

RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE DANIH I PRIMLJENIH PREDUJMOVA

Zadro, Magdalena

Undergraduate thesis / Završni rad

2018

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Polytechnic in
Pozega / Veleučilište u Požegi**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:112:515177>

Rights / Prava: [In copyright](#) / [Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2025-02-22**



VELEUČILIŠTE U POŽEGI
STUDIA SUPERIORA POSEGANA

Repository / Repozitorij:

[Repository of Polytechnic in Pozega - Polytechnic in
Pozega Graduate Thesis Repository](#)



zir.nsk.hr



DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

VELEUČILIŠTE U POŽEGI



MAGDALENA ZADRO, MBS:7193

RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE PRIMLJENIH I DANIH PREDUJMOVA

ZAVRŠNI RAD

Požega, 2018. godine.

VELEUČILIŠTE U POŽEGI

DRUŠTVENI ODJEL

PREDDIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ RAČUNOVODSTVO

**RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE PRIMLJENIH I
DANIH PREDUJMOVA**

ZAVRŠNI RAD

IZ KOLEGIJA RAČUNOVODSTVO ZA PODUZETNIKE II

MENTOR: dr. sc. Verica Budimir

STUDENT: Magdalena Zadro

Matični broj studenta: 7193

Požega, 2018. godine

SAŽETAK

Predujmove je moguće definirati kao unaprijed dana ili primljena novčana sredstva. U sustavu poreza na dodanu vrijednost (PDV) predujmovi su oporezivi PDV-om. Dani predujmovi su bilančna stavka koja se klasificira ovisno o tome jesu li dani na dugi ili kratki rok te o namjeni za koju su dani. Primljeni predujmovi evidentiraju se kao obveza primatelja predujma. Kod danih predujmova davatelj predujma ima pravo na korištenje pretporeza nakon što mu primatelj ispostavi račun za predujam. Kod primljenih predujmova primatelj ima obvezu za PDV.

Postoji mogućnost da stvarna cijena isporuke odstupa od uplaćenog predujma – naviše ili naniže. Tada dolazi do naknadne promjene porezne osnovice u odnosu na dani odnosno primljeni predujam.

Predujmovi utječu na aktivu i pasivu bilance. Primljeni predujmovi povećavaju aktivu, a dani pasivu. Također utječu na poslovne aktivnosti izvještaja o novčanom tijeku.

Ključne riječi: predujmovi, dani predujmovi, primljeni predujmovi, oporezivanje predujmova

SUMMARY

Prepayments can be defined as funds given or received in advance. In the VAT system prepayments are VAT taxable. Given prepayments are balance item which is classified depending on whether are they given for long terms or short terms and of the purpose for which they are given. Received prepayments are recorded as an recipient's obligation. On the given prepayments, prepayment provider has right to use input VAT after receiving the prepayment's bill from the recipient. On the received prepayments, prepayment's recipient has an obligation to VAT.

There is a possibility that the actual delivery price will deviate from the paid prepayment – upwards or down. Then there is a subsequent change in the tax base in regard to given respectively received prepayment.

Prepayments affect the assets and liabilities of the balance sheet. Received prepayments increase the asset and given increase liabilities. Also, they affect business activities of Cash flow statement.

Key words: prepayments, given prepayments, received prepayments, taxation of prepayments

SADRŽAJ

1. UVOD	1
2. POJAM PREDUJMA.....	2
2.1. Osnovna pravila kod oporezivanja predujmova.....	2
2.2. Knjiženje danih predujmova kad konačni račun ne odstupa od predujma.....	4
2.3. Knjiženje primljenih predujmova kada konačni račun ne odstupa od predujma	6
2.4. Naknadna promjena porezne osnovice kod predujmova.....	8
2.5. Nastanak porezne obveze po unaprijed izdanom računu – prije isporuke i prije primitka predujma.....	17
3. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE PREDUJMOVA	20
3.1. Dugoročne obveze za predujmove	20
3.2. Predujmovi za dugotrajnu imovinu	22
3.3. Predujmovi za zalihe	25
3.4. Vrijednosno usklađenje danih predujmova	28
3.5. Dani predujmovi za robu.....	30
3.6. Potraživanja za isplaćene predujmove kod udjela u dobiti	31
3.7. Potraživanja za predujmove za usluge (koja nisu u svezi sa zalihama)	33
4. UTJECAJ PREDUJMOVA NA FINANCIJSKE IZVJEŠTAJE	35
4.1. Utjecaj predujmova na bilancu.....	35
4.2. Utjecaj predujmova na izvještaj o novčanim tokovima	37
5. ZAKLJUČAK	38

1. UVOD

Za izradu završnog rada odabrana je tema Računovodstveno praćenje primljenih i danih predujmova. Predujmovi predstavljaju dio iznosa koji je plaćen unaprijed za ugovoreni posao koji još nije izvršen (primjerice naručenu, ali još neisporučenu robu). Predujam se isplaćuje kako bi se olakšalo izvršenje ugovorenih obveza prodavača, izvođača radova ili usluga, a primjenjuje se u poslovima veće vrijednosti. Predujam se također primjenjuje i u poslovnim odnosima s vremenski nepouzdanim platišama u poslovanju s robom za kojom je velika potražnja, zatim pri isplati plaća, putnih i selidbenih troškova, poreznih obveza i drugo.

Cilj ovog završnog rada je predstaviti pojam predujmova, objasniti osnovna pravila kod oporezivanja predujmova, objasniti utjecaj predujmova na financijske izvještaje, objasniti način na koji se predujmovi bilježe u računovodstvu te objasniti vrste predujmova.

Kroz primjere knjiženja objašnjava se kada i kako se knjiži porez na dodanu vrijednost (PDV), odnosno pretporez kod predujmova; knjiženje primljenih i danih predujmova kada konačni račun ne odstupa od predujma, ali isto tako i kada je konačni račun viši ili niži od predujma ili kada se odustalo od isporuke.

Pod pojmom predujma opisuju se i vrste predujmova, kao što su: predujmovi za dugotrajnu imovinu, predujmovi za zalihe, dani predujmovi za robu, potraživanja za predujmove za usluge i dr.

Na kraju rada objašnjava se kako predujmovi utječu na financijske izvještaje bilancu i izvještaj o novčanom tijeku.

2. POJAM PREDUJMA

„Dani i primljeni predujmovi su isplate ili naplate unaprijed sa određenom svrhom. Dani i primljeni predujmovi nisu troškovi ni prihodi nego novčani tijekom. Međutim, u sustavu PDV-a predujmovi su oporezivi PDV-om. Zbog toga Zakon i Pravilnik o PDV-u propisuju detaljne postupke oporezivanja kojih se davatelj i primatelj predujma trebaju pridržavati.“ Belak i Vudrić (2012: 360).

Markota i Cirkveni Filipović (2016: 85) predujmove definiraju kao primljena ili dana novčana sredstva isporuke dobara ili obavljanja usluga koje tek trebaju biti obavljene, a pri tome nije bitno hoće li isporuka biti obavljena u istoj kalendarskoj godini ili u sljedećoj – obavljena u cijelosti ili kontinuirano.

2.1. Osnovna pravila kod oporezivanja predujmova

Dremel (2004: 78) smatra da se predujam može dati pri sklapanju posla ili tijekom izvršavanja posla. Predujam može biti ugovorna kategorija, ali isto tako može biti i element obvezatnosti. Primjerice, nalogodavac je dužan na zahtjev nalogoprimca predujmiti mu stanoviti iznos novca za predviđene izdatke prema članku 772. Zakona o obveznim odnosima (NN 35/05, 41/08, 125/11, 78/15).

Za primljene predujmove obveza obračuna PDV-a na primljeni iznos nastaje u trenutku primitka predujma prema članku 30. stavka 5. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16). Treba uzeti u obzir da je za nastanak porezne obveze bitan trenutak naplate predujma, a ne trenutak kada je dobro isporučeno, odnosno usluga obavljena.

Markota i Cirkveni Filipović (2016: 93) smatraju kako dani predujam predstavlja unaprijed dana novčana sredstva za buduću isporuku dobra ili usluge i da na toj osnovi poduzetnik koji je dao predujam ima potraživanje od poduzetnika kome je dao ista ta novčana sredstva. Davatelj predujma stječe i pravo na odbitak pretporeza, ali samo ukoliko su ispunjeni zakonom propisani uvjeti za njegovo priznavanje.

U ukupno isplaćenom iznosu predujma sadržan je i dio koji se odnosi na PDV. PDV se od ukupno isplaćenog iznosa izračunava po preračunatoj stopi sukladno sljedećoj formuli:

Formula 1: Preračunata porezna stopa kod predujma

$$\text{Preračunata stopa} = [\% / (\% + 100)] \times 100$$

Izvor: Prilagođeno prema Vinković Kravaica (n.d.: 6)

Odnosno, $= 25 / (25 + 100) \times 100 = 20\%$

Belak et. al. (2012: 522) smatraju da je račun za primljeni predujam u poreznim evidencijama potrebno evidentirati u knjizi izlaznih računa (I-RA) za primljene predujmove. Poslije redovne isporuke i izdavanja računa R-1, potrebno je stornirati račun za primljeni predujam samo u poreznim evidencijama. Na taj se način u obračunskom razdoblju u kojem je obavljena isporuka i izdan račun R-1 stornira obveza za PDV jer bi u protivnom ona bila iskazana dva puta.

