

RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE POSLOVANJA PRORAČUNSKIH KORISNIKA U SUSTAVU POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Ripić, Ana

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:112:344040>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-06-26**



VELEUČILIŠTE U POŽEGI
STUDIA SUPERIORA POSEGANA

Repository / Repozitorij:

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



VELEUČILIŠTE U POŽEGI



STUDENT: Ana Ripić, MBS:6652

RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE POSLOVANJA PRORAČUNSKIH KORISNIKA U SUSTAVU POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

ZAVRŠNI RAD

Požega, 2018 godine.

VELEUČILIŠTE U POŽEGI

DRUŠTVENI ODJEL

PREDDIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ RAČUNOVODSTVA

**RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE POSLOVANJA
PRORAČUNSKIH KORISNIKA U SUSTAVU POREZA
NA DODANU VRIJEDNOST**

ZAVRŠNI RAD

IZ KOLEGIJA PRORAČUNSKO RAČUNOVODSTVO

Mentor: dr.sc. Verica Budimir, prof. v.š.

STUDENT: Ana Ripić

Matični broj studenta: 6652

Požega, 2018.

SAŽETAK

Danas je nemoguće poslovati (bez obzira radi li se o privatnim ili državnim poduzećima) bez primjene zakona i poreza. Porez na dodanu vrijednost ili PDV, naziv koji se najčešće koristi u praksi, ima više svojih oblika kao i metoda obračuna ovisno o vrsti djelatnosti. Ovaj rad prije svega istražuje načine na koje se PDV-obveznici registriraju te načela zakona o PDV-u koja se striktno trebaju poštivati kada su u pitanju poslovanje i porez na dodanu vrijednost. Obrađuje se na koji je način moguće ući u sustav PDV-a i izaći iz njega. U radu se objašnjava tko su to proračunski korisnici, kako se financiraju iz državnog proračuna te na koji način knjiže svoje poslovne promjene. Za primjer računovodstvenog praćenja proračunskog korisnika u sustavu poreza na dodanu vrijednosti u ovome radu koristi se Veleučilište u Požegi. Navedene su oporezive i neoporezive djelatnosti Veleučilišta te su iste objašnjene kroz primjere.

Ključne riječi: porez na dodanu vrijednost, proračunski korisnici, državni proračun, oporezive djelatnosti, neoporezive djelatnosti

Summary

Today it is not possible to run a business (in private or state companies) without implementation of the law and its regulation. The Value Added Tax, or the most commonly used abbreviation VAT has more forms and calculations methods depending on what kind of activity is involved. This paper explores first and foremost the ways in which debtors are obliged to register these principles of VAT law, which must be strictly observed when business and value added tax are concerned. The paper also deals with how it is possible to enter and how to exit the VAT system. We explained who are actually budget users and how they record their business changes. For accounting tracking of the budget user in this paper we used University in Pozega like an example. Taxable and non-taxable activities of University are also listed and explained through examples.

Keywords: Value Added Tax, budget users, state budget, taxable activities, non-taxable activities

SADRŽAJ

SAŽETAK.....	3
Summary	3
2.1. Proračun i proračunski korisnici	2
2.2. Računovodstveno praćenje poslovanja proračunskih korisnika	6
3.1. Oblici PDV-a	11
3.2. Metode obračunavanja.....	11
3.3. Načela kod oporezivanja PDV-a	12
3.4. Razine poreznih stopa	13
3.6. Prednosti i nedostaci PDV-a.....	17
4. PRORAČUNSKI KORISNICI KAO OBVEZNICI POREZA NA DODANU VRIJEDNOST	19
4.1. Proračunski korisnik Veleučilište u Požegi	24
4.2. Financiranje Veleučilišta u Požegi	26
4.2.1. Neoporezive djelatnosti Veleučilišta u Požegi	27
4.2.2. Oporezive djelatnosti Veleučilišta u Požegi.....	30
5. ZAKLJUČAK.....	34
LITERATURA	35
PRILOZI	37
IZJAVA O AUTORSTVU RADA	38

1. UVOD

Cilj je ovog rada objasniti na koji način posluju proračunski korisnici u sustavu poreza na dodanu vrijednost, tko se u njih ubraja te njihove prednosti i nedostaci.

Rad je podijeljen u nekoliko cjelina. Prvi dio rada govori općenito o proračunskim korisnicima i o njihovom značaju, što je zapravo proračun i od kojih se dijelova on sastoji te o računovodstvu, odnosno na koji se način računovodstveno prati poslovanje proračunskih korisnika.

Nadalje, razmatra se PDV, njegovi oblici, metode obračunavanja, načela te prednosti i nedostaci. Sve je pojašnjeno i prikazano na konkretnim primjerima korisnika samih poreza koji su ujedno i podložni poreznoj politici.

Sljedeća cjelina odnosi se na računovodstveno praćenje poslovanja proračunskih korisnika koji su u sustavu poreza na dodanu vrijednost što je i tema završnog rada. Objasnjava se jesu li proračunski korisnici obveznici PDV-a i kada se smatraju takvima – kada, obavljajući djelatnost (u okviru svog djelokruga ili ovlasti kao da nisu porezni obveznici), znatno narušavaju načela tržišnog natjecanja pri obavljanju takvih djelatnosti ili transakcija.

Dakle, predmet je istraživanja ovoga rada računovodstveno praćenje poslovanja proračunskih korisnika u sustavu poreza na dodanu vrijednost.

Na samom kraju rada izneseni su zaključci.

2. POSLOVANJE PRORAČUNSKIH KORISNIKA

U ovome poglavlju objašnjava se što je proračun, što je njime obuhvaćeno, kako proračunski korisnici utječu na stvaranje proračuna i vršenje računovodstvenog praćenja poslovanja proračunskih korisnika. U proračunske korisnike ubrajaju se državna tijela, ustanove, vijeća manjinske samouprave, proračunski fondovi i mjesna samouprava čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu (Čevizović, Komljenović i Remenarić, 2017:73). Zakon o proračunu (NN 87/2008) govori kako proračunsko računovodstvo primjenjuju proračuni i proračunski korisnici.

Proračunski korisnici dužni su sastavljati financijske izvještaje koji su izvor podataka i informacija o trošenju javnog novca i osnova komunikacije između države (središnje i lokalne) i stanovništva. Podatci sadržani u izvještajima predstavljaju informacije potrebne većem broju različitih korisnika što podrazumijeva i različite namjene njihova korištenja. Uz to, financijski izvještaj kao izvor informacija o događajima i poslovnim procesima nastalim i provedenim tijekom godine, predstavlja pripremu i podlogu za odlučivanje (Bičanić i Jakir Bajo, 2015:7). U svome poslovanju proračunski korisnici dužni su primjenjivati Zakon o proračunu i poslovati sukladno s njim.

2.1. Proračun i proračunski korisnici

"U Republici Hrvatskoj proračun donosi Hrvatski sabor, odnosno predstavničko tijelo za proračunsku godinu koja odgovara kalendarskoj godini, i to prije početka godine na koju se odnosi" (Zakon o proračunu, NN 87/2008). "Vlada je obavezna uredno i redovito prikazivati detalje o prikupljanju i trošenju novca svojih građana te je proračun i proračunski proces vrlo formalno određen Zakonom o proračunu koji proračun definira kao akt kojim se procjenjuju prihodi i primici te utvrđuju rashodi i izdaci za jednu godinu, u skladu sa Zakonom" (Zakon o proračunu, NN 87/2008).

"Jedinstvenu administrativnu definiciju o proračunu daje Zakon o proračunu po kojoj se proračun definira kao akt kojim se procjenjuju prihodi i primici te utvrđuju rashodi i izdaci države za jednu godinu, u skladu sa zakonom, a donosi ga Hrvatski sabor" (Zakon o proračunu, NN 87/2008). Njime su obuhvaćena proračunska sredstva svih proračunskih korisnika. Ott (2009:14) naglašava kako sredstva izvanproračunskih fondova kao što su Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje i Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje, Zavod za zapošljavanje, Hrvatske ceste i slično nisu dio državnog proračuna. Proračunski korisnici

kao i svaki poslovni subjekti izrađuju finncijski plan za sljedeću godinu. Proračun svakog proračunskog korisnika treba biti u skladu s ciljevima i smjericama makroekonomske politike koje je usvojila Vlada.

"U Republici Hrvatskoj postoje tri razine proračuna: državni proračun, proračuni izvanproračunskih fondova te proračuni jedinica lokalne samouprave i uprave" (Ott, 2009:1). Prethodno navedeni proračuni čine cjelinu koju nazivamo proračun opće države, on je vrlo bitan pokazatelj koliko je prihoda prikupila država te na koji je način te iste prihode potrošila.

Pojam proračun zapravo je jako složeni širok, stoga zahtijeva da se isti razloži i da se istakne njegova financijska, pravna, politička i socijalna priroda. Jelčić (2001:56) smatra kako se financijski aspekt proračuna ogledau numeričkom iskazu očekivanih kretanja prihoda i rashoda u vidu novca.

"Proračun se sastoji od općeg i posebnog dijela, a na razini jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i od plana razvojnih programa. Njegov opći dio čine računi prihoda i rashoda te računi financiranja" (Zakon o proračunu, NN 87/2008). "U račune prihoda ubrajaju se prihodi od poreza, doprinosi za obvezna osiguranja, pomoći, prihodi od imovine, prihodi od pristojbi i naknada, ostali prihodi i prihodi od prodajnefinancijske imovine, dok se u račune rashoda ubrajaju rashodi za zaposlene, materijalni rashodi, financijski rashodi, subvencije, pomoći, naknade građanima i kućanstvima na temelju osiguranja i druge naknade,ostali rashodi i rashodi za nabavu nefinancijske imovine" (Ott i Bajo, 2003:11). Struktura proračuna vidljiva je u daljnjem tekstu.

