

Porezne i računovodstvene specifičnosti u poslovanju trgovine

Fajs, Martina

Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni

2023

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **The University of Applied Sciences Baltazar Zaprešić / Veleučilište s pravom javnosti Baltazar Zaprešić**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:129:124429>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-12-29**

Repository / Repozitorij:

[Digital Repository of the University of Applied Sciences Baltazar Zaprešić](#) - The aim of Digital Repository is to collect and publish diploma works, dissertations, scientific and professional publications



VELEUČILIŠTE
s pravom javnosti
BALTAZAR ZAPREŠIĆ
Zaprešić

Stručni diplomski studij
Financijski menadžment

MARTINA FAJS

POREZNE I RAČUNOVODSTVENE SPECIFIČNOSTI U
POSLOVANJU TRGOVINE

DIPLOMSKI RAD

Zaprešić, 2023. godine

VELEUČILIŠTE
s pravom javnosti
BALTAZAR ZAPREŠIĆ
Zaprešić

Stručni diplomski studij
Financijski menadžment

DIPLOMSKI RAD

POREZNE I RAČUNOVODSTVENE SPECIFIČNOSTI U
POSLOVANJU TRGOVINE

Mentor:
Dario Lešić, univ.spec.oec.

Naziv kolegija:
UPRAVLJANJE POREZIMA

Studentica:
Martina Fajs

JMAG studenta:
04/042-19

SADRŽAJ

SAŽETAK	1
ABSTRACT	2
1. UVOD	3
1.1 PREDMET, CILJ I SVRHA RADA	3
1.2 IZVOR PODATAKA	4
1.3 KOMPOZICIJA ZAVRŠNOG RADA.....	4
2. POJMOVNO ODREĐENJE TRGOVINE	5
2.1. TRGOVINA NA VELIKO.....	5
2.2. TRGOVINA NA MALO.....	7
3. OSNOVNE ZNAČAJKE DJELATNOSTI TRGOVINE	11
3.1. STANJE GOSPODARSTVA	11
3.2. SPECIFIČNOSTI ZA POČETAK POSLOVANJA U DJELATNOSTI TRGOVINE	12
4. REGULATORNI OKVIR POSLOVANJA DRUŠTAVA IZ DJELATNOSTI TRGOVINE	18
4.1. OSNOVNI POJMOVI REGULATORNOG OKVIRA.....	18
4.2. POREZNI OKVIR POSLOVANJA DRUŠTAVA IZ DJELATNOSTI TRGOVINE	19
4.3. RAČUNOVODSTVENI OKVIR POSLOVANJA DRUŠTAVA IZ DJELATNOSTI TRGOVINE	19
5. POREZNE I RAČUNOVODSTVENE SPECIFIČNOSTI U POSLOVANJU TRGOVINE	22
5.1. POREZNE SPECIFIČNOSTI U POSLOVANJU TRGOVINE	22
5.2. RAČUNOVODSTVENE SPECIFIČNOSTI U POSLOVANJU TRGOVINE.....	28
6. ZAKLJUČAK	41
7. IZJAVA	42
8. POPIS LITERATURE	43
ŽIVOTOPIS	47

SAŽETAK

Trgovina se može promatrati sa različitih aspekata. U radu će se govoriti o različitim oblicima trgovine te njihovom načinu poslovanja. Poslovanje u djelatnosti trgovine ima specifičnosti kada se govori o poreznim i računovodstvenim aspektima. Najznačajniji porezni aspekt je Porez na dodanu vrijednost koji je jedan od najvažnijih poreza u Republici Hrvatskoj. Društva koja su registrirana kao trgovina mogu imati i oslobođenja od plaćanja PDV-a koja će se navesti. No, kako bi se prikazalo stvarno stanje ulaza i izlaza robe, potrebno je ispravno voditi knjige, odnosno to zahtijeva precizno praćenje svih transakcija i vođenje detaljnih evidencija kako bi se osiguralo pravilno izvještavanje. Zalihe robe se najčešće u knjigama vode prema dvije metode: FIFO te prosječne ponderirane cijene, a izbor metode može utjecati na prikaz dobiti i porezne obveze. Računovodstveni aspekt praćenja knjiga uključuje osim upravljanja zaliha i praćenje prometa, naplate, dugovanja i slično. Stoga, za poslovanje trgovine je od velike važnosti uredno praćenje i vođenje evidencije o porezima, zalihama, potraživanjima od kupaca, obveza prema dobavljačima te prihodima i troškovima kako bi društvo uredno poslovalo.

Ključne riječi: trgovina, porezni aspekt, računovodstveni aspekt

ABSTRACT

Trade can be viewed from different aspects. The paper will talk about different forms of trade and their way of doing business. Doing business in trade has specifics when it comes to tax and accounting aspects. The most important tax aspect is the Value Added Tax, which is one of the most important taxes in the Republic of Croatia. Companies that are registered as a trade may also have exemptions from paying VAT, which will be specified. However, in order to show the actual state of the entry and exit of goods, it is necessary to keep the books correctly, that is, it requires the precise monitoring of all transactions and the keeping of detailed records to ensure proper reporting. Stocks of goods are most often kept in the books according to two methods: FIFO and average weighted prices, and the choice of method can affect the presentation of profits and tax obligations. The accounting aspect of keeping track of the books includes, in addition to inventory management, the monitoring of turnover, billing, debts, and the like. Therefore, proper monitoring and record keeping of taxes, inventory, receivables from customers, liabilities to suppliers, and income and expenses is of great importance for the operation of the store in order for the company to operate properly.