Markota (2009: 124) smatra da davatelj predujma treba svotu danog predujma evidentirati u knjizi ulaznih računa (U-RA) za dane predujmove, a redovni račun u vrijednosti stvarne isporuke treba dobiti nakon isporuke dobra ili obavljene usluge. Nakon toga, obveza davatelja predujma je stornirati račun za predujam u knjizi U-RA za dane predujmove i evidentirati ga u knjizi U-RA za redovne isporuke dobara i usluga. Ukoliko je svota predujma jednaka vrijednosti isporuke nije potrebno ispravljati pretporez.

2.2. Knjiženje danih predujmova kad konačni račun ne odstupa od predujma

Markota (2009: 123) smatra da su dani predujmovi bilančna stavka koja se klasificira ovisno o tome jesu li dani na dugi ili kratki rok te o namjeni za koju su dani. Tijekom godine primljene predujmove potrebno je zatvoriti s računima dobavljača za isporučenu robu. Primatelj predujma obavezan je davatelju predujma izdati račun za primljeni predujam kako bi primatelj predujma mogao koristiti pretporez, dok obveza PDV-a za izdavatelja predstavlja obvezu.

Prema RiF-ovom računskom planu pretporez za dane predujmove knjiži se na skupinama 16 i 17.

Belak i Vudrić (2012: 361) smatraju kako se isplaćeni novac kod davatelja predujma pretvara u potraživanje na istoj poziciji za koju se daje predujam – nabava dugotrajne ili kratkotrajne imovine ili naručene usluge. Predujam je potrebno knjižiti na poziciji imovine za koju se daje. Ukupno isplaćena svota za predujam sadržava u sebi dio koji se odnosi na PDV. Davatelj predujma pravo na korištenje pretporeza po danom predujmu stječe u trenutku kad mu primatelj predujma ispostavi račun za predujam.

Primjer 1: Dani predujam za izradu softvera

Poduzeće je dalo dobavljaču predujam u svoti od 37.500,00 kn za izradu softvera po narudžbi. Davatelj predujma je od primatelja predujma primio račun za predujam u iznosu od 30.000,00 kn + 7.500,00 kn PDV-a, čime je ostvario pravo na pretporez. Saldiran je PDV i prenesen na potraživanje. Dobavljač je isporučio softver i ispostavio konačni račun na 30.000,00 kn + 7.500,00 kn PDV. Račun dobavljača zatvoren je iz predujma, a softver je instaliran i pušten u funkciju.

Shema 1: Knjiženje danog predujma za izradu softvera

1. Dan je predujam za softver
2. Prilmljen je račun za predujam
3. Saldiranje PDV-a
4. Ispostava računa za primljenu isporuku
5. Zatvaranje računa dobavljača iz predujma
6. Puštanje nematerijalne imovine u funkciju

1000 – Žiro-račun

S° xxxx	37.500,00 (1)
---------	---------------

006 – Predujmovi za softver

(1) 37.500,00	30.000,00(5)
---------------	--------------

(2) 7.500,00	
--------------	--

002 – Ulaganje u softver

(6) 30.00,00	
--------------	--

18201 – Pretporez

(2) 7.500,00	7.500,00 (3)
--------------	--------------

(4) 7.500,00	
--------------	--

(5) 7.500,00	
--------------	--

186 – Potraživanja za razliku većeg pretporeza od obveza

(3) 7.500,00	
--------------	--

2200 – Obveze prema dobavljačima

(5) 37.500,00	37.500,00(4)
---------------	--------------

005 – Nematerijalna imovina u pripremi

(4) 30.000,00	30.000,00 (6)
---------------	---------------

Prilagođeno prema Belak i Vudrić (2012: 363)

2.3. Knjiženje primljenih predujmova kada konačni račun ne odstupa od predujma

Svaki porezni obveznik obavezan je izdati račun za svaki predujam primljen prije obavljene isporuke dobara prema čl. 78. st. 1. t. 4. Zakona o PDV-u (NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16).

Belak i Vudrić (2012: 366) pojašnjavaju kako primatelj predujma ima obvezu isporuke nakon što je primio predujam, ali isto tako ima i obvezu prema PDV-u. Nakon primljenog predujma potrebno je izdati račun za predujam, a tek nakon obavljene isporuke kupcu se ispostavlja konačni račun. Nakon toga potrebno je knjižiti ispostavu fakture kupcu kod koje se pojavljuju potraživanje od kupaca s protustavkama prihod od prodaje i obveza za PDV. Budući da je obveza za PDV knjižena u trenutku kada je predujam primljen potrebno ju je umanjiti podmirenjem potraživanja od kupaca iz predujma. Dio potraživanja od kupaca zatvara se iz predujma, a dio pomoću umanjenja obveze za PDV.

Primjer 2: Konačni račun jednak primljenom predujmu

Kupac je doznačio na žiroračun predujam u iznosu od 12.500,00 kn od čega je PDV 2.500,00 kn. Ispostavljena je faktura za predujam u iznosu od 12.500,00 kn. Tvrtka je prodala kupcu proizvoda u iznosu od 12.500,00 kn te je primljeni predujam obračunat u korist kupca.

Shema 2: Knjiženje primljenog predujma kada je konačni račun jednak predujmu

1. Primljen je predujam
2. Ispostavljena je faktura za predujam - isporuka
3. Prodani proizvodi kupcu
4. Primljeni predujam obračunava se u korist kupca

1000 – Žiro-račun

(1) 12.500,00

2570 – Obveze za primljene predujmove

(4) 10.000,00	12.500,00 (1)
	2.500,00 (2)

2824 – PDV u primljenim predujmovima

2.500,00 (2)
2.500,00 (4)

120 – Potraživanja od kupaca

(3) 12.500,00	12.500,00 (4)
---------------	---------------

2820 Obveze za PDV

2.500,00 (3)

7600 – Prihodi od prodaje robe

10.000,00 (3)

Prilagođeno prema Belak i Vudrić (2012: 367)

2.4. Naknadna promjena porezne osnovice kod predujmova

Prema mišljenju Belak i Vudrić (2012: 368) postoji mogućnost da stvarna cijena isporuke odstupa od uplaćenog predujma – naviše ili naniže. U takvoj situaciji dolazi i do naknadne promjene porezne osnovice u odnosu na dani odnosno primljeni predujam.

Poreznu osnovicu potrebno je uvećati ukoliko se ostvari viša naknada od ranije uplaćenog predujma. Kod izdavanja računa poništava se račun za predujam, a u obvezu za porez ulazi samo razlika u odnosu na ranije utvrđenu obvezu. Istodobno davatelj predujma ostvaruje pravo na pretporez za istu svotu.

Prilikom ostvarenja niže naknade od ranije uplaćenog predujma poreznu osnovicu potrebno je smanjiti. Račun za predujam se poništava te isporučitelj ispostavlja novi račun, a obvezu za porez i pravo na pretporez potrebno je ispraviti jer je na temelju računa ispravljena porezna osnovica. Treba uzeti u obzir da isporučitelj (primatelj predujma) svoju poreznu obvezu može ispraviti na niže nakon što davatelj predujma ispravi pretporez i o tome pisano izvijesti isporučitelja.

Belak i Vudrić (2012) navode tri slučaja u kojima dolazi do promjene porezne osnovice kod primljenih odnosno danih predujmova, a to su:

- a) kada je konačni račun viši od predujma,
- b) kada je konačni račun niži od predujma te
- c) kada se odustalo od isporuke.

U nastavku rada kroz primjere knjiženja objašnjava se na koji način se mijenja porezna osnovica kod primljenog odnosno danog predujma kada se pojave gore navedeni slučajevi.

Primjer 3: Konačni račun veći je od danog predujma

Dan je predujam za nabavu materijala u svoti od 12.500,00 kn od čega je pretporez 2.500,00 kn. Primljen je račun za predujam. Primljena je isporuka materijala i račun dobavljača, ali na višu svotu od predujma, na iznos od 15.000,00 kn + 3.750,00 kn PDV-a. Obveza prema dobavljaču djelomično je zatvorena iz predujma, a ostatak obveze prema dobavljaču u iznosu od 6.250,00 kn podmiren je sa žiro-računa.

