# RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE POTRAŽIVANJA OD DRŽAVE NA PRIMJERU POTPORA ZA OČUVANJE RADNIH MJESTA U DJELATNOSTIMA POGOĐENIM KORONAVIRUSOM – COVID-19

**Benčina, Snježana**

**Undergraduate thesis / Završni rad**

**2021**

*Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj:* **Josip Juraj Strossmayer University of Osijek, Faculty of Economics in Osijek / Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku, Ekonomski fakultet u Osijeku**

*Permanent link / Trajna poveznica:* https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:145:768093

*Rights / Prava:* In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

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

*Repository / Repozitorij:*

EFOS REPOSITORY - Repository of the Faculty of Economics in Osijek

Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku

Ekonomski fakultet u Osijeku

Preddiplomski sveučilišni studij Financijski menadžment

Snježana Benčina

# RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE POTRAŽIVANJA OD DRŽAVE NA PRIMJERU POTPORA ZA OČUVANJE RADNIH MJESTA U DJELATNOSTIMA POGOĐENIM KORONAVIRUSOM – COVID-19

Završni rad

Osijek, 2021. godine

Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku

Ekonomski fakultet u Osijeku

Preddiplomski sveučilišni studij Financijski menadžment

Snježana Benčina

# RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE POTRAŽIVANJA OD DRŽAVE NA PRIMJERU POTPORA ZA OČUVANJE RADNIH MJESTA U DJELATNOSTIMA POGOĐENIM KORONAVIRUSOM – COVID-19

Završni rad

Kolegij: Računovodstvo

JMBAG: 00102244537

e-mail: Snjezana.bencina@gmail.com

Mentor: izvr.prof.dr.sc. Blaženka Hadrović Zekić

Osijek, 2021.

Josip Juraj Strossmayer University of Osijek

Faculty of Economics in Osijek

Undergraduate University Study Financial Management

Snježana Benčina

# ACCOUNTING MONITORING OF RECEIVABLES FROM THE STATE ON THE EXAMPLE OF AID FOR PRESERVATION OF JOBS IN INDUSTRIES AFFECTED BY CORONAVIRUS - COVID-19

Final paper

Osijek, 2021.

# IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI, PRAVU PRIJENOSA INTELEKTUALNOG VLASNIŠTVA, SUGLASNOSTI ZA OBJAVU U INSTITUCIJSKIM REPOZITORIJIMA I ISTOVJETNOSTI DIGITALNE I TISKANE VERZIJE RADA

1. Kojom izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je Završni rad (navesti vrstu rada: završni / diplomski / specijalistički / doktorski) rad isključivo rezultat osobnoga rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu. Potvrđujem poštivanje nepovredivosti autorstva te točno citiranje radova drugih autora i referiranje na njih.
2. Kojom izjavljujem da je Ekonomski fakultet u Osijeku, bez naknade u vremenski i teritorijalno neograničenom opsegu, nositelj svih prava intelektualnoga vlasništva u odnosu na navedeni rad pod licencom *Creative Commons Imenovanje – Nekomercijalno – Dijeli pod istim uvjetima 3.0 Hrvatska.* (cc) BY-NC-SA
3. Kojom izjavljujem da sam suglasan/suglasna da se trajno pohrani i objavi moj rad u institucijskom digitalnom repozitoriju Ekonomskoga fakulteta u Osijeku, repozitoriju Sveučilišta Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku te javno dostupnom repozitoriju Nacionalne i sveučilišne knjižnice u Zagrebu (u skladu s odredbama Zakona o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju, NN br. 123/03, 198/03, 105/04, 174/04, 02/07, 46/07, 45/09, 63/11, 94/13, 139/13, 101/14, 60/15).
4. izjavljujem da sam autor/autorica predanog rada i da je sadržaj predane elektroničke datoteke u potpunosti istovjetan sa dovršenom tiskanom verzijom rada predanom u svrhu obrane istog.

**Ime i prezime studenta/studentice:** Snježana Benčina

**JMBAG:** 00102244537

**OIB:** 13932495622

**e-mail za kontakt:** Snjezana.bencina@gmail.com

**Naziv studija:** Preddiplomski sveučilišni studij, financijski menadžment.

**Naslov rada:** Računovodstveno praćenje potraživanja od države na primjeru potpora za očuvanje radnih mjesta u djelatnostima pogođenim koronavirusom – covid-19

**Mentor/mentorica diplomskog rada:** izvr.prof.dr.sc. Blaženka Hadrović Zekić

U Osijeku, 24.09.2021 godine

Potpis Snježana Benčina

# RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE POTRAŽIVANJA OD DRŽAVE NA PRIMJERU POTPORA ZA OČUVANJE RADNIH MJESTA U DJELATNOSTIMA POGOĐENIM KORONAVIRUSOM – COVID-19

## SAŽETAK

Potraživanja obuhvaćaju pravo naplate određenog novčanog iznosa, odnosno duga na temelju određenog obveznopravnog odnosa. Potraživanja od države su sva potraživanja koje poduzeće ima od države i drugih državnih institucija po osnovi poreznih i drugih propisa. Najčešće se odnose na potraživanja za povrat razlike poreza na dodanu vrijednost, plaćene akontacije poreza na dobit, više plaćene doprinose, preplaćenu carinu i druge pristojbe, naknade bolovanja na teret Hrvatskoga zavoda za zdravstveno osiguranje i druga potraživanja od države i drugih institucija. Pojavom COVID-19 pojavila su se nova potraživanja od države zbog novonastale situacije. COVID-19 je osim panike i na tržištu rada uzrokovao razne probleme kako za radnike tako i za poslodavce.Država je u navedenoj situaciji prvo morala zaštititi stanovništvo od pandemije izolacijom stanovništva na način da donese mjere za zatvaranje lokala ,skraćivanjem radnog vremena, ograničavanjem kretanja što je uzrokovalo velike problem u ekonomiji.Država donosi mjere za pomoć poslodavcima na način da pod određenim uvjetima djelatnosti koje su zbog provedenih mjera države došli do određenih poteškoća u poslovanju, imaju pravo na pomoć od države uz dostavu određene dokumentacije kao dokaz. Nakon provjere dostavljene dokumentacije sa strane HZZ-a i ispunjenih kriterija poslodavci imaju pravo na novčane potpore HZZ-a, što čini mjeru za očuvanje radnih mjesta, odgodu poreznih obveza te otpis poreznih obveza koji može biti djelomični ili cjelokupni. Kriteriji i uvjeti za ostvarivanje različitih vrsta potpora su klasificirani na temelju mjera za mikropoduzetnike, mjera za određene djelatnosti, mjera za poduzeća organizirana kao zaštitne radionice, te za skraćivanje radnog vremena. Primarni i nepromijenjeni uvjet za ostvarivanje mjera jest pad prihoda ili primitka poduzeća za određeni postotak (ovisno o mjeri), usporedno s istim mjesecom prethodne godine, te u slučaju novonastalih poduzeća, usporedno s veljačom 2020. godine. Potpora za očuvanje radnih mjesta obuhvaća bespovratna sredstva u obliku sufinanciranja troškova plaća zaposlenika.

Potpora iznosi 3.250,00 kn po svakom radniku koji je zaposlen u punom radnom vremenu, a potpora za skraćeno radno vrijeme se izračunava na temelju neodrađenih mjesečnih sati zaposlenika.

**Ključne riječi**: potraživanja od države, potpora za očuvanje radnih mjesta, COVID-19.

# ACCOUNTING MONITORING OF RECEIVABLES FROM THE STATE ON THE EXAMPLE OF AID FOR PRESERVATION OF JOBS IN INDUSTRIES AFFECTED BY CORONAVIRUS - COVID-19


## ABSTRACT

Receivables include the right to collect a certain amount of money, or debt based on a certain legal relationship. Receivables from the state include all receivables that companies receive from the state and other state institutions based on tax and other regulations. Receivables from the state most often refer to the request for refund of the difference in value added tax, paid advance income tax, overpaid contributions, overpaid customs and other fees, sick pay at the expense of the Croatian Health Insurance Institute and all other types of receivables from states and other institutions. With the emergence of COVID-19, new types of state receivable were created. COVID-19 caused various problems for both workers and employers in the labor market. In this situation, the state first had to protect the population from the pandemic by isolating the population using measures to close shops, shorten working hours, restrict movement, which has caused a major problem in the economy. The state adopted measures to assist employers in such a way that under certain conditions, and based on activities that have faced certain difficulties in doing business due to the implemented measures of the state, are entitled to assistance from the state with the submission of certain documentation as evidence. After checking the documentation submitted to the Croatian Employment Service and meeting the criteria, employers are entitled to a financial support from the Croatian Employment Service, which includes measures to preserve jobs, deferrals and write-offs of tax liabilities that are partial or complete. Criteria and conditions for obtaining various types of support are classified on the basis of measures for micro-entrepreneurs, measures for certain activities, measures for companies organized as sheltered workshops, and for shortening working hours. The primary and unchanged condition for the implementation of measures is a decrease in income or receipts of companies by a certain percentage (depending on the measure), compared to the same month of last year, and in the case of start-ups, compared to February 2020. Job retention aid includes grants in the form of co-financing of employee salary costs.

The support amounts to HRK 3,250.00 per each employee who is employed full-time, and the support for part-time work is calculated on the basis of unworked monthly hours of the employee.