Keywords: trade, tax aspect, accounting aspect

1. UVOD

1.1 PREDMET, CILJ I SVRHA RADA

Odabir teme "Porezne i računovodstvene specifičnosti u poslovanju trgovine" proizlazi iz važnosti razumijevanja složenih poreznih i računovodstvenih zahtjeva s kojima se trgovine suočavaju u svom poslovanju. Trgovine su ključni sudionici u gospodarstvu, nudeći proizvode i usluge potrošačima. Međutim, njihovo poslovanje obilježeno je nizom izazova i regulatornih zahtjeva koji zahtijevaju posebnu pažnju. Prva važnost ove teme leži u potrebi da se trgovcima pruže informacije i smjernice kako pravilno upravljati poreznim aspektima svog poslovanja. Porezni zakoni često su kompleksni i podložni promjenama, a nepoštivanje poreznih propisa može dovesti do većih novčanih kazni. Razumijevanje PDV-a, poreza na dobit, poreza na dohodak i druge porezne obveze ključno je za poslovanje.

Drugo, razmatranje računovodstvenih specifičnosti u poslovanju trgovine važno je kako bi se ispravno prikazala financijska izvješća. Vođenje pravilne evidencije o zalihama i prodaji ključno je za procjenu profitabilnosti, upravljanje troškovima i donošenje informiranih poslovnih odluka. Trgovine često imaju značajan promet robe i usluga, pa precizno vođenje računovodstva pomaže u sprječavanju gubitaka i osiguranju da su resursi adekvatno raspoređeni. Treće, razumijevanje poreznih i računovodstvenih specifičnosti može pomoći trgovcima u optimizaciji poslovanja. Pravilno planiranje i upravljanje poreznim obvezama omogućuje trgovinama da maksimalno iskoriste porezne olakšice i potencijalne povrate poreza. Ova tema je relevantna ne samo za postojeće trgovine već i za one koji planiraju započeti vlastiti posao u djelatnosti trgovine. Razumijevanje poreznih i računovodstvenih specifičnosti od samog početka omogućuje trgovcima da uspostave pravilne procese i prakse te izbjegnu potencijalne probleme koji bi mogli negativno utjecati na njihovu konkurentnost i dugoročni uspjeh.

Uzimajući u obzir složenost poslovanja trgovina i potrebu za sukladnošću s poreznim i računovodstvenim zahtjevima, ova tema ima praktičnu primjenu i može biti od koristi kako vlasnicima malih trgovina, tako i menadžerima velikih trgovačkih lanaca. Pravilno upravljanje poreznim i računovodstvenim aspektima omogućuje trgovinama da uspješno djeluju na tržištu, održavaju financijsku stabilnost i dugoročno ostvaruju rast i razvoj.

Ciljevi ovog rada su: analizirati porezne obveze koje su prisutne u djelatnosti trgovine uključujući PDV, porez na dobit i porez na dohodak. Zatim istražiti računovodstvene prakse u trgovinama, posebno vezano uz upravljanje zalihama i obračun troškova prodaje. Osim navedenog cilj rada je i naglasiti važnost sukladnosti s poreznim propisima i pravovremeno izvješćivanje kako bi se izbjegle kazne i potencijalni probleme s poreznim tijelima.

1.2 IZVOR PODATAKA

Podatci na temelju kojih je izvršeno istraživanje u najvećem dijelu su se odnosili na stručne članke te na zakone i druge propise. Metode za ostvarenje ciljeva rada su: istraživačka metoda, metoda analize i sinteze, metoda deskripcije te kompilacije.

Hipoteze rada su:

H1: Zakon o porezu na dodanu vrijednost ima značajan utjecaj na vrstu poslovanja društva u djelatnosti trgovine.

H2: Ispravno vođenje evidencije o zalihama ima utjecaja na dobit društva.

H3: Društva koja su registrirana u djelatnosti trgovine se razlikuju od ostalih društava sa računovodstvenog i poreznog aspekta.

1.3 KOMPOZICIJA ZAVRŠNOG RADA

Rad se sastoji od šest poglavlja. U uvodnom poglavlju se navode predmet i cilj rada, izvori podataka kao i prikaz strukture rada. U drugom poglavlju se navodi definiranje trgovine, odnosno trgovine na veliko i na malo te njihove pojmovne odrednice. U trećem poglavlju se govori o osnovnim značajkama u djelatnosti trgovine, odnosno o stanju gospodarstva te se navode specifičnosti poslovanja trgovca u djelatnosti trgovine. Četvrto poglavlje se referira na regulatorni oblik poslovanja, navode se porezni i računovodstveni regulatorni oblici koji su bitni za poslovanje u trgovinskoj djelatnosti. Peto poglavlje prikazuje porezne i računovodstvene specifičnosti u poslovanju, odnosno prikazuju se primjeri iz prakse te knjiženja različitih situacija. Šesto poglavlje obuhvaća zaključke rada koji uključuju porezni i računovodstveni aspekt.

2.POJMOVNO ODREĐENJE TRGOVINE

Trgovina se može opisati kao ekonomska aktivnost koja uključuje kupnju i prodaju različitih proizvoda i/ili pružanje različitih usluga, s ciljem ostvarivanja financijskog profita ili drugoga gospodarskog učinka (Marečić, 2021, str. 189). Djelatnost trgovine obuhvaća širok spektar poslova vezanih za prodaju roba i usluga kupcima. Trgovina je osnovna karika u lancu opskrbe i omogućava prijenos proizvoda od proizvođača ili dobavljača do krajnjih potrošača. Ova djelatnost igra ključnu ulogu u gospodarstvu svake zemlje jer omogućava protok robe, stvaranje prihoda i zapošljavanje. Trgovina se može podijeliti na nekoliko različitih kategorija, ovaj rad se bazira na maloprodaji, veleprodaji i internetskoj trgovini. No, osim navedenih trgovinsko poslovanje može se podijeliti i na ostale kategorije kao što su: specijalizirana trgovina, trgovina prehrambenim proizvodima, trgovina automobilima, trgovina namještajem i ostalo. Trgovina na veliko i malo su dvije glavne kategorije trgovine, a razlikuju se po načinu prodaje.