Shema 3: Knjiženje danog predujma za materijal kada je konačni račun veći od predujma

1. Izvadak sa žiro-računa za dani predujam
2. Primljen je račun temeljem danog predujma
3. Račun dobavljača
4. Djelomično podmirenje dobavljača iz predujma
5. Podmirenje ostatka obveze prema dobavljačima sa žiro-računa

361 – Predujmovi dobavljačima materijala

(1) 12.500,00	10.000,00 (4)
---------------	---------------

(2) 2.500,00	
--------------	--

1000 – Žiro-račun

S xxxx	12.500,00 (1)
--------	---------------

	6.250,00 (5)
--	--------------

18201 – Pretporez iz predujma

(2) 2.500,00	
--------------	--

(4) 2.500,00	
--------------	--

3100 – Zalihe sirovina i materijala

(3) 15.000,00	
---------------	--

2200 – Dobavljači zaliha

(4) 12.500,00	18.750,00 (3)
---------------	---------------

(5) 6.250,00	
--------------	--

1820 – Pretporez po ulaznom računu

(3) 1.250,00	
--------------	--

Prilagođeno prema Belak i Vudrić (2012: 370)

Zatvaranjem računa dobavljača zatvoren je i konto 18201 - Pretporez iz predujma i taj konto nema porezni učinak. Porezni učinak ima samo nova svota poreza u iznosu od 1.250,00 kn koja je razlika između 3.750,00 kn pretporeza po ulaznom računu i 2.500,00 kn pretporeza iz ranije danog predujma.

Primjer 4: Konačni račun niži je od danog predujma

Dan je predujam za materijal u iznosu od 12.500,00 kn, a zatim je primljen račun za predujam na svotu od 10.000,00 kn + 2.500,00 kn PDV-a. Saldiran je PDV. Primljena je uplata na osnovi potraživanja za PDV. Primljena je isporuka materijala zajedno s računom dobavljača ali na nižu svotu od predujma, tj. na ukupan iznos od 8.750,00 kn. Zatvorena je obveza prema dobavljaču predujma. Izvršen je ispravak pretporeza i zajedno s neiskorištenim predujmom prenesen je na potraživanja za neiskorišteni predujma

Shema 4: Knjiženje danog predujma za materijal kada je konačni račun niži od predujma

1. Izvadak sa žiro-računa za dani predujam
2. Priznat je pretporez
3. Primljena isporuka i račun
4. Podmirena obveza iz predujma
5. Ispravak pretporeza i prijenos na neiskorištene predujmove

361 – Predujmovi dobavljačima materijala

(1) 12.500,00	7.000,00 (4)
(2) 2.500,00	3.000,00 (5)

1000 – Žiro-račun

S xxxx	12.500,00 (1)
--------	---------------

18201 – Pretporez iz predujma

(2) 2.500,00	
(4) 1.750,00	

1820 – Pretporez po ulaznim računima

(3) 1.750,00	
--------------	--

2200 – Dobavljači zaliha

(4) 8.750,00	8.750,00 (3)
--------------	--------------

310 – Zalihe sirovina i materijala

(3) 7.000,00	
--------------	--

1682 - Potraživanja za neiskorištene
Predujmove

(5) 3.750,00	
--------------	--

2820 – Obveze za PDV

	750,00 (5)
--	------------



Za ispravak pretporeza

Prilagođeno prema Belak i Vudrić (2012: 373)

Kada je konačni račun niži od danog predujma dolazi do smanjenja porezne osnovice. S obzirom da kod davatelja predujma dolazi do smanjenja predujma na nižu svotu on gubi pravo na dio najčešće već iskorištenog pretporeza. Najpovoljnija situacija za davatelja predujma je ispravljanje pretporeza knjiženjem obveze prema PDV-u kao što je to učinjeno u ovom primjeru na kontu 2820. Tek nakon što davatelj predujma ispravi pretporez i pošalje pisanu obavijest primatelju primatelj može ispraviti svoju obvezu.

Primjer 5: Odustalo se od isporuke kod danog predujma

Dan je predujam za materijal u iznosu od 12.500,00 kn. Primljen je račun dobavljača za predujam te je ostvareno pravo na korištenje pretporeza. Saldiran je PDV, a obveza za PDV nije bilo. Primljena je uplata od države na osnovi potraživanja za pretporez. Primljena je pisana obavijest od dobavljača da se odustaje od isporuke i da će predujam biti vraćen. Ispravljen je pretporez i stornirani predujmovi te preneseni na potraživanja za neiskorištene predujmove. O svemu tome pisano je obaviješten dobavljač koji je predujam i vratio.

Shema 5: Knjiženje danog predujma za materijal, odustalo se od isporuke

1. Dan je predujam za materijal
2. Priznavanje pretporeza
3. Saldiran je PDV
4. Primljena uplata od države na osnovi potraživanja za pretporez
5. Ispravak pretporeza i prijenos na neiskorištene predujmove
6. Povrat predujma

1000 – Žiro-račun

S xxxx	12.500,00 (1)
(4) 2.500,00	
(6) 12.500,00	

18201 – Pretporez iz predujma

(2) 2.500,00	2.500,00 (3)
--------------	--------------

186 – Potraživanja za razliku većeg poreza od obveze

(3) 2.500,00	2.500,00 (4)
--------------	--------------

361 – Predujmovi dobavljačima materijala

(1) 12.500,00	
(5) 10.000,00	
(2) 2.500,00	

1682 – Potraživanja neiskorištenih pred.

(5) 12.500,00	12.500,00 (6)
---------------	---------------

2820 – Obveze za PDV

	2.500,00 (5)
--	--------------

Za ispravak iskorištenog pretporeza

Prilagođeno prema Belak i Vudrić (2012: 375)

„Ako se od isporuke odustane u potpunosti, onda davatelj predujma treba ispraviti pretporez u trenutku kad od dobavljača primi pisanu obavijest da odustaje od isporuke ili kad on pisano izvijesti dobavljača da odustaje od isporuke.“ (Belak i Vudrić 2012: 373)

Obveza davatelja predujma je proknjižiti obvezu za PDV u visini poreza te stornirati potraživanja za dane predujmove, a svotu PDV-a potrebno je prenijeti na konto Ostala potraživanja. Nakon što primatelj vrati predujam potrebno je zatvoriti konto Ostala potraživanja s kontom žiro-računa.

Primjer 6: Konačni račun niži je od primljenog predujma

Primljen je predujam za usluge u svoti od 12.500,00 kn te je ispostavljen račun. Saldiran je PDV, pretporeza nije bilo. Podmirena je obveza za PDV. Obavljena je usluga i ispostavljen račun (račun za predujam poništen) ali na nižu svotu, tj. na 7.000,00 kn za usluge + 1.750,00 kn PDV. Potraživanja od kupaca su zatvorena obvezom za primljene predujmove. Nakon primitka pisane obavijesti o ispravku pretporeza kod kupca, ispravljena je obveza za PDV priznavanjem pretporeza. Vraćen je neiskorišten dio predujma.

Shema 6: Knjiženje primljenog predujma kada je konačni račun niži od predujma

1. Primljen je predujam
2. Saldiran PDV
3. Podmirena obveza za PDV
4. Izlazni račun
5. Podmirenje kupaca iz predujma
6. Ispravak obveze za PDV
7. Isplata vraćenog predujma

1000 – Žiro-račun

S xxxx	2.500,00 (3)
(1) 12.500,00	3.750,00 (7)

2570 – Priljubljeni predujmovi

(5) 7.000,00	10.000,00 (1)
(7) 3.750,00	750,00 (6)

120 – Potraživanja od kupaca za usluge

(4) 8.750,00	8.750,00 (5)
--------------	--------------

2820 – Obveze za PDV

(2) 2.500,00	2.500,00 (1)
	1.750,00 (4)
	1.750,00 (5)

286 – Obveze po razlici poreza i pretporeza

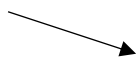
(3) 2.500,00	2.500,00 (2)
--------------	--------------

7511 – Prihodi od pružanja usluga

	7.000,00 (4)
--	--------------

1820 – Pret porez po ulaznim računima

(6) 750,00	
------------	--



Za ispravak plaćene obveze

Prilagođeno prema Belak i Vudrić (2012: 377)

U ovom primjeru došlo je do smanjenja porezne osnovice jer je konačni račun niži od primljenog predujma te je porezna obveza od 2.500,00 kn ispravljena na nižu svotu. To znači da je primatelj predujma platio veći PDV pa s time što je konačni račun niži od predujma ima pravo na povrat dijela PDV-a. Primatelj predujma svoju obvezu ispravio je tek nakon što mu je davatelj predujma poslao pisanu obavijest da je ispravio pretporez.

Primjer 7: Konačni račun viši je od primljenog predujma

Primljen je predujam za usluge u svoti od 12.500,00 kn (PDV 2.500,00) te je ispostavljen račun za predujam. Saldiran je PDV, pretporeza nije bilo. Podmirena je obveza za PDV. Obavljena je servisna usluga i ispostavljen račun ali na višu svotu od predujma, tj. na 15.000,00 kn + 3.750,00 kn PDV. Potraživanje od kupaca djelomično je zatvoreno iz predujma. Ostatak potraživanja u iznosu od 6.250,00 kn kupac je uplatio na žiro-račun.