**Keywords:** receivables from the state, aid for job preservation, COVID-19.

# SADRŽAJ

1. UVOD ..... 1
2. POJAM POTRAŽIVANJA ..... 2
2.1. Vrste potraživanja ..... 2
2.1.1. Dugotrajna potraživanja ..... 2
2.1.2. Kratkotrajna potraživanja ..... 3
2.1.3. Potraživanja od države ..... 4
3. POTPORA OD DRŽAVE ZA COVID – 19 ..... 5
3.1 Vrste potraživanja od države za COVID-19 ..... 5
4. RAČUNOVODSTVENO EVIDENTIRANJE POTPORA OD DRŽAVE ZA COVID-19 ..... 9
4.1. Računovodstveno praćenje potpora za očuvanje radnih mjesta ..... 9
4.2. Računovodstveno praćenje odgode poreznih obveza ..... 17
4.3. Računovodstveno praćenje odgode PDV-a ..... 19
4.4. Oslobođenje od podmirivanja poreznih obveza ..... 22
5. ZAKLJUČAK ..... 24
LITERATURA ..... 25
POPIS TABLICA ..... 26

# 1. UVOD

Epidemija virusa COVID-19 negativno je utjecala na gospodarske i poduzetničke aktivnosti što je prouzrokovalo prijetnje gubitka radnih mjesta u RH. Odlukom Vlade Republike Hrvatske, HZZ provodi razne vrste potpora kojima je cilj pomoći poduzetnicima zadržati radna mjesta i održati likvidnost poslovanja odgodom ili otpisom poreznih obveza. Samim time se državne potpore mogu klasificirati unutar dvije glavne skupine: sufinanciranje neto plaće (mjera za očuvanje radnih mjesta), te odgoda ili otpis poreznih obveza poduzetnika. Mogućnost korištenja potpore ovisi o mnogim kriterijima i uvjetima koji su grupirani na temelju mjera za mikropoduzenike, za određene djelatnosti, za poduzeća koja su organizirana kao zaštitne radionice, te za rad u skraćenom radnom vremenu.

Predmet ovog završnog rada je opisati različite vrste mjera, odnosno potpora za ublažavanje posljedica koje su uzrokovane pandemijom, fokusirajući se na mjeru potpore za očuvanje radnih mjesta. Cilj ovog završnog rada je sažeto prikazati računovodstveno praćenje potpora za očuvanje radnih mjesta te odgode i otpisa poreznih obveza uz teorijska objašnjenja navedenih vrsta mjera.

U drugom poglavlju definiraju se kratkotrajna i dugotrajna potraživanja kao primarne vrste potraživanja. U trećem poglavlju ovog završnog rada opisuju se vrste potpora od države za COVID-19 te različiti kriteriji i uvjeti ostvarivanja svih propisanih mjera. Četvrto poglavlje sadržava računovodstveno praćenje potpore za očuvanje radnih mjesta, prikaz obračuna plaće i sufinancirane mjere za skraćivanje radnog vremena zaposlenika, računovodstveno praćenje (djelomičnog i cjelokupnog) otpisa poreznih obveza, te odgode poreznih obveza. Peto poglavlje predstavlja zaključak završnog rada.

Prilikom pisanja ovog završnog rada korištene su različite znanstvene metode: deskriptivna metoda koja obuhvaća opisivanje i olakšani prikaz podataka tabličnim prikazima, deduktivna metoda putem koje se donose zaključci temeljem analiziranih podataka, te metoda kompilacije. Metoda klasifikacije korištena je radi olakšanog i sažetog prikaza različitih podjela. Znanstveni izvori korišteni u ovom završnom radu su sekundarni izvori informacija.

# 2. POJAM POTRAŽIVANJA

Pojam potraživanja podrazumijeva imovinu – "resurs koji kontrolira poduzetnik kao rezultat prošlih događaja od kojeg se očekuje priljev budućih ekonomskih koristi kod poduzetnika." (HSFI 11,. NN 30/08)

Najkorištenija podjela potraživanja vezana je uz rok naplate potraživanja, postoje dugotrajna i kratkotrajna potraživanja.

## 2.1. Vrste potraživanja

Sva potraživanja unutar poslovanja su produkt ugovornih i ostalih obveznopravnih odnosa te podrazumijevaju pravo potraživanja poslovnog subjekta, odnosno vjerovnika, da dužniku naplati dug ili drugu činidbu. Potraživanja imaju rok dospijeća na temelju kojeg mogu biti kratkotrajna i dugotrajna. Kratkotrajna potraživanja obuhvaćaju naplatu potraživanja koja se očekuje u periodu kraćem od jedne godine. Dugotrajna potraživanja (nematerijalna i materijalna) obuhvaćaju naplatu potraživanja koja se očekuje u periodu dužem od jedne godine (Gulin i sur., 2019:81-82).

Prema HSFI-11,. NN 30/08 potraživanja mogu nastati kao rezultat različitih aktivnosti poduzetnika, kao na primjer:

- Prodajom gotovih proizvoda,
- Prodajom trgovačke robe,
- Pružanjem usluga,
- Iznajmljivanjem imovine,
- Prodajom dugotrajne imovine.

### 2.1.1. Dugotrajna potraživanja

"Dugotrajna potraživanja u ukupnoj imovini trgovačkog društva ponekad čine zanemariv dio, ali je važno voditi brigu o njima jer će u budućem razdoblju osigurati priljeve novčanih sredstava, što je važno za likvidnost društva." (Vuk, 2008:19).

Dugotrajna potraživanja čine potraživanja s rokom dospijeća dužim od jedne godine.Prema računskom planu dugoročna potraživanja su potraživanja prodajom na kredit – robni kredit, potrošački kredit, potraživanje od povezanih poduzetnika i osoba-temeljem prodaje,od

društava povezanih sudjelujućim interesom,ostala dugoročna potraživanja,za prodana potraživanja-faktoring,za predujmove za usluge,potraživanja od radnika,potraživanja od članova društva,pretvorbom kratkotrajnih potraživanja u dugotrajna potraživanja prema sklopljenim predstečajnim nagodbama,potraživanja koja su zbog nemogućnosti naplate došla u spor i slično.“ (Gulin i sur., 2019:82).

Potraživanja po osnovi i prodajom na kredit predstavljaju idealan primjer prikazivanja računovodstvenog evidentiranja dugotrajnih potraživanja. Potraživanja bazirana prodajom na kredit za kupce podrazumijeva odgodu obveze izvršenja plaćanja kupljene robe ili usluga. Radi pogodnosti obročnog plaćanja, kupac najčešće mora plaćati određeni iznos kamate. Potraživanja se realiziraju unutar ugovorenih rokova plaćanja (obročna plaćanja), dok se kamate realiziraju u razdoblju dospijeća (Gulin i sur., 2019:82)

### 2.1.2. Kratkotrajna potraživanja

Kratkotrajna potraživanja čine potraživanja s rokom dospijeća do jedne godine, najčešće nastaju kao posljedica poslovnih aktivnosti poput prodaje proizvoda, trgovačke robe ili pružanje usluga, iznajmljivanje imovine, prodaja dugotrajne imovine itd. Potraživanja se računovodstveno evidentiraju po fer vrijednosti. „Fer vrijednost je cijena koja bi bila ostvarena prodajom neke stavke imovine ili plaćena za prijenos neke obveze u urednoj transakciji među tržišnim sudionicima na datum mjerenja.“ (MSFI 13,. NN 45/13).

Sva potraživanja se početno evidentiraju prema fer vrijednosti, a nakon toga se evidentiraju prema iznosu koji je umanjen za naplaćene iznose ili umanjenu vrijednost potraživanja.

Prema HSFI-11,. NN 30/08 “Kratkotrajna imovina je imovina koja ispunjava sljedeće uvjete: očekuje se da će se realizirati ili se drže za prodaju ili potrošnju u redovnom tijeku poslovanja, primarno se drži za trgovanje, očekuje se da će se realizirati unutar dvanaest mjeseci od datuma bilance, novac ili novčani ekvivalent, osim ako mu je ograničena mogućnost razmjene ili upotrebe za podmirivanje obveza za razdoblje od najmanje dvanaest mjeseci od datuma bilance.“

Vrste kratkotrajnih potraživanja koje se mogu posebno izdvojiti su:

- potraživanja od kupaca,
- potraživanja za prodaju putem kartica,

- potraživanja od države.

Potraživanja od kupaca nastaju nakon isporuke proizvoda ili usluge kupcu koji primljeni proizvod ili uslugu ne plaća novcem, tj. gotovinom, već će plaćanje nastati kasnije. Dakle, u bilanci poduzeća prikazuju potraživanja prema kupcima što predstavlja pravo da se od kupca naplati dug koji je nastao na osnovi isporuke dobara ili usluga, navedena potraživanja nestaju u trenutku naplate duga kupcu. Nužno je ispostaviti račun kupcu tokom isporuke dobara ili usluga koji služi kao osnova za evidenciju potraživanja od kupca te ujedno služi za priznavanje prihoda od prodaje poduzeća. Na ispostavljenom računu mora biti navedeno dospijeće plaćanja uz ostale obvezne elemente računa. Potrebno je napomenuti da prihod od prodaje robe ili usluga nastaje tokom isporuke dobara ili usluga neovisno o tome je li uslijedilo povećanje novčanog toka poduzeća, odnosno neovisno je li došlo do naplate.

### 2.1.3. Potraživanja od države

"Potraživanje je svako potraživanje države, odnosno jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, koje bi bilo prihod državnog proračuna Republike Hrvatske, odnosno proračuna jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, osim onih s naslova javnih davanja, izuzev naknada za koncesije." (Zakona o proračunu, čl. 2)

Potraživanja države se najčešće klasificiraju unutar kratkotrajnih potraživanja, često se pojavljuju kao: potraživanja za pretporez temeljem ulaznih računa i obračuna koje poslovni subjekt bilježi prilikom nabave dobara, korištenja usluga, uvoza dobara, korištenja određenih usluga inozemnih poduzetnika, itd. Potraživanja države se ujedno pojavljuju kao posljedica preplaćenog poreza na dohodak iz plaća te ostalih primanja, potraživanja za preplaćene doprinose na plaće te iz plaće, potraživanja za više plaćeni porez na dobit, potraživanja za posebne poreze, trošarine, carinu i sl.