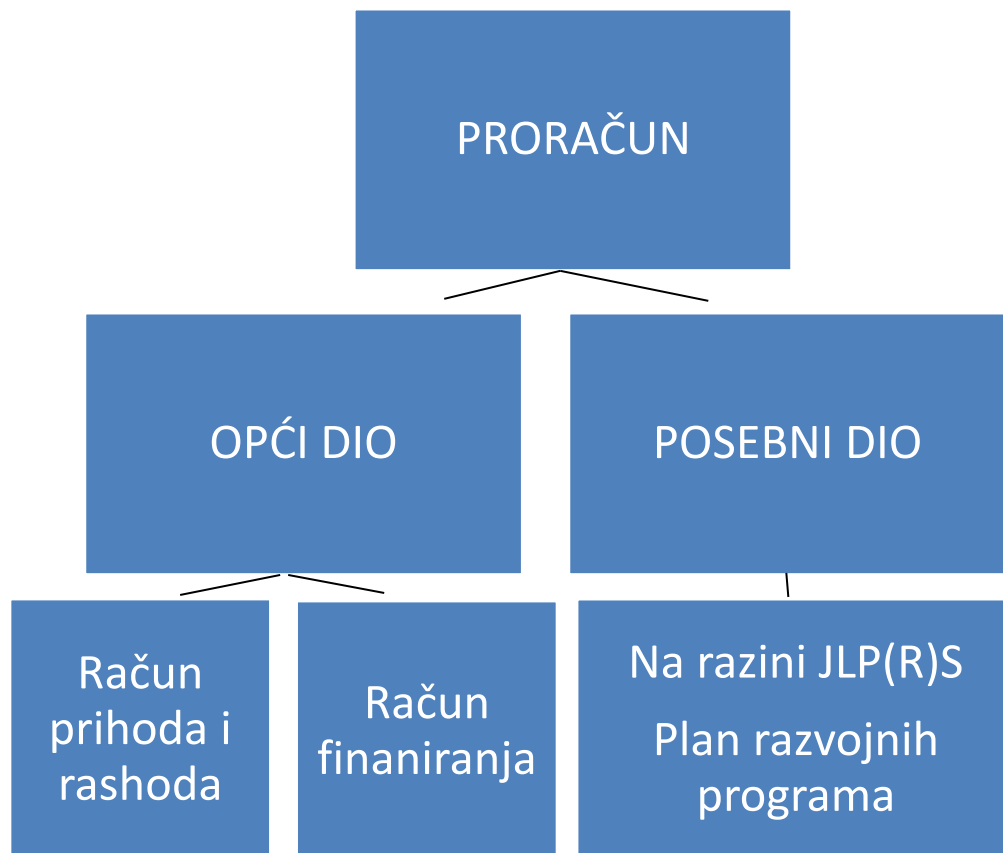
Račun financiranja sadržava primitke od financijske imovine i zaduživanja te izdatke za financijsku imovinu i za otplatu kredita i zajmova. Niz pravnih odnosa, kao i niz zakona i pravila po kojima jenužno poslovati i voditi kako sam proračun, tako i njegovo izvještavanje, ogledaju se u pravnom aspektu i u pravnoj prirodi proračuna.

Svaka faza donošenja i izvještavanja o proračunu potkrijepljena je pravnom prirodom i pravnim aspektom, a sve su te kontrole pod utjecajem vlasti. "Politički aspekt proračuna argumentira se činjenicom da je proračun snažno sredstvo za provođenje određenih političkih ciljeva i to u svakodnevnoj sferi" (Jelčić, 2001:51).

Ekonomski gledano, naglašeno je djelovanje na privredna kretanja, i to svuda gdje je izražena državna intervencija. Jelčić (2001:59) naglašava, kada je riječ o socijalnom aspektu proračuna, da se taj segment sastoji u njegovoj ulozi redistribucije dohotka što omogućava podjele i zadovoljavanje javnih potreba, i to bez obzira kolika je ekonomska snaga, bilo da je riječ o subjektu ili pravnom licu,dakle, bez obzira na to o kojem je proračunskom korisniku riječ.

Najkraće rečeno, proračun predstavlja instrument koji usmjerava javne i ostale prihode državne jedinice s ciljem zadovoljenja potrebe, i to javne potrebe.

Slika 1. Struktura proračuna



Izvor: prilagođeno prema Zakon o proračunu (NN 87/08) URL , [Pristupljeno 20. ožujka 2018].

Člankom 3. Zakona o proračunu (NN 87/08) Republike Hrvatske definirano je da su proračunski korisnici državna tijela i tijela jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, ustanove, vijeća manjinske samouprave, proračunski fondovi i mjesna samouprava čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu. Proračunski korisnici u smislu članka 2. Pravilnika o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunski i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 128/09, 142/14) su oni korisnici:

- kojima je osnivač Republika Hrvatska, i
- koji ostvaruju prihode iz državnog proračuna i/ili temeljem javnih ovlasti, zakona i drugih propisa pri čemu ti prihodi u njihovom ukupnim prihodima iznose 50% i više.
- Kojima je osnivač jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, i

- kojima je izvor prihoda proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave pri čemu ti prihodi u njihovim ukupnim prihodima iznose 50% i više.

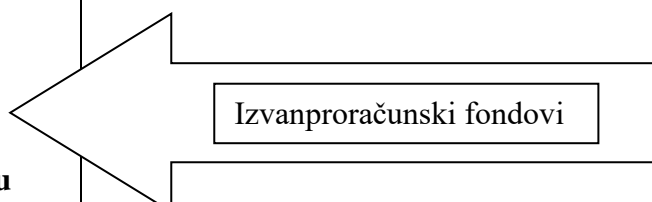
Popis svih proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave vodi se u registru. Registar iz članka 2. točke 3., Pravilnika ustrojava vodi Ministarstvo financija za potrebe utvrđivanja obuhvata proračunskih i izvanproračunskih korisnika općega proračuna (NN 128/09, 142/14).

Kada je riječ o samim proračunskim korisnicima, jako važnu ulogu ima Ministarstvo financija koje na temelju smjernica ekonomske i fiskalne politike dostavlja proračunskim i izvanproračunskim korisnicima državnog proračuna daljnje upute za izradu prijedloga državnog proračuna.

Na sljedećoj slici prikazano je tko su to zapravo proračunski korisnici i kako funkcionira proračunsko računovodstvo.

Slika 2. Proračunski korisnici

Obveznici proračunskog računovodstva	
	Obveznici samo u dijelu izvještavanja
<p>PRORAČUN Državni proračun i proračune jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, županije, gradovi, općine (njihovi proračuni i proračunski korisnici).</p> <p>PRORAČUNSKI KORISNICI Proračunski korisnici državnog proračuna i proračunske korisnike proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.</p> <p>Proračunski korisnici državnog proračuna i proračunski korisnici lokalne i područne samouprave jesu državna tijela, ustanove, vijeća manjinske samouprave, proračunski fondovi i mjesna samouprava čije se rashodi za nezaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu.</p> <p>Svi obveznici koji se nalaze u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika.</p>	<p>IZVANPRORAČUNSKI KORISNICI Trgovačka društva i druge pravne osobe u kojima država odnosno jedinica lokalne i regionalne samouprave ima odlučujući utjecaj na upravljanje.</p> <p>Izvanproračunski korisnici jesu izvanproračunski fondovi, trgovačka društva i druge prave osobe u kojima država odnosno jedinica lokalne i regionalne samouprave ima utjecaj na upravljanje.</p> <p>Izvanproračunski fondovi koji su navedeni u Registru proračunskih korisnika su obveznici proračunskog računovodstva.</p>



Izvor: prilagođeno prema Bičanić et al. (2017.)

2.2. Računovodstveno praćenje poslovanja proračunskih korisnika

"Proračunsko računovodstvo kao računovodstveni sustav odnosi se na knjigovodstveno praćenje, analiziranje i izvještavanje o poslovnim događanjima proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika" (Zakon o proračunu, NN 87/2008). "Proračunsko

računovodstvo razlikuje se od računovodstva poduzetnika u elementu dobiti kao cilja poslovanja. Dakle, ono mora izvesti potpune i pouzdane informacije o svim segmentima javne potrošnje jer bez potpune i pouzdane informiranosti o svim segmentima javne potrošnje nema ni potpune demokracije" (Sikirić, 2011:81). Što nam govori da javnost mora u cijelosti biti upoznata s informacijama, o prošlim, sadašnjim i budućim aktivnostima države. Stoga je važno za spomenuti da državno računovodstvo nužno prerasta iz ograničenog evidencijskog sustava u važan upravljački i nadzorni mehanizam javnosti.

Sikirić (2011:82) govori kako je razvoj sustava računovodstva povezan i s razvojem država. Tradicionalno računovodstvo obuhvaćalo je samo sustav knjiženja i transakcijske državne organe, bilo je najvažnije da sustav knjiženja postiže dva cilja: prvi je informiranost o funkcionalnosti, a drugi je praćenje zakonitosti državnih financijskih transakcija. Postupno se uvodio i treći cilj, odnosno razvijanje državnog proračuna i njegovo formiranje. Samo planiranje proračuna jedan je od važnijih faza proračunskog procesa.

U Hrvatskoj se od 2002. godine primjenjuje novi koncept proračunskog računovodstva. "Da bi se obveznici računovodstveno pratili, oni moraju osigurati po proračunskim korisnicima pojedinačne podatke o vrstama prihoda i primitaka, rashoda i izdataka, stanju imovine, obveza i vlastitih izvora. Također su u obvezi voditi knjigovodstvo po načelu dvojnog knjigovodstva. Prema propisanom računskom planu, moraju i dužni su priznavati prihode i primitke, rashode i izdatke prema modificiranom načelu nastanka događaja. Imovina i obveze moraju se procjenjivati prema modificiranom načelu nastanka događanja te se kao takvi financijski izvještaji sastavljaju tromjesečno za razdoblja od 1. siječnja do 31. ožujka, od 1. siječnja do 30. lipnja, od 1. siječnja do 30. rujna i za proračunsku godinu" (Sikirić, 2011:85).

Bičanić (2015:31) ističe da pri prelasku s računovodstva novčanog tijekom računovodstvo modificiranog nastanka događanja ono dobiva znatno aktivniju ulogu u proračunskim procesima. Ne odgovara više na pitanje što je plaćeno, nego i kolika je državna potrošnja, jesu li aktivnosti pojedinih subjekata i države u cjelini izvršene uspješno, jesu li rezultati države održivi razvoj ili se država kreće u negativnom smjeru.

"Proračunsko računovodstvo definira se kao sustav koji se odnosi na knjigovodstveno praćenje, analiziranje i izvještavanje o poslovnim događanjima proračuna te proračunskih i izvanproračunskih korisnika" (Institut za javne financije, 2003:3). Dakle, njime se uređuju poslovne knjige, knjigovodstvene isprave i obrada podataka, sadržaj računa računskog plana, priznavanje prihoda i primitaka te rashoda i izdataka, procjenjivanje bilančanih pozicija,

revalorizacija, financijsko izvještavanje i druga područja u vezi s proračunskim računovodstvom.