Shema 7: Knjiženje primljenog predujma kada je konačni račun viši od predujma

1. Primljen je predujam
2. Saldiran je PDV
3. Podmirena je obveza za PDV
4. Izlazni račun kupcu
5. Djelomično podmirenje potraživanja od kupaca iz predujma
6. Podmirenje razlike višeg računa potraživanja od kupaca od predujma

2570 – Primljeni predujmovi

(5) 10.000,00	(1) 10.000,00
---------------	---------------

286 - Obveze razlike pretporeza i poreza

(3) 2.500,00	2.500,00 (2)
--------------	--------------

1000 – Žiro-račun

(1) 12.500,00	2.500,00 (3)
(6) 6.250,00	

2820 – Obveze za PDV

(2) 2.500,00	2.500,00 (1)
	3.750,00 (4)
	2.500,00 (5)

120 – Potraživanja od kupaca

(4) 18.750,00	12.500,00 (5)
	6.250,00 (6)

7511 – Prihodi od pružanja usluga

	15.000,00 (4)
--	---------------

Prilagođeno prema Belak i Vudrić (2012: 378)

Za razliku od prethodnog primjera gdje je došlo do smanjenja obveze za PDV, u ovom slučaju dolazi do povećanja budući da je konačni račun viši od primljenog predujma. Obveza PDV-a se uvećava za razliku PDV-a po razlici do više osnovice. Prilikom knjiženja ispostave računa knjižena je obveza za PDV iskazana na računu, a kod podmirenja dijela računa iz predujma obveza za PDV smanjena je za svotu koja je ranije plaćena na osnovi primljenog predujma.

Primjer 8: Odustalo se od isporuke kod primljenog predujma

Primljen je predujam za usluge u iznosu od 12.500,00 kn te je ispostavljen račun. Saldiran je PDV, pretporeza nije bilo. Podmirena je obveza za PDV. Nakon primitka pisane obavijesti od kupca da odustaje od isporuke i da je ispravio pretporez, vraćen je predujam i ispravljena obveza za PDV priznavanjem pretporeza.

Shema 8: Knjiženje primljenog predujma za usluge, odustalo se od isporuke

1. Primljen je predujam
2. Saldiran PDV
3. Podmirena obveza za PDV
4. Isplata vraćenog predujma i ispravak obveze za PDV

<p>1000 – Žiro-račun</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; width: 20%;"></td> <td style="border-top: 1px solid black; width: 80%;"></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;">S xxxx</td> <td>2.500,00 (3)</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;">(1) 12.500,00</td> <td>12.500,00 (4)</td> </tr> </table>			S xxxx	2.500,00 (3)	(1) 12.500,00	12.500,00 (4)	<p>2570 – Primljeni predujmovi</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; width: 20%;"></td> <td style="border-top: 1px solid black; width: 80%;"></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;">(4) 10.000,00</td> <td>10.000,00 (1)</td> </tr> </table>			(4) 10.000,00	10.000,00 (1)
S xxxx	2.500,00 (3)										
(1) 12.500,00	12.500,00 (4)										
(4) 10.000,00	10.000,00 (1)										
<p>286 – Obveze razlike poreza i pretporeza</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; width: 20%;"></td> <td style="border-top: 1px solid black; width: 80%;"></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;">(3) 2.500,00</td> <td>2.500,00 (2)</td> </tr> </table>			(3) 2.500,00	2.500,00 (2)	<p>2820 – Obveze za PDV</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; width: 20%;"></td> <td style="border-top: 1px solid black; width: 80%;"></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;">(2) 2.500,00</td> <td>2.500,00 (1)</td> </tr> </table>			(2) 2.500,00	2.500,00 (1)		
(3) 2.500,00	2.500,00 (2)										
(2) 2.500,00	2.500,00 (1)										
<p>1820 – Pretporez po ulaznim računima</p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-top: 1px solid black; border-right: 1px solid black; width: 20%;"></td> <td style="border-top: 1px solid black; width: 80%;"></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;">(4) 2.500,00</td> <td></td> </tr> </table>			(4) 2.500,00								
(4) 2.500,00											

Prilagođeno prema Belak i Vudrić (2012: 380)

U ovom primjeru kod odustajanja od isporuke dolazi do smanjenja porezne osnovice te je primatelj predujma umanjio obvezu za PDV. Obveza je ispravljena priznavanjem pretporeza u visini ranije plaćene obveze za PDV.

2.5. Nastanak porezne obveze po unaprijed izdanom računu – prije isporuke i prije primitka predujma

„Predračun je obično dokument koji se izdaje ako potencijalni klijent želi izvršiti avansnu uplatu.“ (Anonymous, 2016)

„Nakon plaćanja predračuna te nakon isporuke robe ili usluge, kupcu se obavezno šalje račun. Ako će isporuka uslijediti u drugom poreznom razdoblju (recimo drugi mjesec) onda bi trebali obavezno poslati račun za predujam kako bi se uplata knjigovodstveno evidentirala u odgovarajućem poreznom razdoblju.“ (Anonymous, 2016). U tom slučaju kod izdavatelja računa nastaje porezna obveza, a primatelj računa nema pravo na odbitak pretporeza sve dok se ne obavi isporuka ili usluga iz razloga što nije uplatio predujam. Ukoliko je isporuka ili obavljanje usluga obavljeno u istom poreznom razdoblju onda ne bi trebalo biti problema.

Prema mišljenju Belak i Vudrić (2012: 381) moguće je da se pojave dvojbe oko knjiženja prilikom ispostavljanja računa prije obavljene isporuke ili usluge. U tom slučaju PDV se „normalno“ knjiži dok su prihodi i potraživanja od kupaca mogući ali ne i sigurni događaji.

Iz toga je moguće zaključiti da ukoliko se kupcu ispostavi stvarni račun prije same isporuke dobara ili obavljanja usluga s jedne strane javlja nam se konto 1289 – Ostala potraživanja u koja ulaze potraživanja od kupaca po izdanom računu za neisporučena dobra i usluge. Kao protustavka javlja se konto 2820 – Obveza za PDV i 296 – Odgođeni prihodi. Prihode nije moguće odmah priznati jer to bi bilo protivno računovodstvenoj pretpostavci Nastanak događaja iz koje proizlazi: Na temelju čl. 15. Zakona o računovodstvu (NN 78/15, 134/15, 120/16) Ministarstvo financija objavljuje „Prihodi i troškovi utvrđuju se prema nastanku događaja to jest priznaju se kad su zarađeni kad su nastali (a ne kad je novac primljen ili isplaćen), a unose se u financijske izvještaje razdoblja na koje se odnose.“

Stvarni prihod se priznaje onda kada je usluga obavljena, a odgođeni prihod potrebno je zatvoriti. „Ako se dogodi da primatelj računa plati račun prije isporuke, knjiže se obveze za primljeni predujam kod poduzeća koje je ispostavilo račun, a kod platitelja stvara potraživanja za dani predujam“ (Belak i Vudrić, 2012: 381)

Primjer 9: Ispostavljen račun prije primitka predujma i isporuke

Kupcu je prije isporuke i prije primitka predujma ispostavljen račun na iznos od 10.000,00 kn za robu + PDV 2.500,00 kn. Saldiran je PDV, pretporeza nije bilo. Podmiren je PDV. Kupac je uplatio 12.500,00 kn te je obavljena isporuka. Na kraju je podmiren račun iz predujma.

Shema 9: Knjiženje ispostavljenog računa prije primitka predujma i prije isporuke

1. Ispostavljen račun prije isporuke i primitka predujma
2. Saldiran je PDV
3. Podmiren je PDV
4. Kupac je uplatio 12.500,00 kn
5. Obavljena je isporuka
6. Podmiren je račun iz predujma

1200 – Potraživanja od kupaca po izdanom računu za neisporučena dobra

(1) 12.500,00	12.500,00 (5a)
---------------	----------------

2960 – Odgođeni prihodi

(5b) 10.000,00	10.000,00 (1)
----------------	---------------

2820 – Obveze za PDV

(2) 2.500,00	2.500,00 (1)
--------------	--------------

286 – Obveze razlike poreza i pretporeza

(3) 2.500,00	2.500,00 (2)
--------------	--------------

1000 – Žiro – račun

S xxx	2.500,00 (3)
(4) 12.500,00	

2570 – Primljeni predujmovi

(6) 12.500,00	12.500,00 (4)
---------------	---------------

120 – Potraživanja od kupaca za
prodana dobra

7600 – Prihodi od prodaje robe

(5a) 12.500,00

12.500,00 (6)

10.000,00 (5b)

Prilagođeno prema Belak i Vudrić (2012: 382)

Kada je račun ispostavljen prije primitka predujma i prije isporuke kao u ovom primjeru prihode nije moguće odmah priznati, a potraživanje je potrebno proknjižiti na konto 1200 – Potraživanja od kupaca po izdanom računu za neisporučena dobra. Konto 1200 zatvara se s kontom 120 – Potraživanja od kupaca za prodana dobra nakon obavljanja isporuke; isto tako tada se priznaju prihodi. Potraživanja od kupaca zatvaraju se s primljenim predujmovima nakon podmirenja računa kupca.

3. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE PREDUJMOVA

Markota i Cirkveni Filipović (2016: 91) pojašnjavaju kako s bilančnog gledišta primljeni predujmovi za primatelja predstavljaju kratkoročnu obvezu kod koje je primatelj dužan obaviti isporuku ili vratiti primljeni novac. U knjigovodstvu primatelja predujam se knjiži tek nakon što je primljen. Ukoliko se radi o izvozu, isporuci u drugu zemlju članicu ili pak o predujmovima koji ne podliježu oporezivanju iz svote primljenog predujma ne treba obračunati PDV, već ga u cijelosti knjižiti na obveze za predujam.