Potraživanja od države mogu nastati na temelju državnih potpora, premija, regresa, stimulacija, potraživanja na osnovi povrata određenih pristojbi, potraživanja za preplaćene poreze, potraživanja za preplaćene doprinose mirovinskog ili zdravstvenog osiguranja i slično (Gulin i sur., 2019:136). Kao posljedica trenutnog globalnog epidemiološkog stanja, potraživanja od države postala su svakodnevna i vrlo česta od strane poduzeća i obrtnika zbog posljedične financijske krize na globalnom tržištu. U sljedećem poglavlju su navedene vrste potpora od države za COVID – 19.

# 3. POTPORA OD DRŽAVE ZA COVID – 19

U ovom poglavlju su detaljnjije opisane vrste potraživanja od države za COVID-19 uz četiri glavne vrste potpora propisanih u RH.

## 3.1 Vrste potraživanja od države za COVID-19

Sve vrste pomoći od države usmjerenih poduzetnicima i obrtnicima gledaju se kao potraživanja od države iz perspektive poslovnih subjekata. Prema Šonje i Kotarski (2020:212-213) sva potraživanja od države uzrokovane Koronavirusom – COVID-19 mogu se svrstati u sljedeće grupe Vladinih mjera i intervencija:

- odgode plaćanja direktnih poreza (odgode plaćanja poreznih obveza),
- otpisi (djelomični ili potpuni otpis poreznih obveza),
- financiranje plaća u privatnom sektoru (mjera očuvanja radnih mjesta),
- kupnja medicinske opreme.

Tablica prikazuje procjenu fiskalnog učinka Vlade Republike Hrvatske za 2020. godinu u odnosu na BDP države. Navedene fiskalne intervencije predstavljaju potraživanja od države iz perspektive poduzeća i obrtnika.

**Tablica 1. Vladina procjena fiskalnih učinaka i intervencija za mjere očuvanja radnih mjesta**

| | Milijarde kuna |
|---|---|
| Odgode plaćanja direktnih poreza | 4,65 |
| Otpisi | 2,55 |
| Financiranje plaća u privatnom sektoru | 7,10 |
| Kupnja medicinske opreme | 0,60 |
| Ukupno | 14,90 |

Izvor: Šonje i Kotarski (2020:212-2139)

Od ukupnih 14,9 milijardi kuna, gotovo jedna polovina iznosa je izdvojena za financiranje plaća u privatnom sektoru, odnosno na mjeru Vlade Republike Hrvatske – potpore za očuvanje radnih mjesta. Zatim sljedeća najveća stavka jest odgode plaćanja direktnih poreza u iznosu od 4,65 milijardi kuna, te otpisi u iznosu od 2,55 milijardi kuna. Za kupnju medicinske opreme izdvojeno je 0,6 milijardi kuna.

Potpore za očuvanje radnih mjesta kao cilj imaju očuvanje radnih mjesta kod poslodavaca kojima je radi posebnih okolnosti uvjetovanih Koronavirusom – COVID -19 i posljedicama katastrofe uzrokovane potresom narušena gospodarska aktivnost (Hrvatski zavod za zapošljavanje, 2020). Kako bi poslodavci unatoč padu gospodarske aktivnosti bili u mogućnosti zadržati svoje radnike, Vlada osigurava novčana sredstva za podmirivanje plaća te odgovarajućih poreza i doprinosa radnika.

Od travnja 2020. godine, potpore za očuvanje radnih mjesta povećavaju se na 4.000,00 kn u neto iznosu. „Potpore se isplaćuju u visini od 3.250,00 kuna mjesečno po radniku koji radi u punom radnom vremenu, odnosno razmjerni dio po radniku prema broju sati rada u nepunom radnom vremenu i iznosu od 4.000,00 kuna za mjesec travanj i svibanj 2020. godine po radniku koji radi u punom radnom vremenu, odnosno razmjerni dio po radniku prema broju sati rada u nepunom radnom vremenu. Nakon predaje zahtjeva poduzetnika, potpore koje su odobrene za ožujak već su i isplaćene poslodavcima koji su već i morali isplatiti plaće za mjesec ožujak 2020. godine“ (Milčić, 2020).

Prema Zuber (2020:7-8) mogu se izdvojiti četiri mjere u 2020. godini koje provodi Hrvatski zavod za zapošljavanje u obliku mjera novčane pomoći, što je objašnjeno u sljedećim potpoglavljima.

**Potpora za mikropoduzetnike**

Mjere za mikropoduzetnike – potpora za mikropoduzetnike koji zapošljavaju do 10 radnika jest horizontalna potpora te ju svi gospodarski subjekti mogu ostvariti, što uključuje i obrtnike, samo ako je u usporednom razdoblju prihod smanjen za 50%.

Poslodavci kojima je zabranjeno obavljanje djelatnosti ili imaju ograničenje rada temeljem odluka stožera CZ; Obrtnici koji imaju prijavljeno osiguranje do 29. veljače 2020. godine; Sezonski poslodavci pod uvjetom da su aktivni za mjesec u kojem se traži potpora.

**Potpore za određenje djelatnosti**

Mjere za poslodavce iz taksativno određenih djelatnosti – predstavlja sektorsku potporu koja je namijenjena sljedećim djelatnostima: prijevoz i skladištenje, uslužne djelatnosti vezane za zračni prijevoz, pružanje smještaja uključujući pripremanje i usluživanje hrane i pića, administrativne i pomoćne uslužne djelatnosti, umjetnost, zabava i rekreacija, organiziranja kulturnih, poslovnih i sportskih događanja, organiziranje sajmova i vjenčanja te sve prateće djelatnosti, djelatnosti prevođenja te usluge tumača.

**Potpore za zaštitne radionice – osobe sa invaliditetom**

Mjere za poslodavce koji zapošljavaju osobe s invaliditetom – „poslodavci organizirani kao zaštitne radionice, integrativne radionice i radne jedinice za zapošljavanje osoba s invaliditetom, neovisno o registriranoj djelatnosti. Isto tako toj skupini pripadaju i tvrtke u procesu likvidaciji i stečaja, pod uvjetom da imaju zaposlenike te da podmiruju dospjele obveze. Uvjet je bio opadanje prihoda ili primitaka za minimalno 50% unutar mjeseca u kojem se traži potpora,usporedno s istim razdobljem predhodne godine. Dokaz za pad prihoda ili primitaka su bile tablice ili PDV obrasci za mjesec koji je predhodan mjesec za koji se traži potpora sve zavisi kako je ragistrirana djelatnost.

Dokaz pada prihoda ili primitaka poslodavaca koji posluju do 12 mjeseci pad od minimalno 50% za mjesec koji je predhodan mjesecu u kojem se potražuje potpora usporedno sa veljačom 2020 godine. Iznos potpore je 4.000,00 kn po radniku s punim radnim vremenom ili razmjerno iznosu nepunog radnog vremena.“ (Zuber, 2020:8).

**Potpore za skraćeno radno vrijeme**

Mjere za poslodavce koji zapošljavaju 10 radnika ili više (potpora za skraćivanje radnog vremena) – poslodavci koji zapošljavaju 10 ili više radnika za sve djelatnosti za koje je radno vrijeme nedovoljno utilizirano utjecajem posebnih okolnosti, poslodavac je obvezan podmiriti radniku dio ugovornog radnog vremena zbog zastoja u poslovanju. Potpora za skraćivanje radnog vremena se ostvaruje u iznosu do 2.000,00 kn mjesečno ako su ispunjena dva uvjeta: par prihoda od najmanje 20% za mjesec u kojem se koristi potpora usporedno s istim mjesecom prethodne godine. Drugi uvjet je skraćivanje radnog vremena za najmanje 20% fonda za puno radno vrijeme ako poslodavac zapošljava 10 do 50 radnika ili skraćivanje radnog vremena za 10% pri zapošljavanju 51 ili više radnika.

Dokaz za pad prihoda ili primitaka su bile tablice ili PDV obrasci za mjesec koji je predhodan mjesec za koji se traži potpora sve zavisi kako je ragistrirana djelatnost. Dokaz pada prihoda ili primitaka poslodavaca koji posluju do 12 mjeseci pad od minimalno 20 % za mjesec koji je predhodan mjesecu u kojem se potražuje potpora usporedno sa veljačom 2020 godine temeljeno na predanom PDV obrascu za veljaču 2020.godine i za mjesecu za koji se traži potpora.

# 4. RAČUNOVODSTVENO EVIDENTIRANJE POTPORA OD DRŽAVE ZA COVID-19

U ovom poglavlju prikazani su razni primjeri računovodstvenog evidentiranja poslovnih promjena vezanih za novčane potpore od države za COVID-19.

## 4.1. Računovodstveno praćenje potpora za očuvanje radnih mjesta

Budući da će nepovoljne posljedice pandemije koronavirusa utjecati na veliki dio poduzetnika Republike Hrvatske, neovisno o sektoru poslovanja, uvodi se mjera za pomoć poduzetnicima u cilju očuvanja radnih mjesta. Na temelju odluke Vlade Republike Hrvatske, provođenje mjere očuvanja radnih mjesta u sektorima koji su pogođeni pandemijom koronavirusa je u nadležnosti Hrvatskog zavoda za zapošljavanje. Primljena potpora za očuvanje radnih mjesta se evidentira u poslovnim knjigama poduzetnika usklađeno pravilima navedenim u standardima financijskog izvještavanja (Milčić, 2020). Podalje je na raznim primjerima prikazano provođenje knjiženja poduzetnika za primljene potpore za očuvanje radnih mjesta.