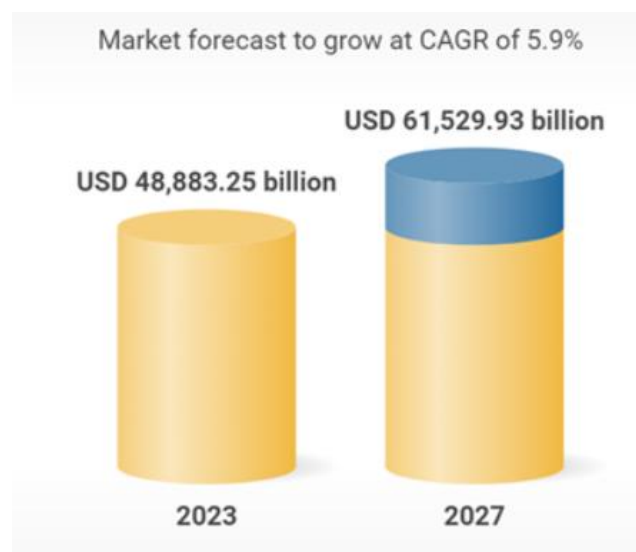
2.1. TRGOVINA NA VELIKO

Trgovina na veliko se odnosi na prodaju većih količina proizvoda. Njezini kupci su najčešće maloprodajne trgovine, proizvođači, distributeri i drugi poslovni partneri. Glavne karakteristike trgovine na veliko su: prodaja većih količina, kupci su najčešće poslovni subjekti, prodajne cijene su niže jer se radi o većim količinama u odnosu na maloprodaju. Trgovina na veliko obično je više usmjerena na opskrbu poslovnih kupaca i lanac opskrbe. Tržišna vrijednost veleprodaje uključuje vrijednosti povezanih proizvoda koje prodaju pružatelji usluge ili su uključeni u ponudu usluge. Veleprodajno tržište uključuje hranu, trajnu robu, umjetničke proizvode koji se prodaju u velikim količinama distributerima koji je dalje prodaju krajnjim korisnicima ili drugim distributerima. Trgovina na veliko obuhvaća kupnju, skladištenje i prodaju robe trgovcima na malo ili drugim veletrgovcima.

Globalno izvješće koje će se analizirati u nastavku za 2022., odnosno 2023. godinu se radilo na bazi: Azija-Pacifik, Zapadna Europa, Istočna Europa, Sjeverna Amerika, Južna Amerika, Bliski istok i Afrika. Glavne vrste veletrgovaca su veletrgovci netrajnom robom, veleprodajna elektronička tržišta te agenti i brokeri te veletrgovci trajnom robom. Veletrgovci netrajnom robom prodaju proizvode koje je potrebno često kupovati, poput prehrambenih proizvoda, benzina i tako dalje.

Prema Međunarodnom monetarnom fondu (MMF), rast globalnog BDP-a iznosio je 3,3% u 2020. i 3,4% u 2021. (Report linker). Očekuje se da će oporavak cijena roba, nakon pada u povijesnom razdoblju (pandemija COVID-19), biti značajan čimbenik pokretanja gospodarskog rasta jer veći gospodarski rast će potaknuti javna i privatna ulaganja, zajednička ulaganja i izravna strana ulaganja na tržištima krajnjih korisnika. Pandemija COVID-19 je djelovala na tržište veleprodaje vrlo ograničavajuće jer su bili prekinuti opskrbeni lanci te je potrošnja bila smanjena.

Slika 1. Procjena veleprodaje



Izvor: Research and markets

Globalno veleprodajno tržište poraslo je s 45.673 milijardi USD 2022. na 48.883 milijardi USD 2023. uz ukupnu godišnju stopu rasta (CAGR ili složena godišnja stopa rasta se odnosi na stopu povrata koja se postiže ulaganjem) od 7,0% (Research and markets). Nakon pandemije COVID-19 kada se očekivalo da će tržište započeti oporavak, rat između Rusije i Ukrajine je poremetio kratkoročno izglede za oporavak tržišta, osobito se je uočio izvoz žita gdje Ukrajina i Rusija opskrbulju više od 25% Europu (Smarter), također i nafte te plina. Navedeno je utjecalo zapravo na poremećaj u opskrbnom lancu što je dovelo do inflacije robe i usluga. No, uz navedeni aspekt, očekuje se da će veleprodajno tržište u 2023. godini narasti do 48,8 milijardi dolara uz CAGR od 5,9% te do 2027. godine narasti na 61.530 milijardi dolara što je i prikazano na slici 1. U 2022.

godini najveća regija po veleprodajnom tržištu su bile Azija i Pacifik, dok je Sjeverna Amerika zauzela drugo mjesto (Report linker).