Markota (2009: 123) za dane predujmove kaže kako su bilančna stavka koja postaje specifična vrsta imovine za koju ga se daje te ga se knjiži na poziciji te imovine. Dani predujmovi predstavljaju koncentričnu bilančnu promjenu, odnosno promjenu unutar aktive. Dani predujmovi tijekom godine u pravilu se „zatvaraju“ s kontom dobavljača.

3.1. Dugoročne obveze za predujmove

„Dugoročnim predujmovima smatraju se oni predujmovi koji su primljeni za ugovorenu uslugu ili isporuke dobra koje će biti obavljene u razdoblju duljem od godine dana od datuma bilance.“ Belak, V., et al. (2012.: 562)

U računskom planu obveze za primljene dugoročne predujmove nalaze se na računima: 9500 – Primljeni predujmovi u tuzemstvu i 9501 – Primljeni predujmovi u inozemstvu.

Primjer 10: Primljen je dugoročni predujam

Graditeljsko trgovačko društvo primilo je predujam za gradnju poslovnog objekta. Ugovoreno je da to bude 100.000,00 kn neto, no zbog obveze obračuna PDV-a investitor je doznačio 125.000,00 kn. Predujam će se postupno koristiti za podmirenje 20% od obračunske situacije, ali tek 2013. god.

Shema 10: Knjiženje primljenog dugoročnog predujma

1. Primljen predujam od naručitelja građevinskih radova
2. Obračunana je porezna obveza temeljem računa za predujam

1000 – Žiro-račun	9500 – Dugoročne obveze za predujmove
(1) 125.000,00	(2) 25.000,00 125.000,00 (1)
<hr/>	
2824 – Obveza za PDV za predujam	
	25.000,00 (2)

Knjiženje u 2013. – S^o kupca s temelja izdanih računa u 2012. god.

1. Uporaba 20% predujma od svote računa za podmirenje računa
2. Naplata razlike

2570 – Dugoročne obveze za predujmove	120 – Potraživanja od kupaca
(1) 20.000,00	(1) 20.000,00
	(2) 30.000,00
<hr/>	
1000 – Žiro – račun	
(2) 30.000,00	

Prilagođeno prema Belak, V., et al. (2012: 562)

Na temelju računa za predujam kod knjiženja u 2012. god. zatvorena je obveza za dugoročni predujam u korist obveze za PDV.

Prema mišljenju Belak, V., et al. (2012: 563) ako se primljeni predujam ne realizira potrebno ga je vratiti uplatitelju. Stanje obveze predujma moguće je prenijeti u prihod ukoliko predujmovi nisu iskorišteni, a proteklo je više godina.

3.2. Predujmovi za dugotrajnu imovinu

U nastavku se kroz primjere objašnjavaju predujmovi kod materijalne i nematerijalne dugotrajne imovine.

„Nematerijalna imovina je nemonetarna imovina bez fizičkih obilježja koja se može identificirati“ (Točka 5.3. HSFI 5 – Dugotrajna nematerijalna imovina)

Dražić Lutilsky, I. et. al. (2010: 218) smatraju da je dugotrajna materijalna imovina imovina u materijalnom obliku koja neće biti utrošena u jednom proizvodnom ciklusu. U skupinu te imovine ubrajaju se: zemljišta i šume, građevinski objekti, predujmovi za materijalna sredstva i sl.

Belak, V. et. al. (2012: 189) smatraju da su dani predujmovi za materijalna sredstva bilančna stavka koja se klasificira kao i imovina koja se nabavlja. Primitkom računa dobavljača zatvara se svota potraživanja za predujmove na teret računa dobavljača.

Primjer 11: Predujam za građevinsko zemljište

Zaključen je ugovor o kupnji građevinskog zemljišta po cijeni od 457.000,00 kn. Isplaćen je predujam prodavatelju zemljišta u iznosu od 300.000,00 kn. Primitljen je račun na iznos 457.000,00 kn. Obračunat je predujam. Prema rješenju porezne uprave, porez na promet nekretnina iznosi 5% od procijenjene vrijednosti (procijenjena vrijednost 500.000,00 kn). Za troškove knjiženja vlasništva u zemljišne knjige i plaćanja odvjetničkih usluga primitljen je račun na 12.300,00 kn od čega je PDV 2.300,00 kn. Građevinsko zemljište stavljeno je u uporabu.

Shema 11: Knjiženje danog predujma za građevinsko zemljište

1. Isplaćen je predujam prodavatelju zemljišta
2. Primljen je račun
3. Obračunat je predujam
4. Plaćen porez na promet nekretnina
5. Primljena je faktura za odvjetničke usluge i usluge uknjižbe zemljišta
6. Zemljište je stavljeno u uporabu

<p>066 - Predujmovi za ulaganja u nekretnine</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;">(1) 300.000,00</td> <td style="width: 50%;">300.000,00 (3)</td> </tr> </table>	(1) 300.000,00	300.000,00 (3)	<p>220 – Obveze prema dobavljačima</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;">(3) 300.000,00</td> <td style="width: 50%;">457.000,00 (2)</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"></td> <td>12.300,00 (5)</td> </tr> </table>	(3) 300.000,00	457.000,00 (2)		12.300,00 (5)				
(1) 300.000,00	300.000,00 (3)										
(3) 300.000,00	457.000,00 (2)										
	12.300,00 (5)										
<p>1000 – Žiro – račun</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;">S xxxx</td> <td style="width: 50%;">300.000,00 (1)</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"></td> <td>25.000,00 (4)</td> </tr> </table>	S xxxx	300.000,00 (1)		25.000,00 (4)	<p>015 – Zemljište u pripremi</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;">(2) 457.000,00</td> <td style="width: 50%;">492.000,00 (6)</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;">(4) 25.000,00</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;">(5) 10.000,00</td> <td></td> </tr> </table>	(2) 457.000,00	492.000,00 (6)	(4) 25.000,00		(5) 10.000,00	
S xxxx	300.000,00 (1)										
	25.000,00 (4)										
(2) 457.000,00	492.000,00 (6)										
(4) 25.000,00											
(5) 10.000,00											
<p>1820 – Pretporez</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;">(5) 2.300,00</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> </table>	(5) 2.300,00		<p>010 – Zemljište u uporabi</p> <hr/> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; border-right: 1px solid black;">(6) 492.000,00</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> </table>	(6) 492.000,00							
(5) 2.300,00											
(6) 492.000,00											

Prilagođeno prema Dražić Lutilsky, I. et al. (2010: 220)

U navedenom primjeru za dani predujam prodavatelju knjiženo je smanjenje novčanih sredstava i povećanje potraživanja po danim predujmovima. Prilikom primitka računa knjiženo je povećanje na kontu 015 – Zemljište u pripremi i kao protustavka povećanje obveza prema dobavljačima. Obveza prema dobavljaču zatvorena je djelom iz predujma.

Na računu 015 knjiže se predujmovi dobavljaču za nematerijalnu imovinu. Na tom računu evidentiraju se predujmovi koji su vezani za investiranje u nematerijalnu imovinu kada isporuka još nije primljena. Isto kao i kod predujmova za materijalnu imovinu, potraživanje se zatvara s obvezom prema dobavljačima.

Primjer 12: Predujam za nabavu softvera

Društvo „X“ je za nabavu knjigovodstvenog programa unaprijed platilo svotu od 8.750,00 kn. Dobavljač isporučuje nematerijalnu imovinu i ispostavlja račun s iskazanim PDV-om u iznosu od 8.750,00 kn.

Shema 12: Knjiženje danog predujma za nabavu softvera

1. Plaćen je predujam
2. Primljen je račun dobavljača
3. Zatvaranje obveze iz predujma

006 – Predujmovi za nabavu softvera	1000 – Žiro – račun
(1) 8.750,00	8.750,00 (3)
005 – Ulaganja u softver	1820 – Pret porez iz ulaznih računa
(2) 7.000,00	(2) 1.750,00
220 – Dobavljači	
(3) 8.750,00	8.750,00 (2)

Prilagođeno prema Belak, V. et al. (2012: 109)

Predujam za nabavu nematerijalne imovine, u ovom slučaju softvera, se na datum bilance iskazuje kao nematerijalna imovina. Ukoliko predujam nije zatvoren na kraju poreznog tj. obračunskog razdoblja primatelj predujma trebao bi ispostaviti račun za predujam s PDV-om i onda društvo u tom slučaju ima pravo odbiti pret porez.

3.3. Predujmovi za zalihe

Belak., V. et. al. (2012: 624) predujmove za zalihe definiraju kao potraživanja u procesu transformacije u zalihe. Dane predujmove se vodi kao zalihe za koje su dani.

Budući da je predujmove zaliha moguće dati i domaćim i inozemnim dobavljačima potrebno ih je posebno obraditi jer se bitno razlikuju.

Prema RiF-ovom računskom planu predujmovi dobavljačima za zalihe u tuzemstvu nalaze se na skupini 36. Kada se sirovine, materijal, sitan inventar, rezervne dijelove i auto gume nabavlja davanjem predujma, račun prema dobavljaču zatvara se iz danog predujma. Bitno je naglasiti kako se u ukupnoj svoti predujma koja je isplaćena domaćem dobavljaču nalazi PDV odnosno pretporez.

