije dati saglasnost za prenos udjela članu koji je ulog u potpunosti uplatio ili član koji je udio ponudio na prodaju bez opravdanog razloga odbije prenijeti udio na lice koje mu društvo imenuje
- ❖ Nakon što Sud donese odluku kojom dozvoljava prodaju udjela, društvo ima pravo u roku 30 dana od dana dostavljanja odluke obavijestiti člana da dopušta, uz iste uslove, prodaju drugom licu koje je te uvjete prihvatilo

- ❖ Kada se udio za čiji prenos je potrebna saglasnost društva **prodaje u izvršenju ili stečaju**, sud je dužan procijeniti udio i obavijestiti društvo, povjerioce koji su dobili dozvolu prinudnog izvršenja putem suda i lica kojima prema knjizi udjela pripada neko stvarno pravo na tom udjelu
- ❖ Udio će se prodati po odredbama Zakona o izvršenju ili Zakona o stečaju bez saglasnosti društva, ako drugi član društva ili treće lice koje društvo prihvata ne preuzme udio po isteku 15 dana od dana kada je društvo obaviješteno za ponuđenu cijenu koja dostiže procjenu suda ili višu cijenu preuzimanja
- ❖ Ako su više lica vlasnici jednog udjela, zajednički ostvaruju prava i solidarno odgovaraju za obaveze koje se odnose na taj udio, a u slučaju da ne odrede zajedničkog zastupnika, pravne radnje poduzete od društva prema jednom od njih djeluju prema svima

- ❖ Nasljeđivanje udjela ne može se ograničiti.
- ❖ Udio u društvu može se dijeliti na idealne dijelove i tako prenositi u slučaju nasljeđivanja i prijenosa na druge članove društva i drugim slučajevima izričito utvrđenim ugovorom ili statutom, uz pisanu saglasnost društva, ali ne prije isteka jedne godine od dana upisa osnivanja društva u registar društava
- ❖ Karakteristična i najvažnija materijalna prava i obaveze koje ima ovlaštenik na poslovnom udjelu (član društva kojem taj udjel pripada) jesu:
 - pravo na udio u dobitku društva,
 - pravo na udio u likvidacijskoj i stečajnoj masi društva i
 - pravo glasa pri odlučivanju članova društva.

OPOREZIVANJE NEREZIDENTNIH I REZIDENTNIH PRAVNIH LICA U VEZI SA UDJELIMA

- ❖ Prema odredbi člana 38. stava 1. pod a) Zakona o porezu na dobit, porez po odbitku obračunava se na prihod koji je ostvario nerezident obavljanjem povremene djelatnosti na teritoriji Federacije BiH, osim prihoda koji se može pripisati poslovnoj jedinici nerezidenta u Federaciji
- ❖ Porez po odbitku obračunava se po osnovu isplate ili na drugi način izmirene dividende, odnosno raspodjele iz dobiti
- ❖ Shodno stavovima 7. i 8. istog člana Zakona o porezu na dobit, porez po odbitku plaća se po stopi 10%, a na dividende po stopi 5%
- ❖ Stopa poreza po odbitku može biti i niža u slučaju primjene Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja
- ❖ Pojam dividenda podrazumijeva prihod od dionica ili drugih prava (izuzev potraživanja), udjela u dobiti, kao i prihod od drugih korporativnih prava koji podliježe istom poreznom tretmanu kao prihod od dionica

Navedenim članom 38. Zakona o porezu na dobit propisano je i da porez po odbitku u ime nerezidenta obračunava i obustavlja isplatilac – rezident Federacije prilikom isplate, odnosno izmirivanja obaveza prema nerezidentu na drugi način.