Računovodstvene knjige proračunskih obveznika jesu dnevnik, glavna i pomoćne knjige. U dnevnik se upisuju, shodno vremenskom slijedu, sve promjene i knjiženja. Glavna knjiga sustavno prati svaku ekonomsku promjenu nastalu na imovini, novčanim potraživanjima i slično u određenom vremenu, dok se za pomoćne knjige vode analitičke knjigovodstvene evidencije stavki koje su u glavnoj knjizi iskazane sintetički te druge pomoćne evidencije za potrebe nadzora i praćenja poslovanja.

Bičanić (2015:20) ističe da se poslovne knjige vode za proračunsku godinu koja je jednaka kalendarskoj godini. Potrebno ih je čuvati, i to dnevnik i glavnu knjigu najmanje jedanaest godina, a pomoćne knjige najmanje sedam godina. Čak i ako se knjige vode elektronski, trebaju biti potpisane elektronskim potpisom da bi se smatrale vjerodostojnima i valjanima.

Proračunski korisnici također vode i analitičke, takozvane pomoćne knjige, zatim knjigu evidencije, knjigu jamstva, odnosno sve one knjige značajne za poslovanje ovisno o djelatnosti kojom se bavi osoba ili lice.

3. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST U RH

"Zakon o porezu na dodanu vrijednost u RH donio je Hrvatski sabor na sjednici održanoj 21. lipnja 1995. te je stopa tada iznosila 18%. Kroz godine, kako su se mijenjale vlast u državi i gospodarska situacija, tako se mijenjala i stopa poreza na dodanu vrijednost. Danas ona iznosi 25% čime nas stavlja na sam vrh, ne samo među zemljama Europske unije (gdje je 25% maksimalna stopa), već i u odnosu na druge zemlje svijeta" (Index.hr, n.d.).

„Porez na dodanu vrijednost jedna je od varijanti općeg poreza na promet dobara i usluga kao poreza po vrijednosti" (Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN/2004:54). PDV je oblik poreza na promet. Plaća ga svaki građanin prilikom kupnje nekakvog dobra ili usluge. Dio je imetka koji građani daju državi i koji završava u državnom proračunu. "Porezi su prisilno davanje bez konkretne, odnosno posebne protuusluge onog kome to davanje pripada" W.Wittmann (2015, url). Porez na dodanu vrijednost najveći je porezni izvor državi. Važan je faktor gospodarskog razvoja i očuvanja stabilnosti i socijalnog osiguranja države. Stopa PDV-a mnogo toga može reći o ekonomskoj situaciji i gospodarstvu jedne države.

"Porez na dodanu vrijednost obračunava se i uplaćuje sukcesivno, prilikom svake prodaje, ali samo na neto vrijednosti ostvarenoj u svakoj fazi. Izvoz se vrši bez ovog poreza, a uvoz se opterećuje istim stopama kao i nacionalni proizvod. Stopa može biti jedinstvena, ali i defirencirana na različite vrste robe ili usluga" (4capital.hr, n.d., url).

Kako bi sama definicija bila jasnija i preciznija, potrebno je definirati pojmove dobara i usluga. U svojoj knjizi „Hrvatski fiskalni sustav“ Jelčić et al. (2014) navode kako se dobrima smatraju predmeti, skupine stvari i gospodarska dobra koja se u prometu smatraju dobrima, tj. materijalizirana su, opipljiva dobra. Također, to mogu biti predmeti u tekućem, plinovitom i čvrstom stanju – kao što su, primjerice, pokretnine, strojevi, namještaj, vozila, živa bića – biljke, životinje, ali ne i živi ljudi. Autori spominju i posebno istaknuta dobra kao što su novoizgrađene nekretnine u koje spadaju zgrade, stanovi, poslovni prostori, garaže, ceste, mostovi i slične građevine. Važno je istaknuti kako su do uvođenja ZPDV-a (Zakona o PDV-u) građevine bile oporezive samo porezom na promet nekretnina.

Objašnjeno je što je porez, no postavlja se pitanje što je to dodana vrijednost? Dodana vrijednost može se opisati kao vrijednost koju sam proizvođač dodaje inputima prije nego što ih proda na tržištu kao nove proizvode i usluge. Da navedena definicija bude razumljiva,

odnosno da bismo ju lakše shvatili, prikazat će se kroz jedan primjer. Poduzeće „ABC“ kupilo je sirovine u iznosu 3000 kn i od njih su napravljeni proizvodi koji se prodaju za 4000 kuna. Razlika od 1000 kuna takozvana je dodana vrijednost. Svatko u proizvođačkom lancu dodaje proizvodu dio vrijednosti koja postaje osnovicom poreza na dodanu vrijednost. Mnogo je posrednika u tom lancu. Možemo zamisliti, primjerice, prodaju namještaj gdje sudjeluje osoba koja je posadila drvo, osoba koja ga je otkupila, tvrtka koja ga je preradila, ličilac, veleprodaja koja otkupljuje namještaj, prodavatelj u maloprodaji, vozač i slično. Možemo zaključiti da cijena proizvoda u maloprodaji predstavlja zbroj svih tih dodanih vrijednosti u fazama proizvodnje i prodaje.

"Kada je riječ o državnom proračunu, u okviru ukupnih prihoda najznačajniju stavku čine porezni prihodi s udjelom od 62,6%, a slijede prihodi od doprinosa s udjelom od 20,9%, dok se preostali dio odnosi na pomoći, prihode od imovine, prihode od prodaje roba i usluga, prihode od naknada, kazni i globa, neobveznih prijenosa osim potpora te raznih i neprepoznatih prihoda." (Anonymous, 2017).

"Porezni je obveznik u smislu Zakona o porezu na dodanu vrijednost svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost, bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti" (Čevizović i Remenarić, 2017:72). Porezne obveznike možemo klasificirati u dvije skupine, a to su stalni i povremeni porezni obveznici. Stalni su porezni obveznici osobe koje su upisane u registar poreznih obveznika, a povremeni su oni koji nisu upisani u registar poreznih obveznika. "Stalni je porezni obveznik svaka pravna i fizička osoba koja na bilo kojem mjestu samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost, bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Povremeni porezni obveznik je pravna ili fizička osoba koja nije upisana u registar poreznih obveznika, ali kojoj je dodijeljen PDV identifikacijski broj (registrirana je za potrebe PDV-a) jer je primila uslugu iz inozemstva koja se oporezuje prema sjedištu primatelja usluge ili koja je prešla prag stjecanja od 77.000kn" (Čevizović i Remenarić, 2017:73).

"Poreznim obveznicima ne smatraju se tijela državne vlasti, državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima i u slučaju kada ubiru pristojbe, naknade i druga plaćanja u vezi s obavljanjem djelatnosti ili transakcija u okviru svog djelokruga ili ovlasti. Ako bi obavljanje tih djelatnosti, kao da nisu porezni obveznici, dovelo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja kod obavljanja takvih djelatnosti ili transakcija, ta se tijela smatraju poreznim obveznicima u vezi s tim djelatnostima ili transakcijama." (Čevizović, Remenarić i Godić, 2017:72).

3.1. Oblici PDV-a

Kesner-Škreb (1995:6, url) objašnjava, kada se govori o vrstama, odnosno oblicima PDV-a, govori se o tri oblika. To su:

- proizvodni,
- dohodovni,
- potrošni porez.

Proizvodni oblik PDV-a nije u primjeni jer teško određuje pojam kapitala, obeshrabruje štednju i ne potiče poduzetnike na ulaganja u osnovna sredstva. Može se reći da ga nazivamo još i porezom na bruto dodanu vrijednost jer oporezuje vrijednost bruto investicija. Poduzetniku se dopušta da od prodaje svojih proizvoda oduzme vrijednost nabavka sirovine. To znači da u poreznu osnovicu ulaze troškovi nabave kapitalnih dobara i amortizacije.

Dohodovni oblik PDV-a naziva se još i porez na neto dodanu vrijednost. Osnovica je razlika između vrijednosti prodaje i zbroja vrijednosti kupovine sirovina i amortizacije. Dakle, oporezuje se neto vrijednost investicija.

"Kod potrošnog oblika, iz porezne osnovice izuzima se čitav iznos utrošen za nabavu sredstava od drugog poduzetnika. Ovaj oblik je najneutralniji i u praksi se najviše koristi" (Sikirić, 2011:101).

Neke ključne razlike između navedenih triju oblika PDV-a su ta da proizvodni i dohodovni oblik „kažnjava“ investiranje u kapitalnu imovinu, dok je potrošni oblik neutralan jer zamjena kapitala radom ne utječe na poreznu obvezu.

3.2. Metode obračunavanja

"Od metoda za obračun PDV-a koristimo direktnu i indirektnu metodu obračuna. Razlika između ovih dviju metoda je u tome što se kod direktne metode dodana vrijednost izračunava, dok se kod indirektno metode dodana vrijednost ne izračunava" (Šimović, 2004:23).

Kada je riječ o direktnoj metodi, poznajemo metodu oduzimanja i zbrajanja. Kod metode oduzimanja PDV je jednak umnošku porezne stope i razlike outputa i inputa. "Smatra se da je uvijek output veći od inputa, odnosno tako bi trebalo biti" (Markota, 2015:11).

"Druga je pak metoda, kada je riječ o direktnoj metodi, metoda zbrajanja. U ovoj metodi porezna stopa množi se sa zbrojem nadnice, rente, kamate i neto dobiti da bi se dobila vrijednost poreza na dodanu vrijednost. Po indirektnoj metodi porez na dodanu vrijednost računa se kao umnožak porezne stope i outputa od čega se oduzima umnožak porezne stope i inputa. Dakle, PDV na svoju prodaju poduzetnik odbija od PDV-a na svoju kupnju. Pret porez predstavlja iznos PDV-a kojega su poreznom obvezniku zaračunali i na računima iskazali drugi poduzetnici za isporuke dobara i za obavljene usluge sustavom pret poreza. Dakle, PDV je na izvjestan način očišćen i ne predstavlja trošak" (Institut za javne financije, 1196:237).