Primjer 13: Predujam za nabavu sirovina i materijala domaćem dobavljaču

Dan je predujam dobavljaču materijala u iznosu od 12.500,00 kn (2.500,00 kn odnosi se na pretporez). Primljen je račun dobavljača za predujam na svotu od 10.000,00 kn za materijal + 2.500,00 kn PDV-a. Dobavljač je isporučio materijal i poslao račun na svotu 10.000,00 kn + PDV. Zatvorena je obveza prema dobavljačima iz predujma.

Shema 13: Knjiženje predujma za nabavu sirovina i materijala od domaćeg dobavljača

1. Dan je predujam
2. Primljen je račun za predujam
3. Primljen je račun dobavljača
4. Podmiren račun dobavljača iz predujma

361 – Predujmovi dobavljačima materijala

(1) 12.500,00	10.000,00 (4)
(2) 2.500,00	

1820 – Pret porez po ulaznom računu

(3) 2.500,00	
--------------	--

1000 – Žiro – račun

	12.500,00 (1)
--	---------------

18201 – Pret porez iz predujma

(2) 2.500,00	
(4) 2.500,00	

3100 – Zalihe sirovina i materijala

(3) 10.000,00	
---------------	--

2200 – Dobavljači zaliha

(4) 12.500,00	12.500,00 (3)
---------------	---------------

Prilagođeno prema: Belak, V., et. al. (2012: 625)

Isplaćen predujam u iznosu od 12.500,00 kn sadrži u sebi dio koji se odnosi na PDV jer je predujam isplaćen dobavljaču u tuzemstvu. Obveza prema dobavljačima zatvorena je iz predujma nakon što je primljen konačan račun.

Predujmovi inozemnim dobavljačima razlikuju se od predujmova dobavljačima u tuzemstvu po tome što ih se daje u stranoj valuti, što može doći do tečajnih razlika i po tome što se u isplaćenom predujmu ne nalazi PDV jer se on obračunava i plaća pri uvozu dobara.

Primjer 14: Dan predujam inozemnom dobavljaču

S deviznog računa dan je predujam inozemnom dobavljaču za materijal u iznosu od 14.880,00 USD (srednji tečaj: 5,001546 kn za 1,00 USD). Inozemni dobavljač isporučio je materijal koji je stigao na carinu. Račun inozemnog dobavljača u iznosu od 14.880,00 USD knjižen je prema srednjem tečaju: 5,107527 kn za 1,00 USD. Zatvoren je račun inozemnog dobavljača iz predujma. Knjižena je pozitivna tečajna razlika u iznosu od 1.577,00 kn. Obračunana je carina i carinske pristojbe u svoti od 8.000,00 kn te je plaćena.

Carinarnica je obračunala PDV na osnovicu uvećanu za carinu, i to u svoti 21.000,00 kn. Plaćen je PDV pri uvozu 21.000,00 kn. Napravljen je obračun nabave. Materijal je zadužen na skladištu.

Shema 14: Knjiženje danog predujma za materijal inozemnom dobavljaču

1. Dan je predujam inozemnom dobavljaču
2. Račun inozemnog dobavljača
3. Podmirenje računa inozemnog dobavljača iz predujma
4. Pozitivna tečajna razlika
5. Obračunana carina
6. Plaćena carina
7. Plaćen PDV pri uvozu
8. Obračun nabave
9. Zaduženje zaliha na skladište

361 – Predujmovi inozemnim dobavljačima

(1) 74.423,00	74.423,00 (3)
---------------	---------------

1030 – Devizni račun

	74.423,00 (1)
--	---------------

300 – Fakturna vrijednost sirovina i materijala

(2) 76.000,00	76.000,00 (8)
---------------	---------------

221 – Dobavljači iz inozemstva

(3) 74.423,00	76.000,00 (2)
---------------	---------------

(4) 1.577,00	
--------------	--

775 – Prihodi od tečajne razlike

	1.577,00 (4)
--	--------------

302 – Carina i druge uvozne pristojbe

(5) 8.000,00	8.000,00 (8)
--------------	--------------

2670 – Obveze za carinu

(6) 8.000,00	8.000,00 (5)
--------------	--------------

1000 – Žiro - račun

	8.000,00 (6)
--	--------------

	21.000,00 (7)
--	---------------

184 – Plaćen PDV pri uvozu dobara

(7) 21.000,00

3090 – Obračun nabave sirovina i mat.

(8) 84.000,00

84.000,00 (9)

310 – Zalihe sirovina i materijala

(9) 84.000,00

Prilagođeno prema: Belak, V. et al. (2012: 626, 627)

Iz ovog primjera vidljivo je da se kod predujmova danih inozemnim dobavljačima ne pojavljuje račun za predujam niti mogućnost obračuna pretporeza na osnovi predujma. U svoti isplaćenog predujma ne nalazi se PDV kao što je to slučaj kada dajemo predujam dobavljačima u tuzemstvu. PDV u iznosu od 21.000,00 kn plaćen je pri uvozu dobara.

3.4. Vrijednosno usklađenje danih predujmova

Ukoliko dobavljač zaliha nakon danog predujma ne obavi isporuku i ne vrati dan predujam tada se predujam otpisuje na teret troškova računa Vrijednosnog usklađenja.

Prema čl. 9. st. 1., 2., Zakona o porezu na dobit (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16) vrijednosna usklađenja po osnovi ispravka vrijednosti potraživanja od kupaca za isporučena dobra i obavljene usluge, priznaju se kao rashod ako je od dospjeća potraživanja do kraja poreznog razdoblja proteklo više od 60 dana, a ista nisu naplaćena do petnaestog dana prije dana podnošenja porezne prijave... Vrijednosno usklađenje potraživanja priznaje se ako je potraživanje evidentirano u poslovnim knjigama kao prihod i ako su obavljene sve radnje za osiguranje naplate duga, pažnjom dobrog gospodarstvenika.

Belak., V. et al. (2012: 627) smatraju da ukoliko postoji vjerojatnost za realizacijom ili vraćanjem predujmova, pri otpisu na teret troškova kao protustavka knjiži se račun 369 – Vrijednosno usklađenje danih predujmova. Račune potraživanja za predujmove moguće je zatvoriti s računom 369 tek kada prestane vjerojatnost da će se predujmovi realizirati ili vratiti.

Primjer 15: Otpis predujma i njegov naknadni povrat

Dan je predujam dobavljaču materijala u svoti od 37.500,00 kn. Primljen je račun za predujam. Saldiran je PDV te istaknuto potraživanje za povrat pretporeza prema Državnom proračunu. Državni proračun uplatio je svotu od 7.500,00 kn za povrat pretporeza temeljem danog predujma. Primateelj predujma nije na vrijeme obavio isporuku. Nakon opomene, podnesena je tužba suda za povrat danog predujma, a potraživanje za predujam otpisano je, uz knjiženje vrijednosnog usklađenja danih predujmova. Nakon tužbe sudu, primatelj predujma je ipak vratio predujam u svoti 37.500,00 kn te je ispravljen pretporez.

Shema 15: Knjiženje otpisa predujma i njegov naknadni povrat

1. Dan je predujam
2. Primljen je račun za predujam
3. Saldiranje PDV-a
4. Primljena uplata Državnog proračuna
5. Vrijednosno usklađenje danih predujmova na osnovi tužbe
6. Obveze za ispravljeni PDV

370 – Predujmovi dobavljačima materijala

(1) 37.500,00 | 30.000,00 (6)

(2) 7.500,00

1000 – Žiro – račun

(4) 7.500,00 | 37.500,00 (1)

(6) 37.500,00

282 – Obveze za ispravljeni PDV

7.500,00 (6)

18201 – Pret porez iz predujma

(2) 7.500,00

7.500,00 (3)

186 – Potraživanja za razliku većeg
pretporeza

(3) 7.500,00

7.500,00 (4)

743 – Vrijednosno usklađenje zaliha

(5) 30.000,00

369 – Vrijednosno usklađenje danih
predujmova

30.000,00 (5)

Prilagođeno prema: Belak, V. et al. (2012: 628)

„Kada postoji vjerojatnost da će se predujmovi realizirati ili vratiti, pri otpisivanju predujmova na teret troškova kao protustavku se knjiži račun Vrijednosno usklađenje danih predujmova. Kad prestane svaka realna vjerojatnost da će se predujmovi realizirati ili vratiti, zatvara se račune potraživanja za predujmove s računom Vrijednosno usklađenje danih predujmova.“ (Belak, V. et al., 2012: 627, 628)

Ukoliko se dogodi da nakon otpisa predujmova primatelj vrati predujam potrebno je zatvoriti žiro-račun s ispravkom pretporeza, ukoliko je on bio iskorišten. U isto vrijeme potrebno je zatvoriti i račune Vrijednosno usklađenje danih predujmova i Prihode od otpisa obveza za primljene predujmove. Ukoliko dođe do situacije da se dani predujam nakon otpisa realizira potrebno je knjižiti zaduženje zaliha i podmiriti račun dobavljača, dok se vrijednosna usklađenja danih predujmova zatvara priznavanjem prihoda.