Temeljem zahtjeva poduzetnika za ostvarenje potpore za očuvanje radnih mjesta, uplaćena su sredstva na žiroračun trgovačkog društva za jednog zaposlenog (direktor društva) kao potpora za ožujak u 2020. godini. Zaprimljena je potpora u iznosu od 3.250,00 kuna . Datuma 15. travnja 2020. godine isplaćena je plaća za zaposlenika.

**Računovodstveno knjiženje primljenih potpora za očuvanje radnih mjesta**

| Žiro račun | | Prihodi od subvencija i potpora | |
|---|---|---|---|
| 1) 3.250,00 | | | 3.250,00 (1 |

Zaprimljena potpora predstavlja vrstu prihoda za poslodavca te se evidentira pod konto prihod od potpore. Isplate plaća u ožujku unutar ovog primjera knjiže se i evidentiraju kontinuirano kao i sve isplate redovnih plaća u prethodnom razdoblju. Potrebno je napomenuti da su svi poslodavaci i dalje obvezni isplaćivati plaće koje su ugovorene ugovorom o radu, te bilo kojim drugim aktom. Budući da isplate plaća, izuzet svih okolnosti obuhvaćaju obračunavanje i plaćanje doprinosa i poreza, na taj način se u ovom slučaju knjigovodstveno evidentira obveza

i trošak. Prilikom isplate plaća u ožujku 2020. godine, potrebno je ispuniti i predati JOPPD obrazac.

Na temelju odredbe članka br. 1 – Zakon o dopuni Općeg poreznog zakona (Narovne novine br. 42/2020.), navedeno je da svi poduzetnici koji ostvaruju pravo na mjeru potpora za očuvanje radnih mjesta u kojem se sufinanciraju plaće, oslobođeni su plaćanja obveza javnih davanja za sufinancirane neto-plaće. Pravilnik o izmjeni i dopuni Pravilnika provedbe Općeg poreznog zakona (Narodne novine br. 43/2020., članak 7.) uređuje da se navedeno oslobođenje referira na doprinose na plaću te iz plaće. Može se odgoditi porez na dohodak i prirez prilikom isplate plaća do maksimalno tri mjeseca od datuma dospijeća. Mogući su sljedeći ishodi:

- prilikom obračuna i isplate plaća u ožujku podmireni su svi porezi i obveze za doprinose. U takvom ishodu, "Porezna uprava će nakon razmjene podataka s Hrvatskim zavodom za zapošljavanje osloboditi plaćanja doprinosa na dio sufinancirane netoplaće i taj će iznos biti u pretplati na PKK poreznog obveznika i moći će se koristiti za neke buduće obveze koje nastaju pri isplati plaće ili nekih drugih obveza nakon proteka ovih mjera" (Milčić, 2020). Međutim, jedna mogućnost jest ranije zatražiti povrat navedenog iznosa ili preknjiženjiti ga preko neke druge obveze po osnovi javnih davanja. Tada porez na dohodak i prirez ostaje nepromijenjen.

- Na temelju pada prometa većeg od 50%, poduzetnik je ispunjenjem navedenog uvjeta oslobođen od plaćanja doprinosa u cjelokupnom iznosu. U takvom ishodu, cjelokupni uplaćeni iznos predstavlja preplatu na PKK s kojom porezni obveznik može raspolagati.

- U zadnjem ishodu moguće je da poduzetnik ne zahtjeva ili nije ispunio uvjete radi ostvarenja primitka mjere obračuna plaće za ožujak. U tom slučaju se plaća redovno obračunava i knjiži na troškove.

Prikaz knjigovodstvenog izračunavanja i evidentiranja obračuna plaće kod poduzetnika koji ostvaruje pravo na potporu u ožujku 2020. godine. Poduzetnik zapošljava jednog zaposlenika (direktor) i ostvario je pravo na potporu. U navedenom primjeru poduzetnik isplaćuje plaće u cjelokupnom iznosu uključući pripadajuće poreze i doprinose.

**Tablica 2. Rekapitulacija obračuna plaće – cjelokupni iznosi troškova plaća za ožujak kao podloga temeljnice radi knjiženja plaće**

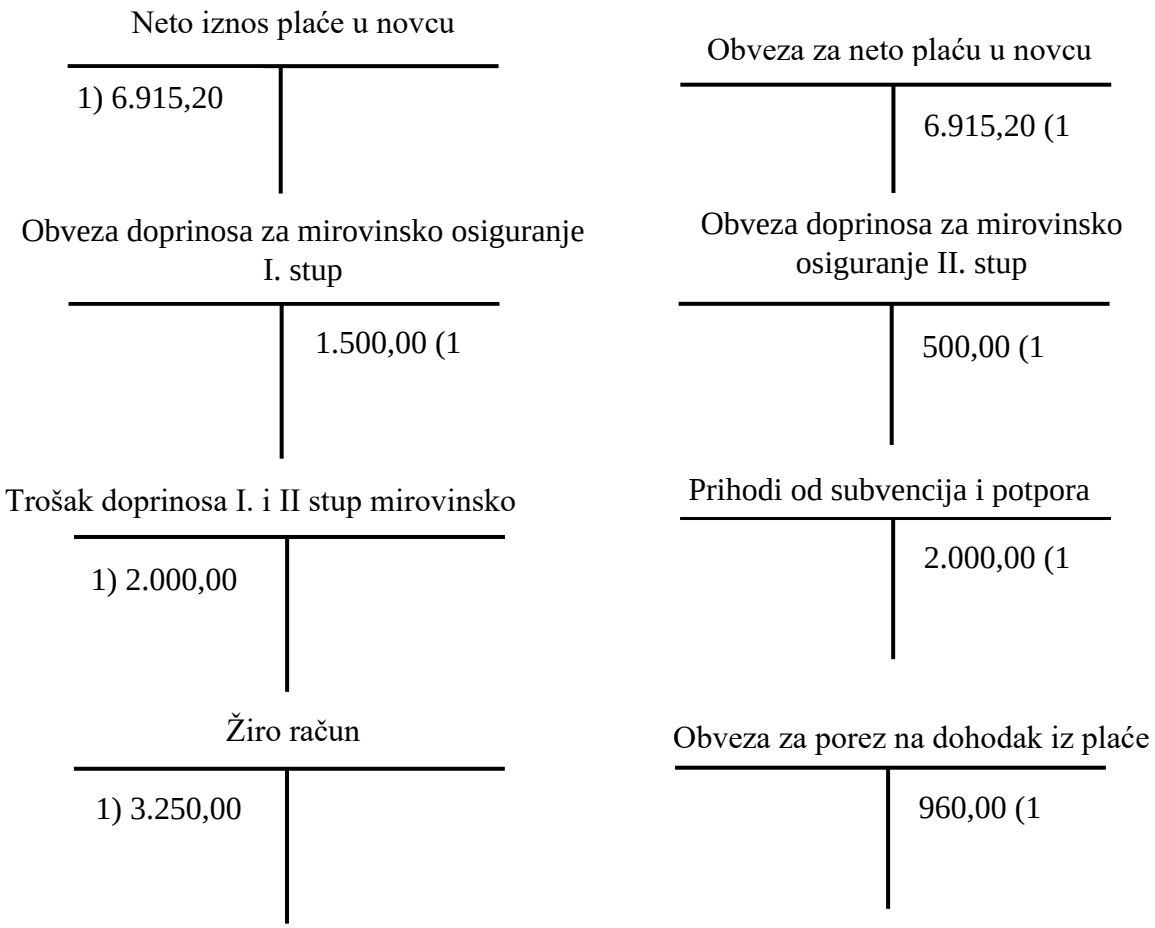
| Red. br. | Opis elemenata obračuna | Novčani iznos |
|---|---|---|
| 1. | Bruto plaća | 10.000 |
| 2. | Doprinos za mirovinsko (I. stup) | 1.500 |
| 3. | Doprinos za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (II.stup) | 500 |
| 4. | Iznos poreza na dohodak | 960 |
| 5. | Prirez porezu na dohodak | 124,80 |
| 6. | Doprinos za zdravstveno osiguranje | 1.650 |
| 7. | Neto za isplatu | 6.915,20 |
| 8. | Ukupan trošak place | 11.650 |

Izvor: izračun autora

Ukupna bruto plaća kao osnovica za 1 zaposlenika iznosi 10.000 kn, prvobitno se izračunava doprinos za mirovinsko osiguranje – I. te II. stup. 15% iznosi I. stup, te II. stup iznosi 5%. Nakon toga se obračunava iznos poreza na dohodak od 960,00 kn te prirez poreza na dohodak od 124,80 kn. Osnovica za obračun poreza na dohodak se dobiva oduzimanjem ukupne bruto plaće i ukupnog izdvajanja doprinosa za mirovinsko osiguranje.

Sumirana neto plaća za jednog zaposlenika iznosi 6.915,20 kn nakon umanjenja doprinosa za mirovinsko osiguranje te poreza i prireza na dohodak. Međutim, ukupan trošak plaća za 1 zaposlenika iznosi 11.650 kn jer se naknadno uračunavaju i doprinosi za zdravstveno osiguranje koji iznose 16,5%. U nastavku je prikazano knjiženje poduzetnika za rekapitulaciju isplate plaća za ožujak 2020. godine.