Poznata je još jedna metoda, a to je kreditna metoda obračuna PDV-a gdje se obračunavaju porezne obveze poduzeća pri kojima se vrijednost PDV-a plaćenog na inpute oduzima od PDV-a koji se treba platiti na vrijednost prodaje. Markota (2015:11) smatra kako se kreditnom metodom nikad izravno ne izračunava dodana vrijednost te se ista koristi gotovo u svim zemljama koje koriste PDV prema hrvatskom Zakonu o porezu na dodanu vrijednost.

3.3. Načela kod oporezivanja PDV-a

"Pri kreiranju poreznih oblika i njihovoj integraciji u porezni sustav, potrebno je pridržavati se određenih smjernica, određenih pravila, koja su se razvila iz općeprihvaćenih stajališta o mjestu i ulozi poreznog sustava u ukupnom socioekonomskom i političkom okruženju u kojem će djelovati, odnosno o mjestu i ulozi pojedinog poreza unutar poreznog sustava" (Jelčić, 2011:65).

Kada se govori o načelima oporezivanja PDV-a, treba znati da postoje:

- načelo odredišta,
- načelo porijekla.

Načelo prema kojem se u nekoj zemlji oporezuje ukupna dodana vrijednost, i to kako ona dodana u zemlji, tako i ona dodana u inozemstvu, nazivamo načelom odredišta. U ovome slučaju PDV-om se oporezuju sva dobra koja se konačno troše u zemlji, bez obzira na mjesto proizvodnje, odnosno bez obzira jesu li uvezena ili proizvedena u zemlji. "Prema načelu odredišta izvoz je izuzet od plaćanja PDV-a, dok se uvoz oporezuje. U gotovo svim zemljama koje koriste PDV u primjeni je načelo odredišta. Ista stvar je i s Hrvatskom gdje se u sustavu PDV-a koji se zasniva se na načelu odredišta, tj. oporezuje se uvoz, dok je izvoz oslobođen PDV-a. Na izvozna se dobra primjenjuje nulta porezna stopa. Nulta stopa znači da

proizvođači i uvoznici pri isporuci proizvoda ne obračunavaju PDV, ali imaju pravo odbitka pretporeza sadržanog u ulaznim računima dobavljača, odnosno pravo na odbitak plaćenog PDV-a pri uvozu koji se odnose na njihovu gospodarsku djelatnost" (Čevizović i Remenarić, 2017:84).

Drugo načelo je načelo porijekla. Prema njemu se predmet oporezivanja oporezuje PDV-om u zemlji u kojoj je proizveden, bez obzira u kojoj se zemlji konačno troši. PDV se zasniva na načelu porijekla kada se oporezuju sva dobra proizvedena u nekoj zemlji, bez obzira troše li se u zemlji ili se kasnije izvoze. Čevizović, Remenarić i Godić (2017:79) govore da su domaći proizvodi namijenjeni izvozu opterećeni PDV-om i da se oporezuju, dok su ona dobra koja se uvoze u zemlju oslobođena plaćanja PDV-a. Samim time na izvjestan način ugrožava se privreda i domaći obrt.

3.4. Razine poreznih stopa

Kada je riječ o razini poreznih stopa, donosi ju Sabor na sjednicama u svrhu što boljeg funkcioniranja porezne politike i sustava u zemlji. Poznajemo opću, odnosno standardnu poreznu stopu koja u Republici Hrvatskoj od 2012. godine iznosi 25 %. Pored opće stope postoje još snižena stopa od 13% i snižena stopa od 5%. Prema članku 37. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi 5 % na isporuke sljedećih dobara i usluga:

- a) sve vrste kruha,
- b) sve vrste mlijeka (kravlje, ovčje, kozje) koje se stavlja u promet pod istim nazivom u tekućem stanju, svježe, pasterizirano, homogenizirano, kondenzirano (osim mliječnih proizvoda), nadomjestci za majčino mlijeko,
- c) knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje, u svim fizičkim oblicima,
- d) lijekove koji se izdaju na liječnički recept i koji imaju odobrenje nadležnog tijela za lijekove i medicinske proizvode,
- e) medicinsku opremu, pomagala i druge sprave koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida propisane Pravilnikom o ortopetskim i drugim pomagalima Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje i sl.

PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi od 13 % na isporuke sljedećih dobara i usluga:

a) usluga smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u hotelima ili u objektima slične namjene uključujući smještaj za vrijeme odmora, iznajmljivanje prostora u kampovima za odmor ili u mjestima određenima za kampiranje te smještaj u plovnim objektima nautičkog turizma,

b) novina i časopisa novinskog nakladnika koji ima statut medija te novina i časopisa nakladnika za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebnom propisu, osim onih iz stavka 2. točke g) ovog članka otisnute na papiru koji izlaze periodično te osim onih koji u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju,

c) jestivih ulja i masti životinjskog i biljnog podrijetla

d) dječjih sjedalica za automobile te dječje i prerađene hrane na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu,

e) isporuke vode, osim vode koja se stavlja na tržište u bocama ili u drugoj ambalaži, u smislu javne vodoopskrbe i javne odvodnje prema posebnom propisu,

f) ulaznica za koncerte i sl.

"Prema članku 39. Zakona o porezu na dodanu vrijednost postoji još i oslobođenje od PDV-a koje se odnosi npr. na isporuke ljudskih organa, krvi, majčinog mlijeka, bolničke i medicinske njege, usluge dentalnih tehničara, obrazovanja djece i mladeži i slično" (Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 115/16).

Markota (2015:12) tvrdi kako porezne stope izražavaju odnos između porezne osnovice i iznosa utvrđenog poreza. Postoji više vrsta poreznih stopa i one su sastavni dio takozvane porezne tarife. Razlikujemo četiri vrste poreznih stopa. Prva vrste porezne stope naziva se proporcionalna. Proporcionalna porezna stopa je ona stopa kod koje se s promjenom porezne osnovice ne mijenja visine porezne stope. Što znači da se za svaku visinu porezne osnovice primjenjuje ista porezna stopa, ali se nominalno plaćaju različiti iznosi poreza. Primjenjuje se u Republici Hrvatskoj za posebne vrste poreza; nepromijenjen karakter. Druga vrsta su progresivne porezne stope koje se povećavaju uz rast porezne osnovice, a razlikujemo više vrsta. Nakon proporcionalnih i progresivnih poreznih stopa slijede regresivne i degresivne. Kod regresivnih poreznih stopa porezna stopa smanjuje se s povećanjem porezne osnovice – poticajne su za ulaganje dok su degresivne – progresivne su na suprotan način.

3.5. Podjela pretporeza

Visokoškolske ustanove za obavljanje usluga obrazovanja oslobođene su PDV-a bez prava na odbitak pretporeza. No, visokoškolske ustanove imaju i dio oporezivih djelatnosti za koje imaju pravo na odbitak pretporeza. "Kako istovremeno obavljaju usluge oslobođene od PDV i oporezive isporuke usluga imaju obvezu podjele ulaznog pretporeza kod ulaznih računa kojima su nabavljena dobra i usluge koje će se djelomično koristiti za obavljanje oporezivih i djelomično za oslobođene isporuke. Zbog navedene situacije dolazi do podjele ulaznih računa na:

- ulazne račune koji se odnose na oslobođene isporuke za koje nije dopušten odbitak pretporeza,
- ulazne račune koji se odnose na oporezive isporuke za koje je dopušten odbitak pretporeza u ukupnom iznosu, i
- na ulazne račune koje nije moguće izravno svrstati u oporezive ili oslobođene isporuke i kod kojih postoji obveza proračunskog korisnika da podjeli ulazni pretporez" (Cutvarić, 2015:22).

Cutvarić (2015:23) objašnjava kako se podjela pretporeza obavlja se prema onim ulaznim računima koji se odnose na nabavu dobara i usluga koje se koriste djelomično za obavljanje oporezivih i djelomično za obavljanje oslobođenih isporuka. U praksi se često događaju slučajevi kod kojih postoji mogućnost da se iznos pretporeza za isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak ne može izravno povezati s tim isporukama na osnovu knjigovodstvene ili druge dokumentacije, te se on u tom slučaju određuje na godišnjoj razini kao postotak. Taj postotak može se izračunati korištenjem slijedeće formule

$$\% \text{ podjela pretporeza} = \frac{\text{ukupna vrijednost godišnjih isporuka bez PDV-a od transakcija za koje je dopušten odbitak pretporeza}}{\text{ukupna vrijednost godišnjih isporuka bez PDV-a (transakcije uključene u brojnik) i transakcija za koje nije dopušten odbitak pretporeza, te iznos subvencija}}$$

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

- isporuke dobara i usluga u tuzemstvu koje podliježu oporezivanju po stopi od 5%, 13% i 25%.
- Oslobođene isporuke s pravom na odbitak pretporeza (izvoz dobara u druge države članice EU-a, isporuke izjednačene s izvozom),
- Isporuke koje ne podliježu oporezivanju s pravom na odbitak pretporeza (usluge u poslovanju s inozemstvom za koje je propisan obrnuti postupak oporezivanja tj. porezna obveza prelazi na primatelja usluge)" (Cutvarić, 2015:24).

Kod računanja godišnjeg postotka za podjelu pretporeza u obzir za izračun ne mogu biti uzeti ostvareni prihodi od obračunatih zatezних kamata, prihodi od nadoknade štete dobivene od osiguravajućih društava i slični prihodi. Isto tako u obzir se ne mogu uzeti prihodi ostvareni od prodaje dugotrajne imovine npr. visokoškolske ustanove, te prihodi od povremenih financijskih transakcija koje mogu biti ostvarene od prometa nekretnina ili neke druge. Postotak dobiven izračunom zaokružuje se najviše do prvog cijelog broja.

"Godišnji postotak podjele pretporeza u tekućoj godini izračunava se na temelju vrijednosti isporuka koje su ostvarene u prethodnoj godini. Dobiveni postotak podjele pretporeza ima privremeni karakter, a ona se usklađuje na kraju godine u konačnom obračunu koji se temelji na vrijednosti isporuka ostvarenih u godini na koju se odnosi konačni obračun" (Cutvarić, 2015:26).