3.5. Dani predujmovi za robu

Predujmovi dani za robu bilanciraju se u razredu 6, a osim plaćanjem predujam je moguće dati i kao cesiju, preuzimanjem duga kojeg ima dobavljač i sl.

Prema RiF-ovom računskom planu predujmovi za robu evidentiraju se na računima:

670 – Predujmovi dobavljačima u tuzemstvu

671 – Predujmovi dobavljačima u inozemstvu

679 – Ispravak vrijednosti predujmova

Belak, V. et al. (2012: 998) smatraju ukoliko je svota računa za redovitu isporuku viša od svote danog predujma, razliku je potrebno podmiriti doznakom na žiro-račun ili na neki drugi ugovoreni način. Ukoliko je situacija obrnuta, dobavljač može razliku zadržati kao predujam za neku buduću isporuku, može ju vratiti uplatitelju ili ju prenamijeniti u kratkoročni zajam.

„Ako po danom predujmu ne uslijedi isporuka robe, a primatelj predujma novac ne vraća, uplatitelj će posegnuti za opomenama ili čak tuženjem. U tom slučaju ako povrat postaje neizvjestan, svota danog predujma vrijednosno se usklađuje: 718/679, a ako dođe do definitivnog otpisa provodi se još i ovo knjiženje: 679/670.“ (Belak, V. et. al. 2012: 998)

3.6. Potraživanja za isplaćene predujmove kod udjela u dobiti

Belak, V. et al. (2012: 437) smatraju da se na računu Potraživanja za porez na dobitak i po odbitku knjiže tijekom godine plaćeni predujmovi poreza na dobitak, a na kraju godine taj račun zatvara se s obvezom iskazanom na računu Obveze za porez na dobitak po godišnjoj prijavi poreza na dobitak.

Prema čl. 34. st. 1. Zakona o porezu na dobit (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16) porezni obveznik plaća predujam poreza na osnovi porezne prijave za prethodno porezno razdoblje. Predujam se plaća mjesečno do kraja mjeseca za protekli mjesec.

Mahović Komljenović (2016) smatra ako su obveznici poreza na dobitak u obliku predujmova uplatili više poreza od utvrđene obveze mogu na temelju pisanog zahtjeva zatražiti od PU da se utvrđena razlika vrati na njihov žiro-račun ili uračuna u sljedeće razdoblje. Porezni obveznici koji su ostvarili gubitak u poslovanju ponovno će biti obvezni plaćati mjesečne predujmove poreza na dobitak prilikom predaje nove porezne prijave u kojoj će biti iskazana porezna osnovica.

Primjer 16: Predujam poreza na dobitak

Tijekom godine uplaćeno je predujmova poreza na dobitak u svoti od 64.200,00 kn. Prema godišnjoj prijavi poreza na dobitak utvrđena je obveza od 60.100,00 kn.

Shema 16: Knjiženje predujma poreza na dobitak

1. Uplata predujma tijekom poslovne godine

X. Prijenos obveze radi saldiranja na datum bilance po godišnjem obračunu

168 – Potraživanja za plaćene predujmove poreza na dobitak

(1) 64.200,00	60.100,00 (X)
---------------	---------------

1000 – Žiro-račun

	64.200,00 (1)
--	---------------

168 – Potraživanja za plaćene predujmove poreza na dobitak

S° 4.100,00	
-------------	--

261 – Obveza za porez na dobitak

(X) 60.100,00	
---------------	--

↑
Prijenos u sljedeće razdoblje

Prilagođeno prema: Belak, V. et al. (2012: 438)

Saldo na dugovnoj strani računa Potraživanja za plaćene predujmove poreza na dobitak u iznosu od 4.100,00 kn predstavlja više plaćen porez na dobitak koji je moguće ostaviti kao predujam za sljedeće razdoblje ili je moguće zatražiti njegov povrat od PU.

3.7. Potraživanja za predujmove za usluge (koja nisu u svezi sa zalihama)

Belak, V. et. al. (2012: 378) smatraju da se za predujmove koji su dani dobavljačima u svezi s naručenim uslugama knjiži potraživanje na skupini 17, dok se predujmovi za nabavu zaliha materijala i trgovačke robe knjiže u okviru računa zaliha (36 i 67).

Tehnika priznavanja pretporeza po ulaznom računu (R-1 ili R-2) za ovu vrstu danog predujma ista je kao i kod predujmova danih za materijal i trgovačku robu.

Primjer 17: Dan predujam za usluge

Isplaćen je predujam tvrtki „AM“ d.o.o. za uslugu tekućeg održavanja stroja 5.000,00 kn. Primljen je račun R-1 br. 25. tvrtke „AM“ d.o.o. za predujam na 5.000,00 kn. Nakon obavljene usluge tekućeg održavanja stroja od „AM“ d.o.o. primljen je račun R-1 br. 34. za obavljenu uslugu 5.250,00 kn.

Shema 17: Knjiženje danog predujma za usluge

1. Plaćen predujam dobavljaču za naručenu uslugu
2. Pretporez po primljenom ulaznom računu (R-1) za dani predujam
3. Za račun (R-1) primljen od dobavljača za obavljenu uslugu tekućeg održavanja
4. Obračun predujma danog dobavljaču i storno pretporeza po računu za dani predujam
5. Plaćena razlika po računu br. 34.

170 – Potraživanja za predujmove za usluge

(1) 5.000,00	4.0000,00 (4)
--------------	---------------

(2) 1.000,00	
--------------	--

18201 – Pretporez iz predujmova

(2) 1.000,00	
--------------	--

(4) 1.000,00	
--------------	--

1820 – Pretporez po ulaznom računu

(3) 1.050,00	
--------------	--

1000 – Žiro-račun

5.000,00 (1)	
--------------	--

250,00 (5)	
------------	--

4130 – Usluge tekućeg održavanja

(3) 4.200,00	
--------------	--

2200 – Dobavljači u tuzemstvu

(4) 5.000,00	5.250,00 (3)
--------------	--------------

(5) 250,00	
------------	--

Prilagođeno prema: Belak, V. et al. (2012: 378, 379)

4. UTJECAJ PREDUJMOVA NA FINANCIJSKE IZVJEŠTAJE

Prema čl. 19. st. 2., Zakona o računovodstvu (NN 78/15) godišnje financijske izvještaje čine:

- izvještaj o financijskom položaju (bilanca)
- račun dobiti i gubitka
- izvještaj o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti
- izvještaj o novčanim tokovima
- izvještaj o promjenama kapitala
- bilješke uz financijske izvještaje.

Predujmovi utječu na sljedeće financijske izvještaje: bilancu i izvještaj o novčanim tokovima.

4.1. Utjecaj predujmova na bilancu

„Bilanca je trenutni vrijednosni iskaz imovine, obveza i kapitala poslovnog subjekta na točno određeni datum. Taj datum može biti 31.12. neke godine, a može biti i svaki mjesec ili čak svaki dan.“ (Gulin, D. et. al., 2006: 722)

Predujmovi utječu na aktivu i pasivu bilance. Predujam se u bilanci davatelja predujma evidentira kao imovina (potraživanje) dok se u poslovnim knjigama primatelja evidentira kao obveza.

Pozicije bilance na koje utječu predujmovi su:

- AOP 007 – Predujmovi za nabavu nematerijalne imovine
- AOP 016 – Predujmovi za materijalnu imovinu
- AOP 043 – Predujmovi za zalihe
- AOP 102 – Dugoročne obveze za predujmove
- AOP 114 – Kratkoročne obveze za predujmove

Primjer 18: Knjiženje predujma kod društva „A“ i društva „B“

Društvo „B“ isplatilo je društvu „A“ predujam za uredsku opremu u iznosu od 12.500,00 kn.

Shema 18: Knjiženje kod društva „A“

1. Primljen je predujam

2570 – Obveze za primljene predujmove	1000 – Žiro-račun
10.000,00 (1)	(1) 12.500,00
2820 – Obveze za PDV	
2.500,00 (1)	

Shema 18a: Knjiženje kod društva „B“

1. Dan je predujam

1000 – Žiro-račun	026 – Predujmovi za postrojenja i opremu
12.500,00 (1)	(1) 10.000,00
18201 – Pretporez predujma	
(1) 2.500,00	

Izvor: autor

S obzirom da je društvo „A“ primatelj predujma ono ima obvezu po primljenom predujmu. Ta promjena utjecat će na pasivu bilance društva na način da će doći do povećanja obveza u iznosu od 10.000,00 kn. Dakle, doći će do promjene u AOP 114 bilance. Osim obveze za primljeni predujam društvo ima i obvezu za PDV, a kao protustavka javlja se žiro-račun jer je došlo do uplate novčanih sredstava. S jedne strane došlo je do povećanja obveza (pasive), a s druge do povećanja imovine (aktive) – takvu promjenu u bilanci nazivamo centripetalna.