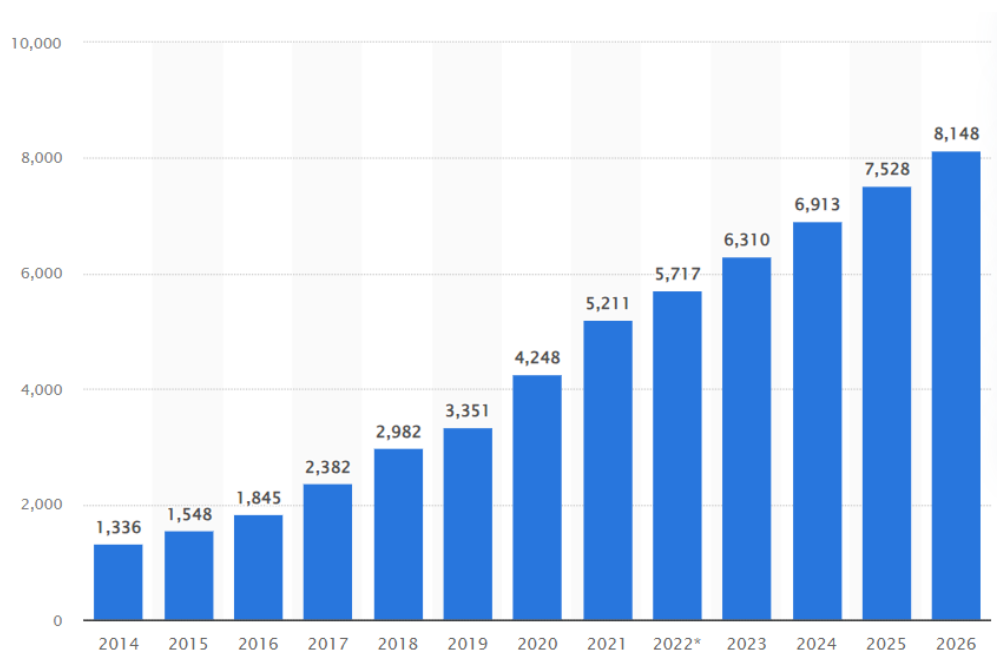
2.2. TRGOVINA NA MALO

Trgovina na malo se odnosi na prodaju proizvoda krajnjem potrošaču. Maloprodaje se najčešće događaju u trgovinama, supermarketima, tržnicama, internetskim trgovinama i ostalim kanalima prodaje. Glavne karakteristike trgovine na malo su: prodaja manjih količina, cijene su veće radi dodatnih troškova i uključene marže. Ovisno o vrsti proizvoda, industriji i ciljnoj publici, poduzeća mogu odlučiti baviti se trgovinom na veliko, trgovinom na malo ili čak i veliko i malo. Trgovina na malo je usmjerena na zadovoljenje potreba krajnjih potrošača.

2.3. INTERNETSKA TRGOVINA

Internetska trgovina, poznata i kao e-trgovina ili online trgovina, označava prodaju proizvoda i usluga putem internetskog kanala. Ova vrsta trgovine omogućava poduzećima da svoje proizvode i usluge ponude široj publici putem internetskih platformi i web stranica. Internetska trgovina postaje sve važnija kako se sve više potrošača okreće online kupovini. Neki od ključnih aspekata koji podrazumijevaju poslovanje internetske trgovine su: platforma i web stranica, proizvodi i usluge, korisničko iskustvo, sigurnost plaćanja, marketing i promocija, upravljanje zalihama, dostava i logistika, korisnička podrška, pravni aspekti, i ostalo. Internetska trgovina nudi brojne prednosti kao što su globalni doseg, dostupnost 24/7, niži troškovi poslovanja i veća fleksibilnost.

Slika 2. Maloprodajna e-trgovina diljem svijeta od 2014. do 2026. (mlrd. US dolar)



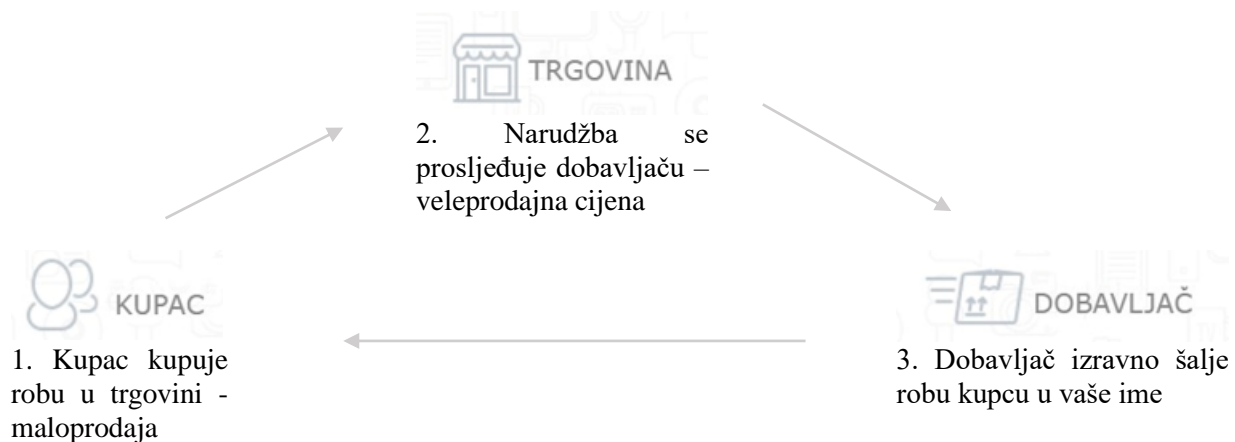
Izvor: Statista (n. d.)

Neke od zanimljivosti internet trgovine su: Kina je i dalje globalno vodeća u internetskoj prodaji s više od 50% ukupne maloprodaje u svijetu, s ukupnom internetskom prodajom nešto većom od 3 trilijuna dolara u 2022. (International trade administration). Nakon Kine i SAD-a, slijedi Ujedinjeno Kraljevstvo koje zauzima 4,8% udjela u prodaji maloprodaje e-trgovine, pa slijede Japan (3%) i Južna Koreja (2,5%) (Insider intelligence). Latinska Amerika (uključujući Peru, Brazil, Argentinu, Čile, Kolumbiju i Meksiko) zabilježila je 104 milijarde dolara prodaje e-trgovine u 2022., što je porast od 22,4% u odnosu na 85 milijardi dolara u 2021. (Statista). Singapursko tržište e-trgovine jedno je od 5 najbrže rastućih zemalja u svijetu, s rastom prodaje od 25,5% u 2022. (Insider intelligence). Više od 50% potrošača kupuje online uz besplatnu dostavu, a slijedi kupnja putem kupona i popusta od 38,7% (Kemp).