Primjer izračuna % podjele pretporeza ako je porezni obveznik ustanova za visokoškolsko obrazovanje. Ako je neka ustanova za visokoškolsko obrazovanje u 2016. godini imala isporuke slijedećih vrijednosti:

- oporezive isporuke u vrijednosti 450.000,00 kn za koje je dopušten odbitak pretporeza
- usluge oslobođene PDV-a u vrijednosti od 3.200.000,00 kn za koje nije dopušten odbitak pretporeza
- ustanova je u 2016. godini ostvarila ukupni prihod od 3.650.000,00 kn.

$$\% \text{ podjele poreza} = \frac{450.000,00}{450.000,00 + 3.200.000,00} = 0,123 \times 100 = 12,3\% = \underline{\underline{13\%}}$$

Postotak dobiven izračunom zaokružen je do prvog cijeloga broja i iznosi 13%. Postotak prava na odbitak pretporeza od 13% predstavlja privremeni postotak prava na odbitak pretporeza u 2017. godini. Završetkom 2017. godine porezni obveznik u ovom primjeru ustanova za visokoškolsko obrazovanje na temelju ostvarenih isporuka u 2017. godini utvrditi će stvarni postotak prava na odbitak pretporeza za 2017. godinu u konačnom obračunu na temelju kojega će izvršiti usklađenje PDV-a za 2017. godinu (na koju se i odnosi konačni obračun).

3.6. Prednosti i nedostaci PDV-a

Sve djelatnosti, svi dohodci, ali i troškovi, podliježu obračunu PDV-a. Dakle, PDV je nešto što se ne može izbjeći. Prijava u sustav PDV-a najčešće je korak koji svi preskoče, i to odmah na početku zbog čega se prije prve kupnje na teret firme obavezno popunjava i podnosi poreznoj upravi poseban PDV obrazac ako je odlučeno da smo u sustavu PDV-a. Sama činjenica da će poduzeće samo moći odbijati pretporez po svim ulaznim računima, predstavlja prednost neposrednog ulaska u sustav PDV-a.

Praktički gledano, u ovome slučaju pretporez je poput PDV-a, samo na naplatu dolazi od druge strane. Ako poduzeće ne prelazi obavezan prag za ulazak u sustav PDV-a koji iznosi 300.000 kuna prihoda godišnje, a svejedno želi ući u sustav PDV-a, tada se sâm potencijalni obveznik treba prijaviti svojoj poreznoj upravi najkasnije do 15. siječnja za godinu u kojoj se želi registrirati kao obveznik PDV-a.

Čevizović, Remenarić i Godić (2017) smatraju kako je ovdje potrebno voditi računa o propisu države da dobrovoljnim ulaskom u sustav PDV-a u istom treba ostati najmanje pet godina. Dakle, po sili zakona, kada se prijeđe propisani prag od 300.000,00 kn već narednu godinu, ako ostvareni prihodi padnu ispod navedenog praga, obveznik može podnijeti zahtjev za izlazak iz sustava PDV-a.

Što se tiče nedostataka pri ulasku u sustav PDV-a, navodi se činjenica da su svi proizvodi skuplji za 25 % što stvara problem kako poduzećima, tako i krajnjim potrošačima jer nitko nije pošteđen poskupljenja koje donosi PDV. Iako je riječ o poskupljenju u slučaju poslovanja s više poduzeća, na primjer preporučuje se ulazak u sistem PDV-a kao izvjesna zaštita države ukoliko podmiruje sve svoje obveze. Samim su time sve usluge skuplje za iznos PDV-a jer, kako je rečeno, PDV zahvaća i primjenjuje se u svim sistemima i u svakoj branši, dakle svi ga podjednako moraju plaćati i izmirivati svoje obveze.

U zemljama Europske unije, kao i u najvećem broju ostalih zemalja, u primjeni je potrošni oblik poreza na dodanu vrijednost koji se primjenjuje prema načelu odredišta, a iznos porezne obveze izračunava se pomoću kreditne metode.

"Jednostopni sustav koji zapravo propagira PDV kao veliki nedostatak propisuje se jednako bez obzira na ekonomsku snagu i svi ga moraju plaćati, ali opet, pak s druge strane, ovakav jednostopni sustav otvara mogućnost da se i izvrši povrat PDV-a, posebice kada je riječ o poduzetničkom poslovanju. Zatim povišene stope PDV-a negativno djeluju npr. na onemogućavanje slabije imovinskih grupa da kupe luksuzne proizvode. Opet sa druge strane upravo povišene stope PDV-a na luksuzna dobra pune više državni proračun" (Šimović, 2007:17).

Šimović (2007:18) govori da višestopni sustav PDV-a dovodi do odsutnosti načela neutralnosti i iskrivljuje sklonosti potrošača. Navodi ih da svoju potrošnju prilagođavaju poreznim stopama, a ne svojim sklonostima budući da stopa PDV-a može utjecati na cijenu oporezivanih proizvoda i usluga. Jedinstvena stopa spriječit će orijentiranje potrošača prema porezno povlaštenim proizvodima.

"Kada se govori o višestopnom sustavu PDV-a, kao prednost se može istaknuti ublažavanje regresivnosti što je nedostatak jednostopnog sustava PDV-a, a ujedno ostvarenje ekonomskog rasta i povećanja konkurentnosti na tržištu. S druge strane, višestopni sustav dovodi do brojnih poremećaja u funkcioniranju jer učestale promjene stopa dovode do izvjesne nesigurnosti stalnih variranja, kako cijena, tako i dohodaka, te poprilično utječe na ekonomije" (Šimović, 2007:18).

4. PRORAČUNSKI KORISNICI KAO OBVEZNICI POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Proračunski korisnici primarno ostvaruju javne prihode i iz njih financiraju javne izdatke od općeg i posebnog interesa za stanovnike Republike Hrvatske. Oni nisu ustrojani da bi obavljali gospodarsku djelatnost, ali mogu sudjelovati na tržištu i isporučivati na njemu određena dobra ili usluge (Bičanić, Jakir Bajo i Karačić, 2015:23).

Ako proračunski korisnici obavljaju djelatnosti iz Dohotka I. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 143/14) u opsegu koji nije zanemariv, a te isporuke prelaze vrijednost od 300.000,00 kn smatrati će se poreznim obveznicima poreza na dodanu vrijednost. Djelatnosti iz Dohotka I. su: telekomunikacijske usluge, prijevoz dobara i putnika, isporuke novih dobara proizvedenih za prodaju, transakcije u vezi s poljoprivrednim proizvodima koje obavljaju poljoprivredne interventne službe u skladu s propisima o zajedničkoj organizaciji tržišta tih proizvoda, organizacija trgovačkih sajmova i izložbi, skladištenje, vođenje trgovine za potrebe osoblja, zadruga, i druge.

Proračunski korisnici smatrati će se i poreznim obveznicima ako obavljaju gospodarsku djelatnost iskorištavanjem materijalne i nematerijalne imovine kao što je iznajmljivanje poslovnih prostora, znanstveni projekti čiji se rezultati komercijaliziraju, tečajevi i radionice, organizacija konferencija, seminara, ili simpzija za koji se naplaćuju kotizacije, za prodaju udžbenika i stručnih časopisa, osim ako te djelatnosti obavljaju u zanemarivom opsegu. Zanemariv opseg smatra se iznos utvrđen Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (NN 143/14) koji predstavlja prag za ulazak u sustav PDV-a, tj. za upis u registar obveznika PDV-a, a koji iznosi 300.000,00 kn. Ako su proračunski korisnici u obavljanju gospodarske djelatnosti koja nije u okviru djelokruga ovlasti ostvarili vrijednosti isporuka u prethodnoj kalendarskoj godini koja prelazi 300.000,00 kn imaju obvezu upisa u registar obveznika PDV-a.

Po upisu u registar obveznika PDV-a proračunski korisnici gospodarsku djelatnost obavljaju na jednaki način kao i drugi obveznici PDV-a. Proračunski korisnici i nakon ulaska u sustav PDV-a neće obračunavati PDV na one isporuke koje spadaju u djelokrug rada prema posebnim propisima, a PDV će obračunavati na isporuke koje se odnose na gospodarsku djelatnost koja nije u djelokrugu njihovog rada (Bičanić, Jakir Bajo i Karačić, 2015:24).

Odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 143/14) primjenjuju se na proračunske korisnike koji su porezni obveznici kao i na profitne osobe. Proračunske osobe u načelu mogu biti:

- „mali porezni obveznici“ – ako obavljaju gospodarsku djelatnost čija vrijednost isporuke dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 300.000.00 kn,
- osobe u sustavu PDV-a koje obavljaju isporuke oslobođenje plaćanja PDV-a kao i one koje nisu oslobođene – ako obavlja gospodarsku djelatnost od koje se u prethodnoj godini ostvarili isporuke dobara ili usluga u vrijednosti iznad 230.000.00 kn, a ima pravo na odbitak pretporeza po ulaznim računima samo u dijelu koji se odnosi na usluge za koje je obveznik PDV-a,
- porezni obveznici upisani u registar obveznika PDV-a – ako obavljaju gospodarsku djelatnost od koje su u prethodnoj godini ostvarili isporuku dobara ili usluga u vrijednosti iznad 300.000.00 kn

Proračunski su korisnici institucije koje je osnovala država i koji se većim dijelom financiraju iz državnog proračuna. Zbog toga su njihovi proračunski prihodi i rashodi sastavni dio državnog proračuna. To su, primjerice, Vlada, Sabor, ministarstva, sveučilišta, sudovi i dr.

Popis korisnika državnog proračuna svake se godine, prije procesa pripreme proračuna za iduću godinu, objavljuje u „Narodnim novinama“. Prema članku 3. točke 49. iz Narodnih novina, proračunski korisnici predstavljaju državna tijela, ustanove, vijeća manjinske samouprave, proračunske fondove i mjesnu samoupravu čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u državnom proračunu (NN 87/08., 136/12., 15/15. članak 3., točka 49.).

U toku 2001. i 2002. godine u Republici Hrvatskoj uvode se velike promjene u proračunsko računovodstvo. Promjene se uvode s ciljem njegovog razvoja i usuglašavanja sustava kvalifikacija s međunarodno propisanim kvalifikacijama. Proračunski korisnici bez obzira tko im je osnivač isto kao i poduzetnici imaju svoje poslovanje, te iz toga razloga imaju i potrebu za kvalitetnim informacijama o njemu na temelju kojih će se moći zaključiti kolika je državna potrošnja, te jesu li aktivnosti osnivača (države ili jedinica lokalne i područne samouprave) i proračunskog korisnika imale uspjeha i da li je rezultat provedenih aktivnost održiv. Da bi se iz proračunskog računovodstva mogle dobiti navedene kvalitetne informacije

u njega se postavljaju ekonomske kvalifikacije koje su bile temelj za potpunu promjenu Računskog plana. "U računovodstvu proračunskih korisnika dolazi do prijelaza s načela novčanog tijeka na modificirano načelo nastanka događaja. Ta promjena proračunskom računovodstvu donijela je aktivniju ulogu u proračunskim procesima, uskladila ga s globalnim trendovima i zahtjevima koji su postavljeni u međunarodnim statističkim sustavima" (Bičanić, Jakir Bajo i Karačić, 2015:3).