**Računovodstveno praćenje rekapitulacije isplate plaća za mjesec ožujak 2020. godine**




U navedenom primjeru, zaposlenik je osiguran u oba stupa mirovinskog osiguranja te je obveznik plaćanja doprinosa zdravstvenog osiguranja, stoga ostvarena potpora za ožujak iznosi:

- Mirovinsko osiguranje I. stup: 609,38 kn,
- Mirovinsko osiguranje II. stup: 203,12 kn,
- Doprinosi za zdravstveno osiguranje: 670,31 kn.

Na temelju navedenih podataka u nastavku je prikazano knjiženje isplate plaće za mjesec ožujak 2020. godine.

**Knjiženje isplate plaće – knjiženje izvoda**

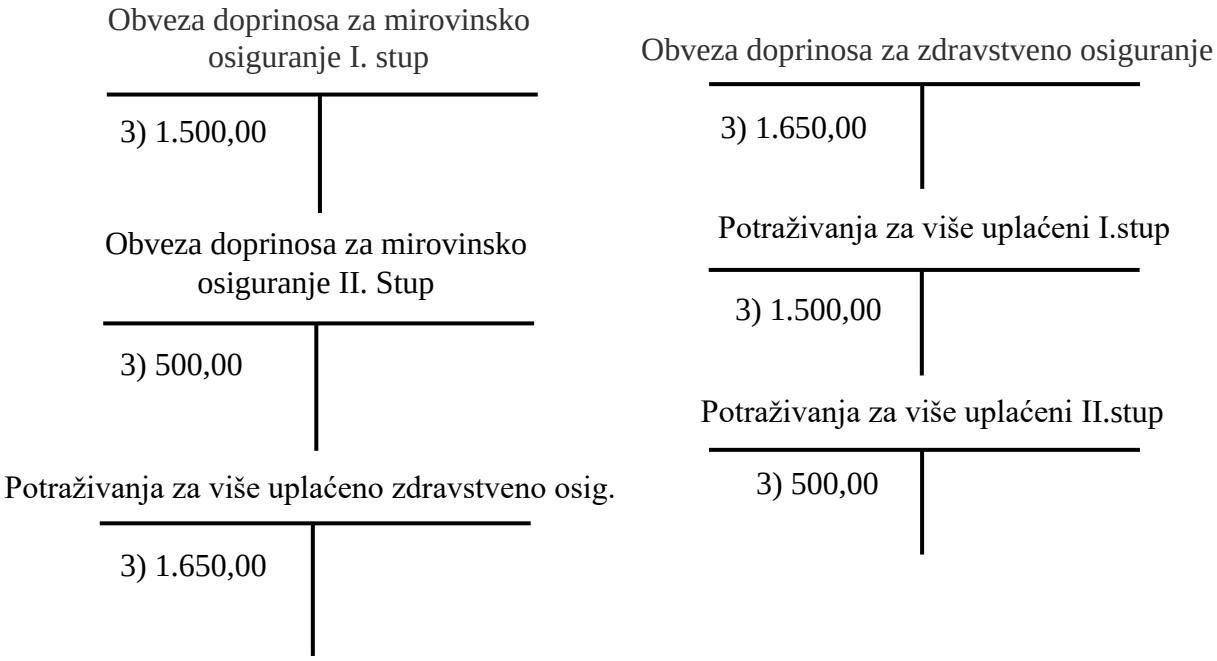



U prethodnom knjiženju je prikazana temeljnica isplate plaće u ožujku 2020. godine koja potvrđuje poduzetnikovo podmirenje poreza i doprinosa u cijelom iznosu duga. U navedenom ishodu poduzetnik nije zatražio zahtjev za odgodu plaćanja poreza i doprinosa. U slučaju zahtjeva odgode plaćanja doprinosa i poreza te njegovog odobrenja prije isplate, isplaćuje se neto iznos plaće, a preostala konta ostaju otvorena te naknadno po dospijeću se plaća iznos koji je smanjen za dobivenu potporu.

Budući da poduzetnik predstavlja korisnika mjere, posjeduje pravo oslobođenja plaćanja doprinosa mirovinskog i zdravstvenog osiguranja na netoplaće sufinancirane za prethodno navedene iznose s obzirom na broj radnika. Odnosno, poduzetnik je ostvario pravo potpore u

rangu pada većeg od 20% prometa, te do 50%, stoga je oslobođen plaćanja doprinosa za iznos sufinancirane netoplaće, no nema potpuno oslobođenje. Kao posljedica toga, prethodno plaćeni iznos na PKK na koji poduzetnik ostvaruje pravo potpore, postaje preplata konta na PKK što obuhvaća sljedeće knjiženje:

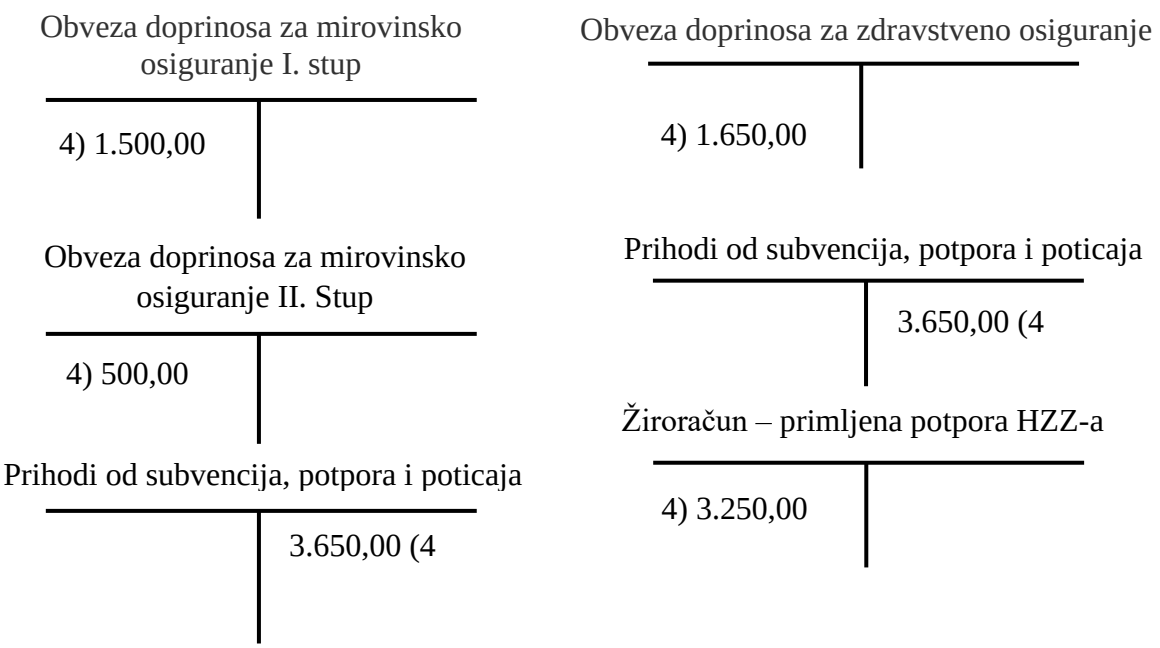
**Knjiženje prijenosa preplate doprinosa**




Iz prethodnog primjera je vidno da sve stavke knjiženja obuhvaćaju prijenos preplate doprinosa na dugovnoj strani konta. Obveze za mirovinsko osiguranje – oba stupa te obveze za zdravstveno osiguranje storniraju se za prethodno odobrene iznose koji se također knjiže na dugovnoj strani konta potraživanja za više uplaćene doprinose.

Naposljetku, zadnja poslovna promjena vezana za računovodstveno praćenje potpore za očuvanje radnih mjesta obuhvaća knjiženje potpore na temelju zaprimljenih novčanih sredstava od Hrvatskog zavoda za zapošljavanje. Ujedno se provodi knjiženje potpore po osnovi oslobođenja od doprinosa, što je prikazano na sljedećem primjeru:

**Knjiženje potpore temljem primljenih novčanih sredstava od HZZ – te knjiženje potpore na temelju oslobođenja od doprinosa:**




Primljena potpora od HZZ-a knjiži se na dugovnoj strani konta žiro-računa te potražnoj strani prihoda od subvencija, dotacija, potpora i poticaja. Poduzetnik prilikom sastavljanja prijave poreza na dobit može smanjiti osnovicu poreza na dobit za ukupnu prikazanu primljenu potporu ukupnog iznosa konta prihoda od subvencija,potpora i poticaja. Samim time poduzetnik ostvaruje dodatnu prednost umanjenja osnovice poreza na dobit, prva prednost jest anuliranje troška isplate plaća za sufinancirani iznos.

U zasebnom primjeru prikazan je način obračuna plaće za radnike koji ostvaruju potporu očuvanja radnih mjesta za skraćeno radno vrijeme. Poslodavac XYZ d.o.o. zapošljava 10 radnika, te u lipnju 2020. godine bilježi pad prometa za 23 % usporedno s lipnjem 2019. godine, što je izazvano otkazivanjem narudžbi inozemnog kupca povodom epidemije. Kao posljedica otkazivanja narudžbi, poslodavac je proveo odluku da tri radnika nisu radila u punom radnom vremenu u lipnju 2020. godine, no primali su naknadu plaće: zaposlenik Franjo Franjić (mlada osoba do 30 godina) – odrađeno 80 sati, Pero Perić – odrađeno 40 sati, te Ivo Ivić je odradio 40 sati što čini ukupno 160 radnih sati. Ukupan fond radih sati za lipanj 2020. godine smanjio se za 10%. Sljedeća tablica prikazuje obračun plaće za navedena tri radnika koja su radila u skraćenom radnom vremenu.