2.3.1. DROPSHIPPING

Dropshipping je maloprodajna metoda isporuke robe gdje trgovina ne sadrži fizički robu u skladištu već prilikom prodaje proizvoda kupcu proizvod kupuje od dobavljača i šalje ga izravno kupcu. Pri navedenom procesu trgovac nema doticaja sa robom. Stoga je najveća razlika između maloprodaje i dropshipping-a ta što trgovac ne mora posjedovati skladište.

Slika 3. Dropshipping model



Izvor: Izrada autora prema Slade, S. (n. d.)

Dropshipping model ima razne prednosti i nedostatke. Prednosti dropshippinga su (Youderian i Hayes, 2013.): potreban je manji kapital, jednostavnost pokretanja, niski troškovi poslovanja, fleksibilna lokacija, širok asortiman proizvoda, jednostavnost mjerenja. Najveća prednost ovog modela poslovanja je zapravo pokretanje poslovanja sa niskim troškovima jer nije potrebno kupovati robu niti ju skladištiti. Jednostavnost pokretanja se odnosi na to da trgovac nema doticaja sa proizvodima, odnosno trgovac ne mora: brinuti o skladištenju te plaćanju najma skladišta, pratiti stanje zaliha na skladištu, pakirati i transportirati proizvode. Troškovi ovakvog načina poslovanja zapravo uključuju trošak održavanja web stranice, trošak marketinga, trošak plaća te plaćanje dobavljačima. Poslovanje dropshipping modela nije zavisno od lokacije obavljanja posla, također može se ponuditi kupcima puno veći asortiman proizvoda.

Nedostatci dropshipping modela su (Youderian i Hayes, 2013.): niska marža, problemi s različitim dobavljačima, greške dobavljača. Niska marža je najveći nedostatak poslovanja dropshipping modela jer konkurenti najčešće stavljaju niže marže kako bi konkurirali na tržištu. Ukoliko se trgovac opredijeli za dva različita proizvoda sa dva različita dobavljača, a kupac ih naruči. Kupcu mogu proizvodi stići u različito vrijeme, odnosno proizvodi neće stići zajedno. Također se mogu događati i greške dobavljača da krivo pošalju robu ili roba stigne kupcu oštećena. Navedene greške onda se pripisuju trgovcu.

Slika 4. Dropshipping prikaz poslovanja



Izvor: Slade, S. (n. d.)

Koliki je zapravo utjecaj dropshippinga je prikazano na slici 4. Tržište Dropshippinga u SAD-u procjenjuje se na 80,5 milijardi USD u 2022. godini (Research and markets). Predviđa se da će Kina, drugo najveće svjetsko gospodarstvo, dosegnuti projiciranu veličinu tržišta od 400 milijardi USD do 2030. godine uz CAGR od 29,8% tijekom analize razdoblje od 2022. do 2030. (Research and markets). Među ostalim značajnim geografskim tržištima su Japan i Kanada, za koje se predviđa rast od 15,2% odnosno 18,8% u razdoblju od 2022. do 2030. godine (Research and markets). U Europi se predviđa da će Njemačka rasti oko 16,9% CAGR (Research and markets).

3. OSNOVNE ZNAČAJKE DJELATNOSTI TRGOVINE

3.1. STANJE GOSPODARSTVA

U 2022. godini djelatnost trgovine na veliko i na malo, prijevoz i skladištenje, smještaj, priprema i usluživanje hrane je iznosio 13.497 mil. eura, čime se dolazi do zaključka da u Republici Hrvatskoj sektor trgovine čini 21,2% ukupnog BDP-a što navedenu djelatnost stavlja na prvo mjesto po utjecaju po djelatnostima na BDP (<https://podaci.dzs.hr/2022/hr/65478>). Tome se pridodaje da je u djelatnosti trgovine prema podacima Državnog zavoda za statistiku, podatci od travanja 2022. godine zaposleno otprilike 208.306 osoba (Vidović, 2023).

No, iako je u 2022. godini BDP Hrvatske se povećao za 6,2% u odnosu na 2021. godinu, u prvom kvartalu 2023. godine podatci upućuju na usporavanje rasta BDP-a od 1,2% u zemljama Europske unije te zemljama europodručja (EU-20) od 1,3 %. Naj snažniji rast zabilježile su: Španjolska (+3,8%), Cipar (+3,4%), Rumunjska (+2,8%), Irska (+2,6%), Portugal (+2,5%) i Bugarska (+2,0%) (Kelebuh, 2023, str. 198).

U Hrvatskoj je u kolovozu 2022. godine zabilježen stvarni pad prometa od trgovine na malo od 0,2%, dok je nominalni promet bio veći za 15,5% u usporedbi s kolovozom 2021. godine. Tijekom prvih osam mjeseci 2022. godine, promet u trgovini na malo raste stvarno za 2,8%, a nominalno za 15,8% u usporedbi s istim razdobljem 2021. godine. Prema izvornim podacima, u prvim sedam mjesecima 2022. godine zabilježen je rast nominalnog prometa u svim sektorima trgovine, osim u internetskoj prodaji (Kelebuh, 2022, str. 200). Nastavlja se smanjenje stvarnog prometa u trgovini na malo u kolovozu, nakon padova u lipnju i srpnju ove godine, kako na razini zemalja EU-a (-1,3%), tako i na razini zemalja europodručja (-2,0%) u usporedbi s kolovozom 2021. godine. U kolovozu 2022. godine, promet u trgovini na malo raste u 12 zemalja Europske unije, dok 15 zemalja bilježi stvarni pad prometa (Kelebuh, 2022, str. 200).