Osnovne značajke modificiranog računovodstvenog načela nastanka događaja su slijedeće:

- rashodi amortizacije nefinancijske dugotrajne imovine, ne iskazuju se,
- prihodi i rashodi nastali uslijed promjena vrijednosti nefinancijske imovine, ne iskazuju se,
- prihodi se priznaju u izvještajnom razdoblju u kojem su postali raspoloživi i pod uvjetom da su mjerljivi,
- rashodi se priznaju na temelju nastanka događaja u izvještajnom razdoblju na koje se odnose, bez obzira na plaćanje,
- rashodi koji su nastali za utrošenu kratkotrajnu nefinancijsku imovinu priznaju se u trenutku njezine nabave i u visini nabavne vrijednosti,
- za donacije nefinancijske imovine iskazuju se prihodi i rashodi (Bičanić, Jakir Bajo i Karačić, 2015:5).

Danas je sustav računovodstva proračunskih korisnika reguliran slijedećim propisima:

- Zakonom o proračunu (NN 136/12., 15/15.),
- Zakonom o izvršavanju državnog proračuna Republike Hrvatske za proračunsku godinu (svake se godine donosi novi zakon, a trenutno je važeći NN 124/17),
- Pravilnik o proračunskom računovodstvu i Računskom planu (NN 115/15., 87/16., 3/18.).
- Pravilnik o financijskom izvještavanju u proračunskom računovodstvu (NN 3/15., 93/15., 135/159.).

Zakonom o proračunu (NN 136/12., 15/15.) u članku 102. propisano je da proračunski korisnici vode slijedeće poslovne knjige: dnevnik, glavnu knjigu i pomoćne knjige. Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i u Računskom planu (NN 115/15., 87/16., 3/18.)

definirane su poslovne knjige i način unošenja poslovnih promjena u njih. Dnevnik je poslovna knjiga u koju proračunski korisnici unose poslovne promjene slijedom vremenskog nastanka. Glavna knjiga je sustavna knjigovodstvena evidencija poslovnih promjena i transakcija nastalih na imovini, obvezama, vlastitim izvorima, te prihodima i rashodima (članak 6.). Pomoćne knjige definirane su u članku 7., navedenog Pravilnika, a one su analitičke knjigovodstvene evidencije stavki koje su u glavnoj knjizi iskazane sintetički. Pomoćne knjige vode za potrebe nadzora i praćenja poslovanja proračunskog korisnika.

Člankom 7. Pravilnika o proračunskom računovodstvu (NN 115/15., 87/16., 3/18.) propisano je da proračunski korisnici obavezno vode sljedeća analitička knjigovodstva:

- dugotrajne nefinancijske imovine (on treba biti prikazana po vrstama, količini i vrijednosti i to po nabavnoj i otpisanoj vrijednosti, a može sadržavati i druge podatke,
- Kratkotrajne nefinancijske imovine, u njoj je prikazano stanje zaliha materijala, proizvoda i robe po vrsti, količini i vrijednosti.
- Financijske imovine i obveza, a ona se sastoji od:
 - potraživanja i obveza, po subjektima, računima, rokovima dospelosti, zateznim kamatama i drugim.
 - primljenih i izdanih vrijednosnih papira i drugih financijskih instrumenata,
 - potraživanja i obveza po osnovi primljenim kredita i zajmova.
- Knjigu (dnevnik) blagajne (kunske, devizne, porto i druge).
- Evidenciju danih i primljenih jamstava.
- Evidenciju putnih naloga i korištenja službenih vozila.
- Knjigu izlaznih računa,
- knjigu ulaznih računa i
- ostale potrebne evidencije propisane posebnim propisima.

Poslovne knjige otvaraju se na početku proračunske godine ili sa danom osnivanja proračunskog subjekta, a zaključuju se na kraju proračunske godine. Početna stanja u knjigovodstvenim evidencijama na početku proračunske godine moraju biti jednaka zaključnim stanjima na kraju prethodne proračunske godine. Proračunska i kalendarska godina uvijek su jednake osim u godini osnivanja proračunskog subjekta tada proračunska

godina toga subjekta počinje s danom osnivanja i završava sa zadnjim danom kalendarske godine (NN 115/15., 87/16., 3/18., članak 8.).

" Propisano je da se računovodstvene evidencije proračunskih korisnika čuvaju u sljedećim rokovima:

- analitičke evidencije o plaćama (isplatne liste) za koje se plaćaju obvezni doprinosi čuvaju se trajno,
- isprave na temelju koji su unesene promjene u dnevnik i glavnu knjigu čuvaju se najmanje 11 godina,
- isprave na temelju kojih su unesene promjene u pomoćne evidencije, također se čuvaju najmanje 11 godina" (Zakon o proračunu, NN 87/08.)

Proračunski korisnici koji se nalaze u sustavu PDV-a, nakon ulaska u sustav dužni su osigurati sve potrebne podatke koji omogućuju ispravno i pravodobno obračunavanje i plaćanje PDV-a. Oni moraju voditi evidenciju o obvezama PDV-a, te pravu na priznavanje pretporeza po ulaznim računima u:

- knjizi ulaznih odnosno primljenih računa u kojoj se upisuju ulazni računi i posebno iskazuje pretporez koji se može odbiti i pretporez koji se ne može odbiti.
- Knjizi izlaznih odnosno izdanih računa u kojoj porezni obveznik upisuje sve izdane račune bez obzira da li oni sadrže PDV koje je posebno iskazan ili ne sadrže PDV, i račune koji se odnose na isporuke bez prava na odbitak pretporeza.
- A svi navedeni dokumenti tj. ulazni i izlazni računi proračunskog korisnika moraju biti evidentirani i u drugim knjigovodstvenim evidencijama.

Proračunski korisnik koji je u sustavu PDV-a dužan je poslovne knjige i druge evidencije voditi prema propisima kojima se utvrđuje pojedina vrsta poreza. Sadržaj računa koji izdaje proračunski korisnik propisan je Općim poreznim zakonom (NN 26/15., 44/16.) i Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (143/14). Svaki izdani račun mora sadržavati:

- broj računa,
- datum izdavanja,
- naziv proračunskog korisnika (isporučitelja dobra ili usluge), adresu, OIB (osobni identifikacijski broj isporučitelja), mjesto isporuke dobra ili usluge, broj prodajnog mjesta (poslovnog prostora, prodavaonice), količinu, naziv dobra ili usluge koja je isporučena,
- ukupni iznos naknade i poreza razvrstanog po poreznoj stopi. U nastavku rada biti će analizirani računi Veleučilišta u Požegi izrađeni za potrebe ovog završnog rada.

4.1. Proračunski korisnik Veleučilište u Požegi

Za primjer ovog rada koristi se Veleučilište u Požegi. Ono je utemeljeno Odlukom Vlade Republike Hrvatske 21. svibnja 1998. godine kao javna visokoškolska ustanova (NN br. 75/98). Uredbom o osnivanju Veleučilišta u Požegi (N.N. 75/98), Uredbom o izmjenama i dopuni Uredbe o osnivanju Veleučilišta u Požegi (NN br. 51/05) i Uredbom o izmjeni i dopuni Uredbe o osnivanju Veleučilišta u Požegi (NN br. 57/07).

Utemeljenjem Veleučilišta u Požegi završen je dugi put od ideje do otvaranja visokoškolske ustanove u Požegi, kao povijesni dug ovome kraju još iz 18. stoljeća, a na temeljima Academie Possegane (1763. – 1774.)

Prema Statutu, djelatnost Veleučilišta je ustrojavanje i izvođenje stručnih studija iz područja biotehničkih, društvenih i tehničkih znanosti u trajanju od najmanje tri godine. Ustrojavanje i izvođenje specijalističkih diplomskih stručnih studija u trajanju od jedne do dvije godine, obavljanje stručnog i znanstvenog rada iz područja djelatnosti u skladu sa Zakonom o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju te posebnim propisima. Ustrojavanje i izvođenje programa stručnog usavršavanja koji se ne smatraju studijem, izdavačka, bibliotečna i informatička djelatnost, maloprodaja knjiga i skripata, organiziranje tečajeva, seminara te stručnih i znanstvenih skupova, obavljanja fizikalno-kemijskih analiza vina i drugih proizvoda od grožđa, vina i voća te davanje organoleptičke ocjene, odnosno praćenje količina kiselina i šećera u grožđu, vinu i voću za potrebe vinogradara, vinara i voćara, prodaja proizvoda vlastite nastavne proizvodnje u okviru nastavnog objekta vinskog podruma. Još jedna od djelatnosti Veleučilišta u Požegi je obavljanje laboratorijskih analiza tla i davanje preporuka građanima na temelju analiziranih uzoraka, proizvodnja, prerada i promet proizvoda vlastite proizvodnje (grožđa, prerađevina od grožđa, vina, sadnog materijala, voća, voćnih prerađevina, voćnih sadnica, alkoholnih pića i biljnih ekoloških proizvoda), pružanje konzultantskih usluga iz područja poljoprivredne djelatnosti te ustrojavanje i izvođenje programa obrazovanja odraslih.

Djelatnosti i odjeli Fakulteta raspoređeni su prema društvenom te poljoprivrednom odjelu:

Slika 3. Prikaz odjela Fakulteta

DRUŠTVENI ODJEL	POLJOPRIVREDNI ODJEL
Stručni studij Računovodstva	Stručni studij Vinogradarstva-vinarstva-voćarstva
Stručni studij Trgovina	Stručni studij Prehrambena tehnologija
Stručni Upravni studij	
Specijalistički studij Trgovinsko poslovanje	

Izvor: anonymous, URL, [Pristupljeno 11. prosinca 2017].

Veleučilište prema potrebi može otvarati nove studije u okviru postojećih odjela, a po potrebi i nove odjele. Na čelu odjela nalaze se pročelnici koji rukovode odjelom. Vijeća odjela sačinjavaju svi zaposlenici odjela. U okviru poljoprivrednog odjela ustrojene su ustrojbene jedinice (nastavne baze i poligoni) poradi unaprjeđenja struke, izvođenje praktičnog dijela nastavnih aktivnosti, stručne i eventualno znanstvene djelatnosti u okviru stručnih studija Vinogradarstva – vinarstva - voćarstva i Prehrambene tehnologije.