**Tablica 3. Obračun plaće kod skraćenog radnog vremena**

| Red. br. | Opis | Franjo Franjić | Pero Perić | Ivo Ivić |
|---|---|---|---|---|
| 1. | Osnovica za obračun plaće | 4.062,51 | 5.000,00 | 7.000,00 |
| 2. | Satnica za lipanj 2020. (plaća za mjesec dana rada / 176) | 23,08 | 28,41 | 39,77 |
| 3. | Broj odrađenih sati rada u lipnju 2020. | 80 | 120 | 120 |
| 4. | Naknada praznik | 16 | 16 | 16 |
| 5. | Naknada čl. 95. st 3. ZOR-a | 80 | 40 | 40 |
| 6. | Ukupno sati | 176 | 176 | 176 |
| 7. | Plaća za mjesec lipanj 2020. (vrijednost satnice x ukupno sati) | 4.062,51 | 5.000,00 | 7.000,00 |
| 8. | Osnovica za utvrđivanje doprinosa | 4.062,51 | 5.000,00 | 7.000,00 |
| 9. | Doprinos za MO I. stup | 609,38 | 1.000,00 | 1.400,00 |
| 10. | Doprinos za MO II. stup | 203,13 | 0,00 | 0,00 |
| 11. | Doprinos za zdravstveno osiguranje | 0,00 | 825,00 | 1.155,00 |
| 12. | Ukupan primitak po osnovi plaće | 4.062,51 | 5.000,00 | 7.000,00 |
| 13. | Izdatci – ukupno (15 + 16) | 812,50 | 1.000,00 | 1.400,00 |
| 14. | Doprinos za MO I. stup | 609,38 | 1.000,00 | 1.400,00 |
| 15. | Doprinos za MO II. stup | 203,13 | 0,00 | 0,00 |
| 16. | Dohodak | 3.250,00 | 4.000,00 | 5.600,00 |
| 17. | Osobni odbitak | 3.250,00 | 4.000,00 | 4.000,00 |
| 18. | Porezna osnovica | 0,00 | 0,00 | 1.600,00 |
| 19. | Svota poreza na dohodak | 0,00 | 0,00 | 384,00 |
| 20. | Svota prireza porezu na dohodak | 0,00 | 0,00 | 69,12 |
| 21. | Ukupno porez i prirez | 0,00 | 0,00 | 453,12 |
| 22. | Svota za isplatu | 3.250,00 | 4.000,00 | 5.146,88 |
| 23. | Prijevoz | 370,00 | 370,00 | 370,00 |
| 24. | Sveukupno za isplatu | 3.620,00 | 4.370,00 | 5.516,88 |
| 25. | Sveukupan trošak rad | 4.432,50 | 6.195,00 | 8.525,00 |

Izvor: Opalić i Jelić (2020:30)

Na temeljnu navedenih podataka potrebno je prikazati sufinanciranu bruto-svotu za 3 zaposlenika, što je vidljivo u sljedećoj tablici obračuna potpore skraćivanja radnog vremena

**Tablica 4. Obračun potpore za skraćivanje radnog vremena**

| Ime I prezime | Plaća | Satnica za sufinanciranje | Postotak radnog vremena | Sufinancirana bruto-svota |
|---|---|---|---|---|
| Franjo Franjić | 4.062,51 | 80 | 50 % | 2.031,26 |
| Pero Perić | 5.000,00 | 40 | 25 % | 1.250,00 |
| Ivo Ivić | 7.000,00 | 40 | 25 % | 1.250,00 |
| UKUPNO: | 9.062,51 | 120 | | 3.281,26 |

Izvor: Opalić I Jelić (2020:30)

Budući da Ivo Ivić i Pero Perić zarađuju bruto-plaću koja je veća od 5.000,00 kn, računa se točan iznos iz tablice sufinanciranja od 40 sati za lipanj 2020. godine. Bruto-plaća Franje Franjića je manja od 5.000,00 kuna, stoga se množi s postotkom radnog vremena određenog za neodrađene sate rada Franje Franjića (4.062,51 * 50 % = 2.031,25 kuna). Na primjer, da je Pero Perić radio 76 sati manje, formula za izračun bi glasila 4.062,51 * 47,5 %, te bi iznos bruto-potpore iznosio 1.929,69 kuna.

### 4.2. Računovodstveno praćenje odgode poreznih obveza

Pravilnik o provedbi Općeg poreznog zakona propisuje mogućnost podnošenja zahtjeva odgode plaćanja koje obuhvaćaju dospjele poreze, doprinose, pristojbe I druga javna davanja izuzet carina I trošarina. Prvobitno je potrebno uputiti zahtjev Poreznoj upravi preko sustava ePorezna. Smatra se da poduzetnik nije u mogućnosti platiti dospjele porezne obveze ako:

- bilježi opadanje prihoda prethodnog mjeseca za mjesec podnošenja zahtjeva od najmanje 20% u usporedbi s istim mjesecom za prethodnu godinu, ili
- prikaže kao vjerovatnom situacijom da će se prihodi poslovanja za nadredni period od tri mjeseca od mjeseca pokretanja zahtjeva smanjiti najmanje 20% u odnosu na isti period prethodne godine.

Odgoda plaćanja se može odobriti na maksimalan rok od tri mjeseca, počevši od zakonski propisanog trenutka dospijeća određene porezne obveze. Jedinu iznimku koja se može izdvojiti je mogućnost odgode plaćanja PDV-a što je podalje propisano posebnim uvjetima za utvrđivanje poreznih obveza.

Prvi primjer obuhvaća odgodu poreznih obveza za drugi dohodak. Trgovačko društvo XY d.o.o. zatražilo je zahtjev odgode poreznih obveza. Porezna uprava nakon obrade prihvaća zatraženi zahtjev odgode plaćanja poreznih obveza. Datuma 20. travnja, društvo obračunava naknadu temeljem ugovora o djelu koji je sklopljen s Anom Marić iz Osijeka.

Iznos ugovorene bruto-naknade je 6.000,00 kn. Nakon obračuna, virmanski je izvršena isplata neto-svote drugog dohotka na žiro-račun Ane Marić. Datuma 20. srpnja 2020. godine se vrši naplata doprinosa, poreza I prireza.

**Tablica 5. Obračun drugog dohotka**

| Red. br. | Opis elemenata obračuna | Novčani iznos |
|---|---|---|
| **1.** | **Drugi dohodak** | **6.000,00** |
| 2. | Mirovinsko I. stup 7,5 % | 450,00 |
| 3. | Mirovinsko II. stup 2,5 % | 150,00 |
| **4.** | **Dohodak** | **5.400,00** |
| **5.** | **Porezna osnovica** | **5.400,00** |
| 6. | Porez 24% | 1.296,00 |
| 7. | Prirez 13% | 168,48 |
| **8.** | **Ukupno porez i prirez** | **1.464,48** |
| **9.** | **Neto** | **3.935,52** |
| 10. | Doprinos za zdravstveno 7,5 % | 450,00 |
| **11.** | **Ukupni trošak isplatitelja** | **6.450,00** |

Izvor: izračun autora

Stavke koje će podalje biti korištene su ukupni trošak isplatitelja (6.450,00 kn), ukupno porez i prirez (1.464,48 kn), doprinosi za mirovinsko osiguranje – I. stup (450,00 kn), II. stup (150,00 kn), doprinosi za zdravstveno osiguranje (450,00 kn), te neto iznos drugog dohotka(3.935,52 kn). Potrebno je knjižiti obračun drugog dohotka te zatim isplaćivanje neto drugog dohotka što je prikazano na sljedećem primjeru.

**Knjiženje obračuna drugog dohotka i isplata neto drugog dohotka**

Troškovi drugih dohodaka

| | |
|---|---|
| 1) 6.450,00 | |

Obveze za porez i prirez na drugi dohodak

| | |
|---|---|
| | 1.464,48 (1 |

Obveze za MO I. stup

| | |
|---|---|
| | 450,00 (1 |

Obveze za MO II. Stup

| | |
|---|---|
| | 150,00 (1 |

Obveze za zdravstveno osiguranje na drugi dohodak

| | |
|---|---|
| | 450,00 (1 |

Obveze s osnove ugovora o djelu

| | |
|---|---|
| 2) 3.935,52 | 3.935,52 (1 |

Žiroračun

| | |
|---|---|
| | 2) 3.935,52 |

U prethodnom primjeru je prikazano knjiženje obračuna drugog dohotka i isplata neto dohotka na temelju odgode dospjelih poreznih obveza, što se knjigovodstveno evidentira kao i uobičajeno. Jedina razlika jest što se tokom isplate neto drugog dohotka ne podmiruju javna davanja. U ovom primjeru, dospijeće javnih davanja određeno je za tri mjeseca od datuma obračuna, to jest dospijeće je 20. srpnja 2020. godine. Po dospijeću obveza poreza i doprinosa društvo će morati navedenu obvezu platiti ili ugovoriti obročno plaćanje budući da se kod drugog dohotka, obveze poreza i prireza ne mogu biti otpisati temeljem čl. 71., st 1., 2. Pravilnika o provedbi Općeg poreznog zakona. Postupak je isti i kod obračuna te isplate ostalih vrsta dohodaka, poput autorskih i umjetničkih honorara, dohodaka od kapitala na osnovi isplate kamata, udjela u dobiti i ostalo.

### 4.3. Računovodstveno praćenje odgode PDV-a

Dva važna pojma vezana za utvrđivanje odgode PDV-a su: obveza za PDV I pretporez. Pretporez je vrsta poreza koja se plaća dobavljaču na temelju ulaznog računa, dok prilikom izdavanja izlaznog računa, poduzeća knjiže obveze za PDV. Temeljno pravilo utvrđivanja porezne obveze jest: "ako je vrijednost PDV-a po izlaznim računima za obavljene usluge i isporučenu robu veća od vrijednosti PDV-a (pretporeza) po ulaznim računima, nastaje obveza plaćanja PDV-a. Ako je vrijednost PDV-a po izlaznim računima za obavljene usluge i isporučenu robu manja od vrijednosti PDV-a (pretporeza) po ulaznim računima, nastaje pravo na povrat PDV-a." (Blečić, 2020).