Društvo „B“ kao davatelj predujma ima potraživanje po danom predujmu i potraživanje za pretporez koji će biti moguće priznati tek po primitku računa za predujam. Kao protustavka javlja se žiro-račun na kojemu je vidljivo smanjenje jer je došlo do isplate novčanih sredstava, odnosno predujma. Potraživanje po danom predujmu utjecat će na aktivu bilance (povećanje imovine), odnosno dolazi do promjene u AOP 016. Promjena u kojoj dolazi do povećanja aktive uz istovremeno smanjenje aktive naziva se koncentrična promjena. Ovdje je došlo samo do promjene strukture imovine dok se kvantitativni iznos sume bilance ne mijenja.

4.2. Utjecaj predujmova na izvještaj o novčanim tokovima

Prema MRS-u 7, t. 10 izvještaj o novčanim tokovima sastavlja se za tri vrste aktivnosti trgovačkih društava, a to su:

1. Poslovne aktivnosti
2. Investicijske aktivnosti
3. Financijske aktivnosti.

„Poslovne aktivnosti jesu glavne prihodovno – proizvodne aktivnosti subjekta i druge aktivnosti, osim investicijskih i financijskih aktivnosti“ (MRS 7, t. 10)

Predujmovi su stavka koja utječe na poslovne aktivnosti. Ukoliko se radi o primljenim predujmovima, njih je potrebno evidentirati kao novčane primitke od poslovnih aktivnosti jer je došlo do priljeva novca primitkom predujma. Ukoliko je riječ o danim predujmovima, njih je pak potrebno evidentirati kao novčane izdatke od poslovnih aktivnosti jer je došlo do odljeva novca.

Ukoliko zamislimo situaciju da je društvo „X“ primilo predujam u iznosu od 20.000,00 kn, taj iznos bilježit će se kao priljev novca kod društva i u konačnici će utjecati na povećanje čistog novčanog tijeka. Pozitivan čisti novčani tijek ne mora uvijek značiti da je to pozitivno za društvo jer u ovom slučaju, primitkom predujma društvu se povećao novac, ali s druge strane u bilanci ima obvezu za isti taj primljeni novac odnosno predujam.

5. ZAKLJUČAK

Predujmovi se definiraju kao primljena ili dana novčana sredstva unaprijed sa određenom svrhom. Oni nisu troškovi ni prihodi već novčani tijekovi. U sustavu PDV-a predujmovi su oporezivi PDV-om, a u ukupno isplaćenom predujmu uvijek je sadržan PDV koji se izračunava po preračunatoj stopi od 20%. Račun za primljeni predujam u poreznim evidencijama evidentira se u knjizi IR-a za primljene predujmove, a račun za dani predujam u knjizi UR-a za dane predujmove.

Dani predujmovi knjiže se na poziciji imovine za koju se daju. Davatelj predujma ima pravo na korištenje pretporeza po danom predujmu, ali to pravo stječe tek kada mu primatelj predujma ispostavi račun za predujam. Primljeni predujmovi knjiže se kao obveza po primljenim predujmovima, odnosno primatelj predujma ima obvezu isporuke, ali isto tako ima i obvezu prema PDV-u. Račun za predujam izdaje se odmah nakon primitka predujma, a tek nakon obavljene isporuke kupcu se ispostavlja i konačni račun.

Kod primljenih ili danih predujmova postoji mogućnost da stvarna cijena isporuke odstupa od uplaćenog predujma i u takvoj situaciji dolazi do naknadne promjene porezne osnovice u odnosu na dani odnosno primljeni predujam. Postoje tri slučaja u kojima dolazi do promjene porezne osnovice: kada je konačni račun viši od predujma, kada je konačni račun niži od predujma i kada se odustalo od isporuke. Ukoliko je konačni račun viši od predujma poreznu osnovicu potrebno je uvećati, a ukoliko je niži poreznu osnovicu potrebno je smanjiti.

Primljeni, odnosno dani predujmovi utječu na bilancu i izvještaj o novčanom tijeku. Utječu na aktivu i pasivu bilance. Predujam se u bilanci davatelja predujma evidentira kao imovina za koju je predujam dan, a u bilanci primatelja kao obveza jer po primljenom predujmu primatelj ima obvezu izvršiti isporuku dobara ili usluge. Kod novčanog tijeka predujmovi utječu na poslovne aktivnosti. Dani predujmovi se evidentiraju kao novčani izdaci od poslovnih aktivnosti, a primljeni predujmovi evidentiraju se kao novčani primici od poslovnih aktivnosti.

LITERATURA

1. Belak, V.; Vudrić, N. (2012) *Osnove suvremenog računovodstva*. XXIII. Zagreb: Belak excellens.
2. Belak, V. et al. (2012) *Računovodstvo poduzetnika s primjerima knjiženja*. Zagreb RRiF plus
3. Dražić Lutilsky, I. et al. (2010) *Računovodstvo*. Zagreb. Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
4. Gulin, D. et al. (2006) *Računovodstvo trgovačkih društava uz primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda financijskog izvještavanja i poreznih propisa*. Zagreb. Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.

Časopisi:

1. Dremel, N. (2004) Primljeni predujmovi kod obveznika poreza na dodanu vrijednost. *RRiF*, 04 (11), str. 78.
2. Mahović Komljenović, M. (2016) Mogućnosti izmjena predujma poreza na dobitak u 2016. godini. *RRiF*, 16 (6), str. 105 – 109.
3. Markota, Lj. (2009) Porezno i knjigovodstveno postupanje s predujmovima u sustavu PDV-a. *RRiF*, 09 (6), str. 121 – 124.
4. Markota, Lj.; Cirkveni Filipović, T. (2016) Predujmovi – porezno i računovodstveno evidentiranje. *RRiF*, 16 (4), str. 85 – 93.

Web:

1. Hrvatski standardi financijskog izvještavanja:
HSFI 5: http://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2008_03_30_992.html
2. Međunarodni računovodstveni standardi:
MRS 7. <http://www.osfi.hr/Uploads/1/2/21/46/100/Odluka.pdf>
3. Ponuda ili predračun (2016)
<http://www.minimax.hr/blog-ponuda-ili-predracun/>
4. RiF kontni plan 2017.
<http://www.rif.hr/naslovnica/clanci/preuzimanje>

5. Vinković Kravaica, A. (n.d.) Računovodstvo za poduzetnike
https://www.veleri.hr/files/datotekep/nastavni_materijali/k_poduzetnistvo_2/7%20-%20Predujmovi.pdf
6. Zakon o obveznim odnosima (NN 35/05, 41/08, 125/11, 78/15)
<https://www.zakon.hr/z/75/Zakon-o-obveznim-odnosima>
7. Zakon o porezu na dobit (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16)
<https://www.zakon.hr/z/99/Zakon-o-porezu-na-dobit>
8. Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16).
<https://www.zakon.hr/z/186/Zakon-o-porezu-na-dodanu-vrijednost>
9. Zakon o računovodstvu (NN 78/15, 134/15, 120/16)
<https://www.zakon.hr/z/118/Zakon-o-ra%C4%8Dunovodstvu>

POPIS SHEMA:

Shema 1: Knjiženje danog predujma za izradu softvera	5
Shema 2: Knjiženje primljenog predujma kada je konačni račun jednak predujmu.....	7
Shema 3: Knjiženje danog predujma za materijal kada je konačni račun veći od predujma	9
Shema 4: Knjiženje danog predujma za materijal kada je konačni račun niži od predujma....	10
Shema 5: Knjiženje danog predujma za materijal, odustalo se od isporuke	12
Shema 6: Knjiženje primljenog predujma kada je konačni račun niži od predujma.....	13
Shema 7: Knjiženje primljenog predujma kada je konačni račun viši od predujma.....	15
Shema 8: Knjiženje primljenog predujma za usluge, odustalo se od isporuke	16
Shema 9: Knjiženje ispostavljenog računa prije primitka predujma i prije isporuke	18
Shema 10: Knjiženje primljenog dugoročnog predujma.....	21
Shema 11: Knjiženje danog predujma za građevinsko zemljište	23
Shema 12: Knjiženje danog predujma za nabavu softvera.....	24
Shema 13: Knjiženje predujma za nabavu sirovina i materijala od domaćeg dobavljača	25
Shema 14: Knjiženje danog predujma za materijal inozemnom dobavljaču	27
Shema 15: Knjiženje otpisa predujma i njegov naknadni povrat	29
Shema 16: Knjiženje predujma poreza na dobitak	32
Shema 17: Knjiženje danog predujma za usluge	33
Shema 18: Knjiženje kod društva „A“	36
Shema 18a: Knjiženje kod društva „B“	36

POPIS FORMULA:

Formula 1: Preračunata porezna stopa kod predujma	3
---	---

POPIS KRATICA

PU – porezna uprava

Čl. – članak

St. – stavak

NN – narodne novine

PDV – porez na dodanu vrijednost

t. - točka

IZJAVA O AUTORSTVU RADA

Ja, **Magdalena Zadro**, pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključivi autor završnog/diplomskog rada pod naslovom **Računovodstveno praćenje primljenih i danih predujmova** te da u navedenom radu nisu na nedozvoljen način korišteni dijelovi tuđih radova.

U Požegi, 05.06.2018.

Magdalena Zadro