Nakon toga, isplatilac prihoda je dužan podnijeti poreznu prijavu nadležnoj organizacionoj jedinici Porezne uprave (tj poreznoj ispostavi prema sjedištu isplatioca) o obračunatom i uplaćenom porezu po odbitku za i u ime nerezidenta po osnovu ostvarenog prihoda od udjela u **dobiti i platiti taj porez u roku od 10 dana nakon isteka mjeseca u kom je izvršena isplata odnosno izmirena obaveza nerezidentu**

Osnovica na koju se obračunava porez po odbitku je bruto iznos koji rezident Federacije BiH isplaćuje nerezidentu, a u konkretnom slučaju (ostvareni prihod nerezidenta po osnovu udjela u dobiti) **porez po odbitku plaća se po stopi od 5 odsto**

Shodno odredbi člana 63 stava 1. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit kao prihod nerezidenta od **PRODAJE IMOVINE** tretira se **naknada ili prihod koji nerezident ostvari prodajom ili prenosom nepokretne imovine, dionica ili udjela u kapitalu i prava industrijske svojine**, što predstavlja osnovicu poreza po odbitku

Država rezidentnosti predstavlja državu u kojoj inostrano lice, koje vrši uslugu i ostvaruje prihod na teritoriji Bosne i Hercegovine, ima svoje sjedište

Država izvora predstavlja državu isplatioca prihoda, tj BiH, ako se plaćanje vrši od strane pravnog lica iz Federacije, RS ili BD)

Napomena: Princip poreza po odbitku (npr, po osnovu prihoda od udjela u dobiti nerezidentnih pravnih lica iz Francuske i Švedske) ne može primjenjivati u Federaciji, odnosno Bosni i Hercegovini kao zemlji izvora, pošto se, shodno odredbama o Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja BiH sa tim državama oporezivanje vrši isključivo u Francuskoj i Švedskoj, kao zemljama rezidentnosti pravnih lica iz tih zemalja koja su ostvarila prihod od udjela u dobiti kod rezidentnog pravnog lica iz Federacije BiH

Obračunati, odbijeni i uplaćeni porez po odbitku, prijavljuje se ispostavi Porezne uprave prema sjedištu rezidentnog pravnog lica na Obrascu POD – 815, tj. Prijavi poreza po odbitku s osnova dividende (što uključuje i prihod od udjela u dobiti)

- ❖ Pored prihoda po osnovu udjela u dobiti koji je ostvarilo nerezidentno pravno lice, za koji se primjenjuje institut poreza po odbitku, ostvareni prihod domaćeg pravnog lica po osnovu (pre)prodaje udjela predstavlja oporezivi kapitalni dobitak.
- ❖ Naime, prema odredbama prva dva stava člana 24. Zakona o porezu na dobit, kapitalni dobiti koji uvećavaju poreznu osnovicu u periodu u kome su iskazani su svi oni iznosi koji direktno uvećavaju akumuliranu ili tekuću dobit u bilansu stanja, u skladu sa računovodstvenim propisima.
- ❖ Kapitalnim dobitcima koji uvećavaju poreznu osnovicu, smatra se i dobit iz transakcija prodaje, otuđenja ili na drugi način prenosa imovine, pod uslovom da ta dobit nije uključena u bilans uspjeha.
- ❖ U tom smislu, kapitalni dobitak utvrđuje se kao pozitivna razlika između vrijednosti transakcije i nabavne vrijednosti imovine (kod negativne razlike, radi se o kapitalnom gubitku)

❖ Odredba člana 47. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit dodatno pojašnjava da se kapitalnim dobicima (gubicima) smatraju dobiti ili gubici nastali u odnosima sa stalnim sredstvima (imovinom) koja je prenesena sa ili bez naknade, u bilo kojem obliku, ukoliko isti nisu iskazani kroz izvještaj o poslovnom rezultatu

PRENOS UDJELA IZMEĐU FIZIČKIH LICA

- ❖ Saglasno članu 5. tački 1) Zakona o porezu na dohodak, pod prihodima koji se, u smislu ovog zakona, NE SMATRAJU DOHOTKOM, smatraju se i prihodi po osnovu učešća u raspodjeli dobiti privrednih društava (dividende ili udjeli).
- ❖ Za razliku od našeg (federalnog) Zakona o porezu na dohodak, u kojem očegledno nije propisano oporezivanje otuđenja ili (pre)prodaje udjela između fizičkih lica, u Republici Hrvatskoj je, s tim u vezi, oporezivanje uvedeno (tek) od 1. januara 2016. godine, a moguće je da će na sličan način, biti uvedeno i kod nas u novom Zakonu o porezu na dohodak....