Mogućnost odgode PDV-a je ponuđena isključivo onim poduzetnicima koji svoje obveze PDV-a određuju s obzirom na obavljene isporuke. Poduzetnici radi pokretanja procesa odgode PDV-a moraju predati zahtjev, te uz već navedene uvjete (u početku poglavlja 4.2.), moraju dostaviti dokaz da su dospjele obveze PDV-a proizašle od izdanih računa (IRA) koji nisu naplaćeni I ulaznih računa koji su još neplaćeni. Navedeni poduzetnici će privremeno u zasebnoj evidenciji upisivati osnovicu PDV-a s obzirom na postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama (Petarčić, 2020).

Poduzetnici će i dalje nastaviti bilježiti evidenciju u poslovnim knjigama i Obrascu PDV-a vezanu za obvezu PDV-a po izdanim računima, te za pretporez po primljenim računima. Ujedno su obvezni voditi zasebnu evidenciju na temelju koje utvrđuju PDV s obzirom na postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama. Ujedno će na temelju te evidencije

zahtijevati odgodu podmirenja razlike PDV-a koja se utvrđuje prema izdanim ili primljenim računima u odnosu na PDV koji je utvrđen prema naplaćenim ili plaćenim računima (Petarčić, 2020). Naveden način utvrđivanja odgode PDV-a podalje je objašnjen na sljedećem primjeru.

Trgovačko društvo ABC d.o.o. podmiruje PDV po redovitom načinu oporezivanja. Temeljem nemogućnosti podmirivanja dospjelih poreznih obveza, trgovačko društvo podnosi zahtjev za odgodu dospjele obveze PDV-a. Sljedeća tablica prikazuje poslovne promjene koje su utjecale na nastanak obveze PDV-a poduzeća, to jest prava na pretporez, te se prikazuje izračunavanje obveze PDV-a I odgodive razlike.

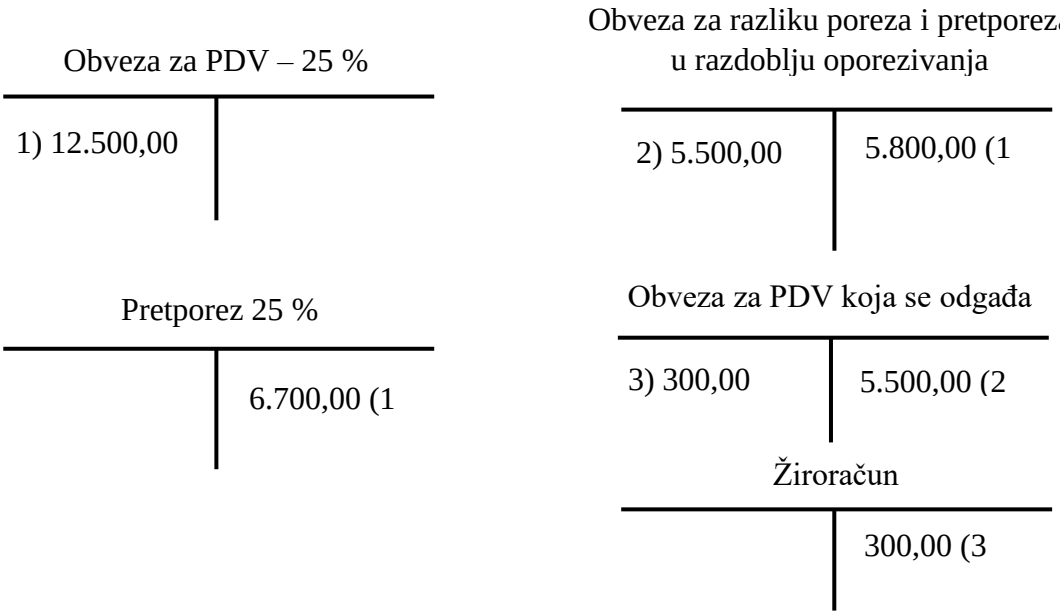
**Tablica 6. Utvrđivanje obveze PDV-a i razlike koja se odgađa**

| Br. | Datum | URA / IRA | OPIS | Osnovica | Redovni postupak oporezivanja | | Naplaćeno / plaćeno do kraja ožujka (DA ili NE) | Postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | Obveza za PDV | Pretporez | | Obveza za PDV ili Pretporez |
| 1. | 2. 3. 2020. | IRA | Rn. br. 22-1-1 | 20.000,00 | 5.000,00 | | DA | 5.000,00 (Obveza za PDV) |
| 2. | 8. 3. 2020. | URA | Račun za materijal br. 18-2-6 | 14.800,00 | | 3.700,00 | DA | 3.700,00 (Pretporez) |
| 3. | 9. 3. 2020. | IRA | Rn. br. 23-1-1 | 2.500,00 | 625,00 | | NE | - |
| 4. | 12. 3. 2020. | IRA | Rn. br. 24-1-1 | 14.000,00 | 3.500,00 | | NE | - |
| 5. | 12. 3. 2020. | IRA | Rn. br. 25-1-1 | 8.000,00 | 2.000,00 | | DA | 2.000,00 (Obveza za PDV) |
| 6. | 16. 3. 2020. | URA | Račun za materijal br. 683-2-2 | 10.000,00 | | 2.500,00 | DA | 2.500,00 (Pretporez) |
| 7. | 18. 3. 2020. | IRA | Rn. br. 26-1-1 | 4.000,00 | 1.000,00 | | NE | - |
| 8. | 31. 3. 2020. | URA | Račun za struju br. 25894-58-2 | 2.000,00 | | 500,00 | DA | 500,00 (Pretporez) |
| 9. | UKUPNO: | | | | 12.500,00 | 6.700,00 | Razlika = 5.500,00 (5.800-300) | Obveza za PDV = 300,00 |
| 10. | RAZLIKA: | | | | 5.800,00 | | | |

Izvor: Dorađeno prema Petarčić (2020)

Prethodna tablica prikazuje da poduzetnik u svojim poslovnim knjigama vrši evidenciju pretporeza u vrijednosti od 6.700,00 kn te obveze za PDV u vrijednosti od 12.500,00 kn. Budući da su obveze za PDV veće od pretporeza, nastaje razlika za uplatu PDV-a obračunskog razdoblja u iznosu od 5.800,00 kn. Međutim, s obzirom na postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama prikazano je da poduzetnik bilježi obvezu PDV-a obračunskog razdoblja u vrijednosti od 300,00 kn. Shodno tome, vrijednost razlike PDV-a koja se odgađa je 5.500,00 kn, odnosno 5.800,00 kn – 300,00 kn. Na sljedećem primjeru je prikazano knjiženje poslovnih promjena vezanih za odgodu PDV-a.

**Računovodstveno praćenje odgode PDV-a**




Evidencija obračunavanja razlike poreza i pretporeza razdoblja oporezivanja se provodi se kao i inače. Jedina razlika jest povodom odgode dijela PDV-a prikazati na zasebnom kontu obvezu za PDV koja se odgađa. Dospijeće odgodive obveze PDV-a iz primjera u vrijednosti od 5.500,00 kn je 31. srpnja 2020. godine. U prvoj poslovnoj promjeni se knjiži razlika PDV-a po obračunu za ožujak po redovnom načinu. Ukupne obveze za PDV se knjiže na dugovnoj strani, te pošto su veće od pretporeza koji se knjiži na potražnoj strani, nastaje obveza za razliku poreza i pretporeza za razdoblje oporezivanja koja se također knjiži na potražnoj strani. U drugoj poslovnoj promjeni knjiži se usklađenje obveza PDV-a utvrđivanjem prema naplaćenim naknadama, odnosno knjiži se odgoda PDV-a te izračunata razlika iz primjera koja se odgađa iznosi 5.500 kn. U trećoj poslovnoj promjeni knjiži se virmansko podmirivanje obveze PDV-a koja je utvrđena prema naplaćenim naknadama u iznosu od 300,00 kn.

### 4.4. Oslobođenje od podmirivanja poreznih obveza

"Otpis odnosno oslobođenje od podmirivanja poreznih obveza može se ostvariti za obveze poreza i drugih javnih davanja koje dospijevaju u razdoblju od 1. travnja do 20. lipnja 2020. godine. Međutim, oslobođenje se ne može ostvariti za obveze PDV-a, carina, trošarina doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje (MIO II. stup), poreza i prireza utvrđenih na konačne dohotke (porez na dohotke od kapitala i imovine), naknada i davanja na igre na sreću, obveze prema prije sklopljenim upravnim ugovorima te reprogramirane obveze iz predstečajnih i stečajnih postupaka." (Petarčić, 2020:52). Pravo oslobođenja podmirivanja poreznih obveza može ostvariti poduzetnik kojem je zabranjen, odnosno onemogućen rad kao posljedica posebnih okolnosti odluka nadležnog tijela. Uvjet je da poduzetnik bilježi opadanje prihoda od najmanje 50% u periodu do 20. lipnja 2020. godine, u usporedbi s istim periodom prethodne godine. Ako poduzetnici ispunjavaju sve navedene uvjete, te ako su u 2019. godini bilježili isporuke veće od 7,5 milijuna kn (bez PDV-a), djelomično su oslobođeni od podmirivanja dospjelih poreznih obveza, no u razmjeru postotka opadanja prihoda usporedno s istim periodom prethodne godine. Sljedeći primjer obuhvaća računovodstveno praćenje otpisa poreznih obveza u cijelosti: Trgovačko društvo X d.o.o. zatražilo je zahtjev radi oslobođenja podmirivanja poreznih obveza. Porezna uprava prihvaća zahtjev i na PKK otpisuje prikazane porezne obveze. Na sljedećem primjeru je prikazano knjiženje cjelokupnog otpisa poreznih obveza.