U ožujku 2023. godine realni promet od trgovine na malo u Hrvatskoj pao je na godišnjoj razini za 1,3%, a nominalno je porastao za 10,3% u odnosu na ožujak 2022. godine. Ukupan promet od trgovine na malo u prva tri mjeseca 2023. godine u odnosu na isto razdoblje 2022. godine, prema izvornim indeksima, nominalno je porastao za 13,7%, a realno za 0,5%. Od jedanaest trgovačkih struka porast prometa ostvarilo je deset, osim ostale trgovine na malo izvan prodavaonica. Najveći promet ostvaren je u strukama: Motorna vozila, dijelovi i pribor (+41,5%). Ostale

nespecijalizirane prodavaonice (za 22,4%), Tekstil, odjevni predmeti, obuća i kožni proizvodi (+21,4%) i Ljekarne, medicinski i ortopedski proizvodi (+12,5). Promet u trgovini na malo u ožujku 2023. godine bilježi pad na razini zemalja EU-a za 4,1%) i zemalja europodručja za 3,8% u odnosu na ožujak 2022. godine (Kelebuh, 2023, str. 201).

Početak ove godine nastavlja se kontinuirani rast robnog izvoza, a pogotovo uvoza Hrvatske. U prva dva mjeseca 2023. godine vrijednost ukupnog izvoza iznosila je 3.446 mlrd. eura i veća je za 9,2%, a uvoz je iznosio 6.144 mlrd. eura i veći je za 12,4% nego u istom razdoblju 2022. godine. Zbog sporijeg rasta izvoza od uvoza, vanjskotrgovački deficit veći je za 389 milijuna eura ili 16,8%, a time je pokrivenost uvoza izvozom smanjena s 57,7% na 56,1% u prva dva mjeseca 2023. godine. Od ukupnog izvoza u prva dva mjeseca ove godine najviše je izvezeno prehrambenih proizvoda, i to za 287,0 mil. eura (za 24,9% više) nego u prva dva mjeseca 2022. godine, potom električne opreme za 288,0 mil eura (+16,8 %), gotovih metalnih proizvoda za 205,0 mil. eura (+0,9 %), strojeva i uređaja za 209,0 mil. eura (+22,4 %), kemikalija i kemijskih proizvoda za 194,0 mil. eura (+4,7 %) i nafte i naftnih proizvoda za 155,0 mil eura (+23,4 %). Istodobno, najviše je uvezeno prehrambenih proizvoda za 531,0 mil. eura (+ 27,0 %), potom kemikalija i kemijskih proizvoda za 493,0 mil. eura (+6,0 %) i nafte i naftnih proizvoda za 517,0 mil. eura (+41,0 %) (Kelebuh, 2023, str. 200).

3.2. SPECIFIČNOSTI ZA POČETAK POSLOVANJA U DJELATNOSTI TRGOVINE

3.2.1. MINIMALNI TEHNIČKI UVJETI

Zakonom o trgovini, odnosno odredbom čl. 12. Zakona je propisano da za obavljanje trgovine moraju biti ispunjeni sljedeći uvjeti: minimalni tehnički uvjeti, opći sanitarni i zdravstveni uvjeti u skladu s propisima o hrani te drugi uvjeti koji su propisani posebnim propisom koji ovisi o obliku i načinu obavljanja trgovine.

Prije početka obavljanja trgovinske djelatnosti, potrebno je dobiti odobrenje od nadležnog upravnog tijela. To odobrenje potvrđuje da prodajni objekt, oprema i resursi koji se koriste u trgovini ispunjavaju minimalne tehničke i ostale propisane zahtjeve. Također, u prodajnom objektu se ne smije obavljati bilo koji oblik trgovine za koji nadležno upravno tijelo nije izdalo odgovarajuće odobrenje (Marečić, 2021, str. 189). Kako je način i uvjet obavljanja trgovine uređen Zakonom o trgovini, tako su minimalni tehnički uvjeti koje poduzetnik treba zadovoljiti

propisani Pravilnikom o minimalnim tehničkim i drugim uvjetima koji se odnose na prodajne objekte, opremu i sredstva u prodajnim objektima i uvjetima za prodaju robe izvan prodavaonica (NN 66/09, 108/09, 08/10, 108/14) te Pravilnikom o klasifikaciji prodavaonica i drugih oblika trgovine na malo (NN39/09, 46/15).

Neki od minimalnih tehničkih uvjeta kod trgovine na veliko su sljedeći: površina skladišnog prostora mora biti minimalno 50 m², iako iznimno može biti i manja od 50 m², ali ne smije biti manja od 25 m², pod uvjetom da omogućuje neometano kretanje i manipuliranje robom. U slučaju skladišta za trgovinu na veliko, potrebno je osigurati i uredski prostor i sanitarni sadržaji. Ako se radi o trgovini na veliko hranom biljnog i životinjskog podrijetla, skladište treba imati i prostorije za sortiranje i pakiranje robe, kao i prostor za dozrijevanje i hlađenje robe. Ukoliko skladište ima hladnjaču i komore za dozrijevanje, obavezno mora posjedovati agregat za osiguranje električne energije. Također, skladište treba biti opremljeno rampom za dostavu, a u slučaju da su skladišni prostori smješteni ispod ili iznad razine rampe, u skladištu mora postojati tovarni lift i ostala potrebna oprema (Marečić, 2021, str. 194).