- ❖ U Hrvatskoj otuđenje udjela ima POTPUNO ISTI tretman kao otuđenje FINANSIJSKIH INSTRUMENTATA pa se pod KAPITALNIM DOBITKOM (što kod nas ne postoji) smatraju, pored ostalog, prenos vrijednosnih papira (hartija od vrijednosti, kao i strukturiranih proizvoda, UKLJUČUJUĆI I UDJELE U KAPITALU PRIVREDNIH DRUŠTAVA).
- ❖ S tim u vezi, ako neko fizičko lice kupi i/ili proda udjele privrednom društvu, kupi ili stekne udjele prenosom od drugog lica i tako dalje, u tom slučaju je fizičko lice ostvarilo KAPITALNI DOBITAK/dohodak..

- ❖ U smislu oporezovanja porezom na dohodak u Republici Hrvatskoj, **KAPITALNI DOBITAK** predstavlja **RAZLIKU** između prodajne i nabavne vrijednosti **FINANSIJSKE IMOVINE KOJA UKLJUČUJE I UDJELE**, a porez na kapitalni dobitak obračunava Porezna uprava i on se plaća na osnovicu koju čini, eventualno, **POVEĆANJE** te finansijske vrijednosti (u našem slučaju udjela).
- ❖ Dakle, da je to kod nas propisano (a nije!), radilo bi se o ostvarenom **KAPITALNOM DOBITKU/DOHOTKU** fizičkih lica prilikom (pre)prodaje udjela, koji bi predstavljao razliku između ugovorene prodajne cijene, odnosno prihoda utvrđenog prema **TRŽIŠNOJ VRIJEDNOSTI FINANSIJSKE IMOVINE (čitaj: I UDJELA)** koja se otuđuje i nabavne vrijednosti!
- ❖ Navedeno je regulisano je članovima 64. stav 1. i 67. stav 1. Zakona o porezu na dohodak Republike Hrvatske i drugim članovima kojim je propisano oporezivanje kapitala, odnosno kapitalnih dobitaka...

- ❖ Na upit Porezne uprave FBiH oko mogućnosti oporezivanja udjela u vlasništvu fizičkih lica u slučajevima njihovog otuđenja, (pr)prodaje i slično, **Federalno ministarstvo finansija je** (parafraza, op.a.) **odgovorilo da je riječ o otuđenju imovinskih PRAVA(?), koje je potrebno oporezovati!**
- ❖ „Razmišljanje“ da se udjeli "identifikuju" kao imovinsko **pravo** pogrešno je uporište za oporezivanje kod otuđenja, prodaje, preprodaje, odnosno kupovine stečenih udjela između fizičkih lica.
- ❖ Vlasnici udjela u društvu s ograničenom odgovornošću u smislu PRAVA stiču, srazmjerno visini udjela, **pravo na udio u dobiti društva, pravo na udio u likvidacijskoj i stečajnoj masi društva i pravo glasa pri odlučivanju članova društva**, što se nikako ne može tretirati kao imovinsko pravo u kontekstu oporezivanja dohotka!

REZIMIRANJE

Prihodi fizičkih lica iz Federacije BiH, ostvareni prilikom otuđenja udjela i/ili dividendi stečenih po osnovu učešća u raspodjeli privrednih društava NE PODLIJEŽU OPOREZIVANJU iz razloga što se isti (opisani prihodi) NE SMATRAJU DOHOTKOM u smislu člana 5. tačke 1) Zakona o porezu na dohodak, a NE MOGU SE DOVESTI U VEZU sa članom 21. (DOHODAK OD IMOVINSKI PRAVA) niti sa članom 22. (DOHODAK OD KAPITALA) stog zakona sve dok se, eventualno, drugačije ne propiše

ZAKLJUČIVANJE KNJIGA SAMOSTALNIH PODUZETNIKA

❖ Obveznik poreza koji obavlja samostalnu djelatnost dužan je da utvrdi dohodak na temelju podataka iz poreznih knjiga i evidencija, izuzev obveznika kojima će se porez na dohodak utvrditi u paušalnom iznosu

Poslovne knjige i evidencije čine:

- 1) knjiga prihoda i rashoda (obrazac KPR -1041),
- 2) knjiga prometa (obrazac KP-1042),
- 3) popisna lista dugotrajne imovine (obrazac PLDI -1043),
- 4) evidencija o potraživanjima i obavezama (obrazac EPO -1044).