**Otpis poreznih obveza u cijelosti**

| Obveze za MO I. stup | |
|---|---|
| 1) 6.942,97 | 6.942,97 (S0 |

| Obveze za porez | |
|---|---|
| 1) 2.681,00 | 2.681,00 (S0 |

| Obveze za prirez | |
|---|---|
| 1) 652,58 | 652,58 (S0 |

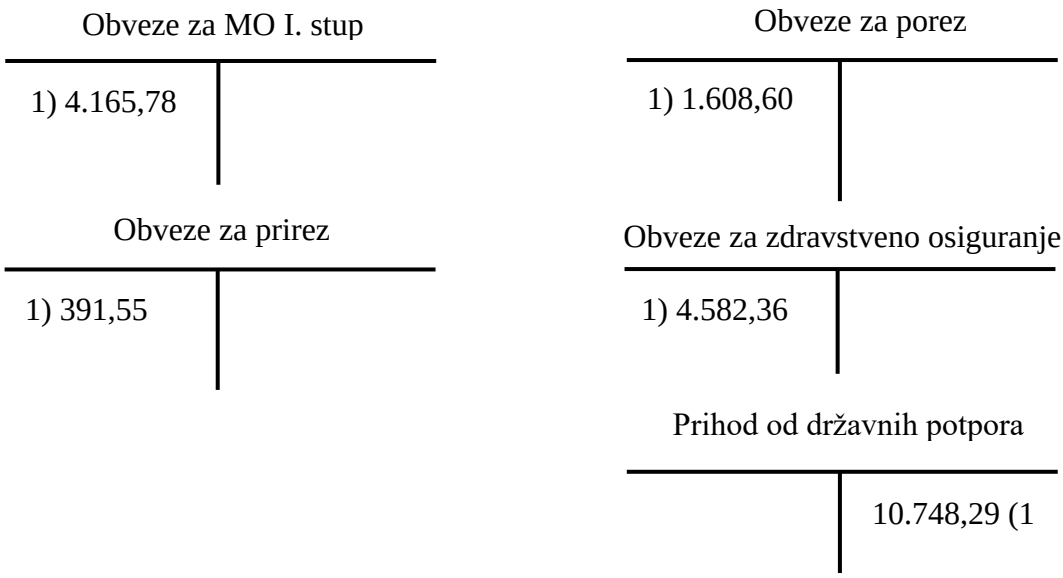
| Obveze za zdravstveno osiguranje | |
|---|---|
| 1) 7.637,27 | 7.637,27 (S0 |

| Prihod od državnih potpora | |
|---|---|
| | 17.913,82 (1 |

Evidencija otpisa poreznih obveza vrši se u korist prihoda razdoblja. U ovom primjeru se radi o potpori ublažavanja negativnih posljedica, te se za taj iznos umanjuje porezna osnovica tokom evidentiranja prijave poreza na dobit. Poduzetnici koji ostvaruju djelomični otpis jer su prethodne godine bilježili isporuku veću od 7,5 milijuna kuna, vrše evidenciju knjiženja na isti način. Jedina iznimka jest što se obveze otpisuju za utvrđeni postotak pada prihoda, a ne u cijelosti.

Djelomični otpis poreznih obveza ako je trgovačko društvo iz prethodnog primjera za 2019. godinu ostvarilo isporuku od 10 milijuna kn, a da bilježi opadanje prihoda od 60 % usporedno s prošlom godinom, otpis se ostvaruje u visini od 60 %. Sljedeći primjer prikazuje knjiženje djelomičnog otpisa obveza.

**Djelomični otpis poreznih obveza**




Iz evidentirane poslovne promjene je vidno da je način knjiženja isti kao i u slučaju cjelokupnog otpisa dospjelih obveza, izuzet iznos ostatka neotpisanih obveza trgovačko društvo treba podmiriti po dospijeću, a ako je društvo u nemogućnosti podmiriti obveze, omogućeno je u roku od pet dana od dospijeća obveze zatražiti zahtjev za obročnim i beskamatnim podmirenjem obveze.

# 5. ZAKLJUČAK

Globalno epidemiološko stanje je uzrokovalo značajne promjene i poteškoće u funkcioniranju poduzetništva i gospodarstva te zadržavanja radnih mjesta. Vlada Republike Hrvatske kao odgovor na epidemiološko stanje kreira pakete mjera kako bi minimalizirala negativne učinke pandemije na tržištu rada. Mjere Vlade Republike Hrvatske koje su namijenjene pomoći gospodarstvu i kojima je cilj održati radna mjesta i poslovanje poduzetnika, obuhvaćaju neuobičajeni pristup knjigovodstvenog evidentiranja, no svi korisnici mjera za potporu očuvanja radnih mjesta i odgode plaćanja poreznih obveza, evidentiranje poslovnih događaja u poslovnim knjigama kao i inače. Kod obračuna plaće zaposlenika tereti se trošak razdoblja za iznos bruto-plaće koja se uvećava za doprinose zdravstvenog osiguranja (bruto II), što je neovisno o zaprimanju potpore i odgađanju poreznih obveza. Primljenu potporu za očuvanje radnih mjesta potrebno je prikazati u korist prihoda i porezne obveze za iznos u kojem će se naknadno ostvariti oslobođenje. Potrebno je napomenuti da će se za iznos navedenih prihoda smanjiti porezna osnovica kod ispunjavanja Prijave poreza na dobit.

Uzimajući u obzir primarne skupine mjera – sufinanciranje neto plaće za zaposlenike, mogućnosti odgode poreznih obveza I PDV-a, te djelomični ili potpuni otpis poreznih obveza, može se konstatirati da su paketi mjera Vlade Republike Hrvatske uvelike pomogli u održavanju radnih mjesta, te likvidnosti i solventnosti poslodavaca. Međutim, potrebno je napomenuti da postoje mnogi poslodavci koji nisu u mogućnosti koristiti mjere iz različitih razloga. Primarni kriteriji i uvjeti mjera su zasnivani na padu prihoda ili primitka poslodavca za određeni mjesec u odnosu na isti mjesec prethodne godine. Za poduzeća koja su otvorena u 2020. godini, usporedni mjesec jest veljača 2020. godine, što znači da postoji veliki broj otvorenih poduzeća u 2020 ali i starijih poduzeća koja nisu uspjela ostvariti pakete mjera i pomoći. Nerealno je očekivati da će poduzeća koja su se tek otvorila u 2020 godini imati veliki pad prihoda budući da većina poduzeća bilježi niske prihode u početku. Potpore koje je država isplaćivala prilagođene su za očuvanje radnih mjesta poslodavcima s 10 ili više zaposlenika nudeći različite mogućnosti financijske pomoći i rasterećenja.

## LITERATURA


Blečić, B. (2020). Što poduzetnik treba znati o obračunu i povratu PDV-a? Plavi ured. Dostupno na: https://plaviured.hr/sto-poduzetnik-znati-obracunu-povratu-pdv-a/

Dražić-Lutilsky, I., Gulin, D., Mamić-Sačer, I., Tadijančević, S., Tušek, B., Vašiček, V., Žager, K., Žager, L. (2010). Računovodstvo. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.

Milčić, I. (2020). Računovodstveno evidentiranje potpore HZZ-a s ciljem očuvanja radnih mjesta u djelatnostima pogođenim koronavirusom. RRiF. Stručni članak UDK 657.2. Zagreb: HZRIF.

Narodne novine 45/2013. MSFI 13, mjerenje fer vrijednosti. Odbor za standarde financijskog izvještavanja. Dostupno na : https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2013_04_45_877.html

Narodne novine (2020). Zakon o dopuni općeg poreznog Zakona. Dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2020_04_42_882.html

Opalić, D., Jelić, D. (2020). Potpora za očuvanje radnih mjesta skraćivanjem radnog vremena. RRiF. Stručni članak UDK 330.5-331.2.

Petarčić, I. (2020). Knjigovodstvena evidencija potpore za očuvanje radnih mjesta te oslobođenja I odgode poreznih obveza. RRiF. Stručni članak UDK 657.1. Zagreb: HZRIF.

Petričević, H. (2016). Računovodstvo dugotrajne materijalne I nematerijalne imovine. Dostupno na: https://www.efzg.unizg.hr/UserDocsImages/RAC/hpercevic/racunovodstvo/Ra%C4%8Dunovodstvo%20dugotrajne%20nematerijalne%20i%20materijalne%20imovine.pdf

Šonje, V., Kotarski, K. (2020). Korona ekonomika: Pet jahača apokalipse. Zagreb: Arhivanalitika.

Zuber, M. (2020). Pregled mjera novčanih pomoći poslodavcima za očuvanje radnih mjesta do kraja 2020. godine. RRiF. Zagreb: HZRIF.

**POPIS TABLICA**

Tablica 1. Vladina procjena fiskalnih učinaka i intervencija za mjere očuvanja radnih mjesta.....5

Tablica 2. Rekapitulacija obračuna plaće – cjelokupni iznosi troškova plaća za ožujak kao podloga temeljnice radi knjiženja plaće…….....11

Tablica 3. Obračun plaće kod skraćenog radnog vremena……16

Tablica 4. Obračun potpore za skraćivanje radnog vremena……...……...……..16

Tablica 5. Obračun drugog dohotka……...……..……18

Tablica 6. Utvrđivanje obveze PDV-a I razlike koja se odgađa……..…..……..20