Što se tiče internetske trgovine, zadovoljenje minimalnih tehničkih uvjeta se razlikuje kod onih uvjeta za robu u prodavaonici. Ukoliko trgovac već ima postojeću maloprodaju u prodavaonici nema dodatnih uvjeta za ispunjenje minimalnih tehničkih uvjeta za internetsku prodaju jer trgovac šalje robu iz prodavaonice putem dostave. Dok oni trgovci koji ne prodaju robu u prodavaonici, odnosno imaju samo internetsku trgovinu moraju prema čl. 39.a st 10. Pravilnika o minimalnim tehničkim uvjetima osigurati skladište. Prema čl. 7. st. 1. t. 8. Pravilnika, površina skladišta ne smije biti manja od 6m². Na vanjskoj strani skladišta, odnosno na ulazu u skladište mora biti na vidljivom mjestu natpis na kojem je navedena tvrtka, sjedište te naziv društva koje se bavi prodajom. Kod internetske prodaje na veliko vrijede pravila kao i kod klasične prodaje na veliko ukoliko trgovac dobavlja robu od dobavljača te ju prodaje. Ukoliko se naručena roba putem internetske trgovine šalje izravno od dobavljača kupcu, nije potrebno ishođenje rješenja minimalnih tehničkih uvjeta.

3.2.2. NEPOŠTENO TRGOVANJE

Nepošteno trgovanje se odnosi na praksu ili postupke u trgovini koji su neetički, nelegalni ili manipulativni te ugrožavaju integritet tržišta i povjerenje potrošača. Ova vrsta trgovanja može

imati negativan utjecaj na konkurenciju, povlačiti za sobom pravne sankcije i narušiti ugled poduzeća. Nepoštenim trgovanjem se prema čl. 64. Zakona smatra (NN 33/23):

- svaka prodaja robe po cijeni nižoj od nabavne koja sadrži i porez na dodanu vrijednost;
- reklama ili oglašavanje, kao i ponuda proizvoda ili usluga, ne smiju se koristiti tako da se iskorištava ugled drugog trgovca, njegovih proizvoda ili usluga, ili proizvoda drugih trgovaca, putem navođenja informacija ili upotrebom izraza;
- otkrivanje informacija o drugom trgovcu nije dopušteno ako takve informacije mogu oštetiti ugled ili poslovanje drugog trgovca;
- prodaja proizvoda s etiketama, informacijama ili dizajnom koji mogu uzrokovati zabunu u vezi s podrijetlom, načinom proizvodnje, količinom, kvalitetom ili drugim karakteristikama proizvoda nije dopuštena;
- radnje trgovca koje imaju za cilj prekinuti poslovne odnose između drugih trgovaca ili koje onemogućavaju ili otežavaju poslovne odnose drugih trgovaca su neprihvatljive;
- nepotrebno neispunjavanje ili raskidanje ugovora s određenim trgovcem s ciljem sklapanja istog ili povoljnijeg ugovora s drugim trgovcima je neprihvatljiva praksa;
- dogovaranje izvoza robe i usluga po nižoj cijeni nakon što je drugi trgovac već dogovorio izvoz istih proizvoda ili usluga po višoj cijeni, čime se nanosi šteta tom drugom trgovcu, nije prihvatljivo;
- nuditi ili obećati poklone, materijalne dobiti ili druge beneficije drugom trgovcu, njegovim zaposlenicima ili osobama koje rade za drugog trgovca, s namjerom da se stvori povlaštena situacija na štetu drugog trgovca ili potrošača, nije dopušteno;
- uporaba usluga trgovačkog putnika, trgovačkog predstavnika ili zastupnika drugog trgovca bez odgovarajuće ovlasti nije dopuštena;
- nedopušteno stjecanje poslovne tajne drugog trgovca ili neovlaštena eksploatacija povjerene poslovne tajne drugog trgovca.

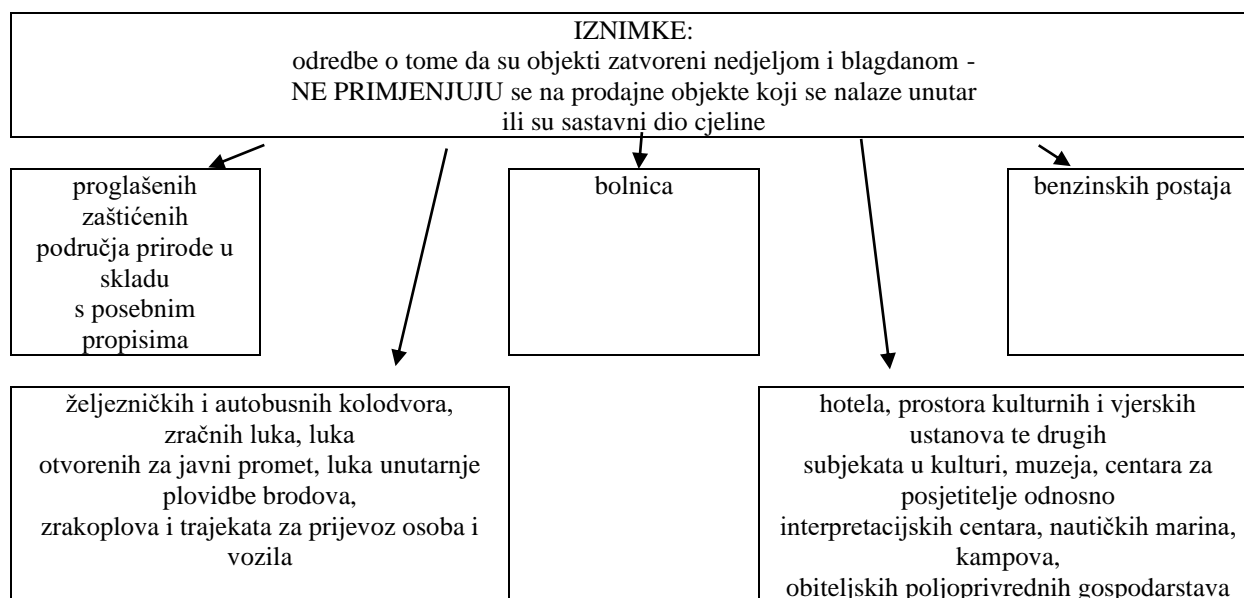
Nepošteno trgovanje je često protiv zakonito i podložno pravnim sankcijama. Osim toga, takvo ponašanje može nanijeti ozbiljnu štetu ugledu poduzeća te izazvati pravne i financijske probleme. Poštivanje etičkih standarda, zakona i regulacija ključno je za održavanje integriteta i uspješnog poslovanja. Ako se tržišno natjecanje provodi u skladu sa zakonom i dobrim trgovačkim obilježjima, tada je ono poželjno i dopušteno jer lojalna tržišna utakmica potiče

gospodarske subjekte na veću proizvodnju i prodaju raznovrsnijih i kvalitetnijih roba s nižim cijenama (Marečić, 2023., str. 81).