❖ Knjigovodstvena dokumentacija treba da osigurava podatke o ostvarenom dnevnom prometu

❖ Za svaku prodaju, odnosno obavljenju uslugu obveznik je dužan izdati račun

❖ *Porezni obveznici koji porez na dohodak od samostalne djelatnosti plaćaju u paušalnom iznosu nisu dužni voditi poslovne knjige, osim poreznih obveznika što ostvaruju bezgotovinski promet i plaćaju porez po odbitku po tom osnovu, koji su dužni voditi knjigu prometa (obrazac KP-1042).*

- ❖ Poslovne knjige se moraju voditi uredno, tačno, ažurno i odvojeno za svaki porezni period
- ❖ Po isteku godine, porezni obveznik dužan je da poslovne knjige zaključi i potpiše
- ❖ Jednom ovjerene porezne knjige mogu upotrebljavati sve dok postoje slobodni listovi u istim, s tim da se moraju voditi posebno za svaki porezni period, odnosno kalendarsku godinu, te zaključivati i potpisivati, tako da nema nikakve potrebe niti obaveze da se za svaki novi porezni period nabavljaju i ovjeravaju nove porezne knjige.
- ❖ Ako porezni obveznik obavlja više samostalnih djelatnosti, poslovne knjige i evidencije dužan je voditi za svaku samostalnu djelatnost odvojeno
- ❖ Poslovne knjige i evidencije, uključujući i prateće kompjuterske evidencije i dokumentaciju na osnovu koje se vrši knjiženje, moraju se čuvati pet godina od dana predaje porezne prijave sačinjene na osnovu tih poslovnih knjiga
- ❖ Obveznicima samostalne djelatnosti omogućeno je da:
 - Popisnu listu dugotrajne imovine i knjigu evidencije potraživanja i obaveza vode samo elektronski, ukoliko to žele, što ne podliježe ovjeri Porezne uprave, s tim da su u obavezi da knjigu prihoda i rashoda, te knjigu prometa vode „ručno” i u papirnoj formi, naravno, uz ovjeru u nadležnoj poreznoj ispostavi

KNJIGA PRIHODA I RASHODA / OBRAZAC KPR - 1041

Knjiga prihoda i rashoda (obrazac KPR-1041) je evidencija o dnevnim i ukupnim poslovnim приходima i rashodima u poreznom periodu.

NA KRAJU POREZNOG PERIODA (U KONKRETNOM SLUČAJU RIJEČ JE O KALENDARSKOJ 2018. GODINI) PRIHODI I RASHODI SE SABIRAJU, A PODACI O PRIHODIMA I RASHODIMA, ODNOSNO O OSTVARENOM DOHOTKU SE ZBRAJAJU I ISKAZUJU NA **OBRASCU SPR-1053, TJ. U SPECIFIKACIJI ZA UTVRĐIVANJE DOHOTKA OD SAMOSTALNE DJELATNOSTI**, koja se, uz Godišnju poreznu prijavu (obrazac GPD-1051), odnosno Godišnju prijavu dohotka od zajedničke djelatnosti (obrazac GPZ-1052), podnosi nadležnoj poreznoj ispostavi

KNJIGA PROMETA / OBRAZAC KP - 1042

Porezni obveznici koji vrše prodaju robe na malo ili pružaju usluge građanima na VIŠE prodajnih mjesta, pored knjige prihoda i rashoda, dužni su za svako prodajno mjesto, radnju i slično voditi knjigu prometa (obrazac KP-1042), ako podatke o dnevnom gotovinskom prometu za svako takvo mjesto ne osiguravaju putem drugih evidencija propisanih posebnim zakonima.

Podaci o ostvarenom dnevnom prihodu naplaćenom u gotovom novcu ili čekovima unose se u knjigu prometa na kraju radnog dana, a najkasnije prije početka slijedećeg radnog dana.