Veleučilište uz redoviti i izvanredni studij nudi i program cjeloživotnog učenja. Program cjeloživotnog učenja nudi tečaj održive uporabe pesticida, programe obrazovanja odraslih, studijske programe namijenjene izvanrednim studentima te kratke obrazovne programe i seminare.

Slika 4. Program cjeloživotnog učenja

CJELOŽIVOTNO UČENJE
Tečaj održive uporabe pesticida
Programi obrazovanja odraslih
Studijski programi namijenjeni izvanrednim studentima
Kratki obrazovni programi i seminari

Izvor: anonymous, URL , [Pristupljeno 11. prosinca 2017].

4.2. Financiranje Veleučilišta u Požegi

U Hrvatskoj se sustav visokog obrazovanja u najvećem dijelu financira iz javnog sektora pa tako i Veleučilište u Požegi. Uvedena je Bolonjska reforma koja se provodi na svim studijskim programima u Hrvatskoj. Djelatnosti Veleučilišta financiraju se iz izvora predviđenih Zakonom o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju (NN 123/03., 198/03., 105/04., 174/04., 46/07., 63/11., 94/13., 139/13.) Članak 108. Zakona o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju (NN 123/03., 198/03., 105/04., 174/04., 46/07., 63/11., 94/13., 139/13.) propisuje da Nacionalno vijeće za znanost i Nacionalno vijeće za visoko obrazovanje utvrđuju kriterije za raspodjelu proračunskih sredstava za znanstvenu djelatnost i visoko obrazovanje na temelju prijedloga Savjeta za financiranje znanstvene djelatnosti i visokog obrazovanja. Ministar izrađuje prijedlog proračuna za financiranje znanosti i visokog obrazovanja na temelju prikupljenih prijedloga proračuna znanstvenih organizacija, sveučilišta, veleučilišta i visokih škola, sukladno propisima kojima se planiraju i izvršavaju proračunska sredstva iz državnog proračuna. Javna sveučilišta, veleučilišta i visoke škole financiraju se iz državnog proračuna uzimajući u obzir utvrđene kapacitete pojedinoga visokog učilišta, cijenu pojedinih studija te ocjenu o njihovoj kvaliteti na temelju vrednovanja (NN 123/03., 198/03., 105/04., 174/04., 46/07., 63/11., 94/13., 139/13., članak 109.).

Sredstva za redovitu djelatnost Veleučilišta se osiguravaju iz državnog proračuna za rad javnih visokih učilišta, vlastitih prihoda, sredstava osiguranih međunarodnom suradnjom, donacija, proračuna Požeško-slavonske županije, jedinica lokalne samouprave, školarina te sredstava iz drugih izvora koji ne utječu na neovisnost i dostojanstvo Veleučilišta.

Veleučilište u Požegi ostvaruje prihode prodajom proizvoda i robe, pružanjem usluga, donacijama (donacije od fizičkih i pravnih osoba), te prihode od imovine. Prihodi od pruženih usluga se odnose na školarine za specijalistički diplomski stručni studij, kotizacije za održavanje konferencija, upisa za specijalistički diplomski stručni studij. Ostvaruje prihode analizom vina i najmom prostora. Što se tiče prihoda od prodaje proizvoda i robe tu spadaju prihodi od prodaje vina i knjiga. Navedene prihode Veleučilište koristi za unaprjeđenje djelatnosti (nabava opreme, literature, investicije i investicijsko održavanje), podmirenje troškova izvedbe programa u okviru troškova poslovanja, plaćanje potrebnog rada izvan normirane djelatnosti za nastavno osoblje i za plaćanje posebnog dijela plaće za nenastavno osoblje i sl.

4.2.1. Neoporezive djelatnosti Veleučilišta u Požegi


Prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednosti (NN 79/13) PDV se ne plaća na obrazovanje djece i mladeži, predškolsko, školsko ili sveučilišno obrazovanje, stručno osposobljavanje i prekvalifikaciju. "Da bi ti troškovi bili neoporezivi, moraju biti zadovoljeni sljedeći uvjeti:

- uplata treba biti za potrebe radnika društva,
- u vezi s djelatnošću poslodavca,
- uplaćena direktno na račun obrazovnih institucija

Kada Veleučilište u Požegi obavlja usluge visokog obrazovanja, takve su usluge oslobođene plaćanja PDV-a bez prava na odbitak pretporeza prema članku 39. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13., 148/13., 143/14.) i prema članku 58. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (NN 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15.). U nastavku rada prikazani su izrađeni primjeri studenta o izlaznim i ulaznim računima Veleučilišta u Požegi. Primjeri su prilagođeni i napravljeni potrebama ovog završnog rada, podatci koji se odnose na broj računa, datum računa, stavke prikazane u računima te iznosi nisu istiniti.

Primjer 1. prikazuje izlazni račun Veleučilišta u Požegi za nastali prihod – školarinu za izvanredne studente stručnog studija računovodstva. Školarina iznosi 5.000.00 kn, a PDV se ne obračunava. Dospijeće računa je sedam dana. Iznos od 5.000.00 kn knjiži se, prema Računskom planu, na dugovnu stranu skupine 16 koja označuje potraživanja za prihode poslovanja. Protustavku je potrebno proknjižiti na potražnu stranu razreda 9 koji označuje vlastite izvore, na skupinu 96 koja označuje obračunate prihode poslovanja. Na računu nije obračunat PDV jer se on odnosi na tuzemne isporuke koje su oslobođene PDV-a bez prava na odbitak pretporeza.

Slika 5. Izlazni račun

	ANA ANIĆ Zagrebačka 81, 34 000 Požega, Hrvatska OIB : 39512689357
---	---

VELEUČILIŠTE U POŽEGI
VUKOVARSKA 17
34 000 POŽEGA
HRVATSKA
OIB: 14821098391

RAČUN 22/2017
Mjesto i datum: Požega, 10.11.2017.
Dospijeće računa: 7 dana
Šifra kupca: 01

Rb	Šifra	Naziv robe ili usluge	JM	Količina	Cijena kn	Iznos	Rabat	Sa rabatom	PDV	Iznos kn
1.		Školarina - stručni studij računovodstva	KOL	1,00	5.000,00	5.000,00		5.000,00		5.000,00
UKUPNO ZA PLATITI:										5.000,00

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

SWIFT: ZABHR2X
ZAGREBAČKA BANKA
IBAN: HR0011001100110011

PEČAT I POTPIS

Izvor:autor

Dalje slijedi primjer 2. ulaznog računa koji je poduzeće „Slavonijapapir“ d.o.o. izdalo Veleučilištu u Požegi, a odnosi se na isporuku registratora i fotokopirnog papira za potrebe vođenja računovodstva na Veleučilištu. Stopa PDV-a za isporuku knjiga je 25%. Radi se o registratorima i fotokopirnom papiru koje Veleučilište u Požegi koristi pri obavljanju svojih djelatnosti.

Slika 6. Ulazni račun

Slavonijapapir d.o.o.											
Ul. Hrvatskih branitelja 42											
34000 Požega											
Hrvatska											
OIB: 2541284906											
		VELEUČILIŠTE U POŽEGI									
		VUKOVARSKA 17									
		34 000 POŽEGA									
		HRVATSKA									
		OIB: 14821098391									
RAČUN-OTPREMNICA: 215/2017											
Datum računa: 10.11.2017. Vrijeme računa: 16:23											
Datum isporuke: 11.11.2017.											
Dospijeće računa: 7 dana											
Rb	Šifra	Naziv robe ili usluge	JM	Količina	Cijena kn	Iznos	Rabat	Sa rabatom	PDV	Iznos kn	
1.	2154	Registrator	KOL	5,00	20,00	100,00		100,00	25%	125,00	
2.	5189	Fotokopirni papir	KOL	5,00	25,00	125,00		125,00	25%	156,25	
UKUPNO ZA PLATITI:										281,25	
% PDV		OSNOVICA		PDV		IZNOS					
25%		225		56,25		281,25					
Način plaćanja: transakcijski račun											
SWIFT: PBZ02 Privredna banka Zagreb											
IBAN: HR254976830197628											
PEČAT I POTPIS											

Izvor:autor

4.2.2. Oporezive djelatnosti Veleučilišta u Požegi


Primjeri oporezivih djelatnosti Veleučilišta mogu biti najam dvorana ili učionica te održavanje seminara ili poslovnih sastanaka/dogovora. U cijenu najma prostora uključena je tehnička oprema (grafoskop, platno, mikrofoni, ozvučenje, osvjetljenje, LCD televizor, projektor) i usluge fotokopiranja, faksiranja te bežičnog interneta.

Uzmimo za primjer da je u 2016. godini Veleučilište u Požegi obavljalo i oporezive isporuke, a vrijednost tih isporuka bila je iznad 300.000,00 kn, stoga je Veleučilište postalo obveznik PDV-a i u 2017. godini. U pravilniku o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14) porezni obveznik koji ima sjedište, stalnu poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište u RH i u prethodnoj kalendarskoj godini je obavio isporuke dobara i usluga iznad 300.000,00 kuna, upisuje se u registar obveznika PDV-a od 1. siječnja tekuće godine.

Činjenica da je u prethodnoj kalendarskoj godini obavio isporuke dobara i usluga u iznosu većem od 300.000,00 kuna i time postao obavezan upisati se u registar obveznika PDV-a, porezni obveznik obavještava nadležnu ispostavu Porezne uprave prema svome sjedištu, odnosno prebivalištu ili uobičajenom boravištu podnošenjem Zahtjeva za registriranje za potrebe PDV-a radi upisa u registar obveznika PDV-a najkasnije do 15. siječnja tekuće godine.

Slijedi primjer izdanog izlaznog računa Veleučilišta u Požegi za potrebe najma dvorane za održavanje konferencije.