Za zaključivanje Knjige prometa potrebno je istaći da se IZNOS IZ KOLONE 14. KNJIGE PROMETA ZBRAJA SE SA IZNOSIMA DNEVNOG/IH PROMETA OSTVAREN OG ISTOG DANA U DRUGOJ/IM IZDVOJENIM POSLOVNIM PROSTORIMA ODNOSNO SJEDIŠTU PREDUZETNIKA I KUMULATIVNI IZNOS UNOSI SE U KOLONU 11. KNJIGE PRIHODA I RASHODA.

Posebno se napominje da ovu knjigu NE TREBA DA VODE porezni obveznici koji se bave trgovinom, s obzirom da su dužni da vode trgovačku knjigu koja sadrži sve potrebne podatke koje treba prenijeti u knjigu prihoda i rashoda.

POPISNA LISTA DUGOTRAJNE IMOVINE

Porezni obveznik dužan je izvršiti popis i sačiniti popisnu listu dugotrajne imovine na početku obavljanja samostalne djelatnosti i voditi je za cijelo vrijeme obavljanja djelatnosti.

Popis dugotrajne imovine služi za utvrđivanje poslovnih rashoda po osnovu otpisa (amortizacije) dugotrajne imovine.

Popis dugotrajne imovine vrši se na obrascu PLDI-1043 koji sadrži uobičajene i druge podatke o poreznom obvezniku i njegovoj dugotrajnoj imovini naznačenih u kolonama 1-17.

POPIS DUGOTRAJNE IMOVINE SASTAVLJA SE ZA SVAKU KALENDARSKU GODINU I ZAKLJUČUJE SA STANJEM NA DAN 31. DECEMBRA TEKUĆE GODINE. ZAKLJUČNO STANJE IZ KOLONE 17. ZA SVAKU STVAR POJEDINAČNO PREPISUJE SE KAO POČETNO STANJE U KOLONU 13. POPISA DUGOTRAJNE IMOVINE ZA SLJEDEĆU GODINU, A AMORTIZACIONI IZNOS I KNJIGOVODSTVENA VRIJEDNOST OSNOVNIH SREDSTAVA OBAVEZNO SE PRENOSE POD REDNIM BROJEVIMA 22. I 23. OBRASCA SPR-1053, tj. u SPECIFIKACIJU ZA UTVRĐIVANJE DOHOTKA OD SAMOSTALNE DJELATNOSTI

EVIDENCIJA POTRAŽIVANJA I OBAVEZA

Potraživanja po osnovu isporuka robe ili usluga, te potraživanja od kapitala koje se zasnivaju na obavljanju samostalne djelatnosti moraju se iskazati u popisu potraživanja.

Obaveze po osnovu isporuka robe i usluga, te obaveze po osnovu kapitala iskazuju se u popisu obaveza. Kod bankovnih kredita popisom obaveza smatraju se mjesečni izvodi sa računa o uzimanju i vraćanju kredita.

U popisu potraživanja moraju se iskazati sva potraživanja poreznog perioda najkasnije 30 dana po isteku poreznog perioda.

Evidencija potraživanja i obaveza vodi se na obrascu EPO -1044 koji sadrži osnovne podatke o poreznom obvezniku, kao i podatke o izdatim, primljenim i evidentiranim računima.

EVIDENCIJA POTRAŽIVANJA I OBAVEZA U NEPOSREDNOJ JE VEZI SA KNJIGOM PRIHODA I RASHODA.

Polazeći od principa blagajne, prihodi koji su naplaćeni po osnovu izdatih računa pod određenim datumom biće iskazani u koloni 13. obrasca EPO-1044, ali i u koloni 12. knjige prihoda i rashoda (obrazac KPR-1041), dok će isplaćeni rashodi, npr, po osnovu primljenih računa za nabavku robe, pod istim datumom biti prikazani u koloni 18. obrasca EPO-1044 i koloni 16. obrasca KPR-1041.

Kada je u pitanju vođenje ove evidencije, treba naglasiti da se ista ne zaključuje kao, npr. knjiga prihoda i rashoda, već se u istoj samo iskazuju poslovne promjene o kojim je bilo riječi.