Slika 7. Izlazni račun

	„XY“ d.o.o. Kralja Tomislava 130, 34 000 Požega, HRVATSKA OIB: 39512864958																																	
VELEUČILIŠTE U POŽEGI VUKOVARSKA 17 34 000 POŽEGA HRVATSKA OIB: 14821098391																																		
RAČUN 02/2017 Mjesto i datum: Požega, 16.11.2017. Dospijeće računa: 7 dana Šifra kupca: 01																																		
<table border="1"><thead><tr><th>Rb</th><th>Šifra</th><th>Naziv robe ili usluge</th><th>JM</th><th>Količina</th><th>Cijena kn</th><th>Iznos</th><th>Rabat</th><th>Sa rabatom</th><th>PDV</th><th>Iznos kn</th></tr></thead><tbody><tr><td>1.</td><td></td><td>Najamnina - dvorana za kongres</td><td>KOL</td><td>1,00</td><td>500,00</td><td>500,00</td><td></td><td>500,00</td><td>25%</td><td>125,00</td></tr><tr><td colspan="10" style="text-align: right;">UKUPNO ZA PLATITI:</td><td>625,00</td></tr></tbody></table>	Rb	Šifra	Naziv robe ili usluge	JM	Količina	Cijena kn	Iznos	Rabat	Sa rabatom	PDV	Iznos kn	1.		Najamnina - dvorana za kongres	KOL	1,00	500,00	500,00		500,00	25%	125,00	UKUPNO ZA PLATITI:										625,00	
Rb	Šifra	Naziv robe ili usluge	JM	Količina	Cijena kn	Iznos	Rabat	Sa rabatom	PDV	Iznos kn																								
1.		Najamnina - dvorana za kongres	KOL	1,00	500,00	500,00		500,00	25%	125,00																								
UKUPNO ZA PLATITI:										625,00																								
SWIFT: ZABHR2X ZAGREBAČKA BANKA IBAN: HR0011001100110011																																		
PEČAT I POTPIS																																		

Izvor:autor

Prilikom pružanja usluge za Veleučilište u Požegi nastaje potraživanje od poduzeća „XY“ u iznosu od 625.00 kn. Potraživanja za prihode od pruženih usluga evidentiraju se na dugovnoj strani osnovnog računa, u sklopu kontne skupine 16 koja označava potraživanja za prihode poslovanja. Iznos računa bez PDV-a knjiži se na potražnoj strani u razredu 9 – vlastiti izvori. Iznos obračunatog PDV-a knjiži se na potražnoj strani osnovnog računa Obveze za PDV kod obveznika PDV-a što znači da će Veleučilište u Požegi trebati uplatiti PDV po

obračunu u Državni proračun RH. U trenutku naplate u Obrascu PDV-a iskazat će se osnovica i obveza za PDV po stopi od 25 %. Osim usluga iznajmljivanja dvorana, česte usluge koje pruža Veleučilište u Požegi, a koje se oporezuju PDV-om, jesu programi cjeloživotnog obrazovanja. Veleučilište u Požegi organizira programe cjeloživotnog obrazovanja otvorene ljudima svih životnih dobi. Na taj način omogućuje se stalno obrazovanje i osobni razvoj svakog pojedinca. Programi koji se trenutno provode pri Veleučilištu u Požegi su:

- tečaj održive uporabe pesticida:
 - modul za profesionalne korisnike,
 - modul za distributere,
 - modul za savjetnike.
- programi obrazovanja odraslih:
 - upravljanje projektnim ciklusom,
 - računalni operater/ka,
 - vinogradar/ka i Podrumar/ka.
- studijski programi namijenjeni izvanrednim studentima
- kratki obrazovni programi i seminari:
 - poslovni engleski jezik,
 - engleski jezik za poljoprivrednu struku,
 - engleski jezik za pravne struke,
 - izrada investicijske studije,
 - izrada etičkih kodeksa za tvrtke,
 - organizacija ljudskih potencijala,
 - „Branding“ – kako napraviti dobru marku,
 - internet marketing.

Kako se na Poljoprivrednom odjelu Veleučilišta u Požegi izvodi preddiplomski studij Prehrambene tehnologije, te Vinogradarstvo, vinarstvo i voćarstvo u okviru Poljoprivrednog odjela ustrojene su ustrojbene jedinice za izvođenje praktičnog dijela nastavnih aktivnosti (nastavne baze i poligoni) u okviru stručnih studija vinogradarstva-vinarstva-voćarstva i prehrambene tehnologije. Nastavnu bazu čini „Klijet i spremište vina“ i nastavni objekt „Vinski podrum i laboratorij“. Nastavni poligon uključuje višegodišnji nasad vinograda. U tijeku provođenja nastave studenti prolaze sve faze proizvodnje grožda i vina, osim

studentskih vina Veleučilište proizvodi i vina za tržište koja se mogu kupiti u prodavaonici na adresi Vukovarska 17, u Požegi.

Pored već navedenih usluga koje pruža Veleučilište u Požegi, a koje se oporezuju PDV-om treba pridodati i prodaju asortimana sortnih vina koja se odvija u posebnom objektu, a isporuke vina oporezuju se PDV-om po stopi od 25%.

5. ZAKLJUČAK

U ovome istraživanju došli smo do zaključka da porez na dodanu vrijednost predstavlja prihod proračuna Republike Hrvatske. Njegova je primjena, kao i sve odrednice, uređena i uslovljena odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 143/14) kao i Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost (NN 130/15). Porezni obveznik s aspekta PDV-a može biti svaka pravna i fizička osoba koja obavlja gospodarsku djelatnost. Ako obavljaju djelatnost od javnog interesa i kada su osnovani po posebnim propisima, proračunski korisnici nisu obveznici PDV-a. Primjera radi, u takva tijela spadaju tijela javne vlasti, jedinice lokalne i regionalne samouprave, političke stranke, komore i slično. Kada navedeni subjekti obavljaju negospodarsku djelatnost, njihove su isporuke oslobođene PDV-a. Mnogo je takvih poreznih izuzeća za takve subjekte te je Pravilnikom o PDV-u (NN 130/15) detaljno propisano koje su djelatnosti i pod kojim uvjetima oslobođene PDV-a. Međutim, ako ovi subjekti obavljaju neku gospodarsku djelatnost, a neoporezivanje te djelatnosti moglo bi dovesti do stjecanja neopravdanih povlastica, onda se oni mogu smatrati poreznim obveznicima. Ako vrijednost oporezivih isporuka dobara i usluga prelazi 300.000.00 kuna, proračunski korisnici uobičajeno ulaze u sustav PDV-a kao u primjeru Veleučilište u Požegi.

Proračunski porezni obveznik ima obvezu sastavljanja mjesečnih poreznih prijava. PDV-obrazac se automatski popunjava na temelju proknjiženih računa, odnosno pravodobno i ispravno vođenih knjiga ulaznih i izlaznih računa, i u ovom slučaju ostvaruje se pravo na povrat ili obveza plaćanja PDV-a ovisno o razlici između oporezivih transakcija i obračunatog pretporeza.

LITERATURA

Knjige:

1. Bičanić, N. i Jakir Bajo I. (2015) *Proračunsko računovodstvo: Primjena Računskog plana s primjerima knjiženja*. 2.izdanje. Zagreb: Teb – Poslovno savjetovanje d.o.o.
2. Čevizović, I. et al. (2017) *Porezni priručnik za proračunske i neprofitne organizacije*. Zagreb: TIM4PIN d.o.o. za savjetovanje
3. Jakir Bajo, I. et al. (2011) *Primjena računskog plana proračuna i poreznih propisa*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
4. Jelčić, B. i Jelčić B. (1998) *Porezni sustav i porezna politika*. Zagreb: Informator
5. Kesner-Škreb, M. (1996) *Stope poreza na dodanu vrijednost, u Znanstvenom projektu: Analiza fiskalnog sustava Republike Hrvatske pri uvođenju poreza na dodanu vrijednost*. Zagreb: Institut za javne financije.
6. Markota, LJ. (2015) *Porez na dodanu vrijednost*. Zagreb: RriF
7. Šimović, J. (2004) *Porez na dodanu vrijednost*. Zagreb: NN 54/94

Članci:

1. Cutvarić, M. (2015) Riznica, *Časopis za računovodstvo, reviziju, financije i pravo u sustavu proračuna i neprofitnom sektoru*, 3/15., Zagreb: Sveučilišna tiskara d.o.o.

Skripte:

1. Alijagić, M. (2015) *Upravljanje poslovnim financijama*, skripta, Gospić: Veleučilište Nikola Tesla.

Internet izvori:

1. Index.hr. URL:<http://www.nemam-vremena.blogger.index.hr/post/povijest-poreza-na-dodanu-vrijednost-pdva-u-hrvata/20293587.aspx> [pristupljeno: 24.7.2017]
2. Institut za javne financije. URL: <http://www.ijf.hr/proracunski/I-proracun.pdf>[pristupljeno: 24.7. 2017.]

3. Porezna uprava. URL:<http://www.porezna-uprava.hr/Stranice/Naslovnica.aspx>
[pristupljeno:23.7.2017]
4. Pregrada.info. URL: <https://www.proracun.hr/Images/Mics/slikovit-prikaz-proracuna.jpg>[pristupljeno:28.7.2017]
5. Veleučilište u Požegi.
https://www.vup.hr/studiji/drustveni_odjel/strucni_studij_racunovodstva/default.aspx
[pristupljeno:23.12.2017]

Zakoni:

1. Zakon o proračunu. (NN 15/15)
2. Zakona o proračunu. (NN 87/2008)
3. Zakon o porezu na dodanu vrijednost. (NN 143/14)
4. Zakona o porezu na dodanu vrijednost. (NN 73/13., 148/13., 143/14.)
5. Zakono o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju. (NN 123/03., 198/03., 105/04., 174/04., 46/07., 63/11., 94/13., 139/13.)

PRILOZI

Popis Slika

Slika 1. <i>Struktura proračuna</i>	4
Slika 2. <i>Proračunski korisnici</i>	6
Slika 3. <i>Prikaz odjela fakulteta</i>	25
Slika 4: <i>Program cjeloživotnog učenja</i>	25
Slika 5: <i>Izlazni račun</i>	28
Slika 6: <i>Ulazni račun</i>	29
Slika 7: <i>Izdani račun</i>	31

IZJAVA O AUTORSTVU RADA

Ja, Ana Ripić, pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću izjavljujem da sam isključivi autor završnog/diplomskog rada pod naslovom Računovodstveno praćenje proračunskih korisnika u sustavu poreza na dodanu vrijednost te da u navedenom radu nisu na nedozvoljen način korišteni dijelovi tuđih radova.

U Požegi 2018

Ripić, Ana