3.2.3. OGRANIČENJE RADA NEDJELJOM

Iako je do 2023. godine bilo nekoliko pokušaja zakonodavca da ograniči rad nedjeljom, no ostali su bezuspješni. Od 01. srpnja novim izmjenama Zakona o trgovini (NN 33/23) postavljeni su regulativni okviri za provođenje trgovinske djelatnosti, određeno je radno vrijeme u trgovinskoj djelatnosti, uvedene su zabrane nepoštenog trgovanja, te su uspostavljeni mehanizmi nadzora i administrativnih sankcija. Zakonski propisanim radnim vremenom se uređuje pravo na nedjelju kao dan odmora. Navedeno se pokazalo važnim kroz ispitivanje javnog mijenja koje se provelo sa hrvatskim građanima (Vidović, 2023., str. 14). Čl. 57. Zakona o trgovini je propisano da trgovac ima ovlasti da samostalno planira radno vrijeme prodajnih objekata od ponedjeljka do subote, s ukupnim trajanjem koje ne prelazi 90 sati tjedno, dok su prodajni objekti zatvoreni nedjeljom. Time je Zakonom o izmjenama i dopuni Zakona o trgovini (NN 33/23) navedeno da trgovac ima mogućnost samostalno izabrati 16 nedjelja tijekom godine kao radne dane, pri čemu se trajanje radnog vremena prodajnih objekata povećava za dodatnih 15 sati, a ti sati se raspoređuju tijekom svih dana u tjednu, od ponedjeljka do nedjelje. Navedeno pravilo se ne primjenjuje na prodajne objekte koji se nalaze unutar ili su sastavni dio određene cjeline kako je to prikazano na slici 1.

Slika 5. Iznimke ograničenja rada nedjeljom



Izvor: Vidović, 2023. str. 17

Prema čl. 70. Zakona o trgovini (NN 33/23) trgovac, odnosno pravna osoba kao poslodavac se može kazniti za novčanom kaznom od 660,00 do 39.810,00 € te novčanom kaznom od 530,00 do 9.290,00 € za odgovornu osobu te pravne osobe te tom kaznom za poslodavca, koji je fizička osoba, ako: ne pridržava se propisanoga radnog vremena prodajnih objekata u razdobljima od ponedjeljka do subote u ukupnom trajanju do 90 sati tjedno; ne pridržava se odredbe o neradnoj nedjelji; ne pridržava se odredbe o neradnim blagdanima; ne pridržava se propisanog broja dodanih 15 sati, a koje ukupno trgovac samostalno raspoređuje od ponedjeljka do nedjelje u 16 tjedana za koje je trgovac odredio radnu nedjelju; ne pridržava se propisanoga radnog vremena za distribuciju tiska putem kioska; ne vodi evidenciju radnog vremena za svaku radnu nedjelju tijekom tekuće godine u obliku pisane isprave ili elektroničkog zapisa; nadležnom inspektoratu tijekom nadzora ne osigura evidenciju radnog vremena.

Često se sama legitimnost navedene odredbe zakona spominje pa je tako i donesen zaključak sa pravne strane: „Štoviše, imajući na umu zaključke Ustavnog suda iznesene u odluci iz 2009. godine, proizlazi kako je sam cilj ZIDZT-a teško ocijeniti legitimnim. Pritom, i u slučaju da Ustavni sud cilj ZIDZT-a okarakterizira legitimnim, teško je zamislivo da bi opća odredba o zabrani rada nedjeljom (s utvrđenim iznimkama) „prošla“ testove prikladnosti i nužnosti. Stoga je za očekivati da će Ustavni sud, odlučujući po zahtjevu ili prijedlogu za ocjenu ustavnosti (ili čak na vlastitu inicijativu), oglasiti čl. 2. ZIDZT-a, kojim je izmijenjen čl. 57. ZT-a, nerazmjernim te stoga protivnim čl. 16. st. 2. hrvatskog Ustava.“ (Kuzelj, 2023., str. 27).

3.2.4. ZABRANE U DJELATNOSTI TRGOVINE

Zabrane koje su zakonima navedene, a odnose se na djelatnost trgovine su sljedeće (Marečić, 2021., str. 170):

- osobe koje su mlađe od 18 godina zabranjeno je: prodaja alkoholnih pića i drugih pića koji sadržavaju alkohol, duhana i duhanskih proizvoda te robe pornografskog sadržaja; zabranjena i prodaja pirotehničkih sredstava kategorije F2 i F3, odnosno mlađima od 14 godina prodaja pirotehničkih sredstava kategorije F1; prodaja oružja i streljiva; kućnih ljubimaca

- prema Pravilniku o minimalnim tehničkim uvjetima čl. 39. st. 2. zabranjena je prodaja na tržnicama, štandovima, klupama izvan tržnica sljedećeg: elektroničkih i elektronskih uređaja, radio i TV prijarnika, njihovih dijelova i pribora te pripremljenih nesnimljenih i snimljenih nosača za snimanje zvuka, slike ili sličnih zapisa te druge robe koja se prema odredbama posebnih propisa ne smije prodavati na tim mjestima.;
- prodaja pirotehničkih sredstava u razdoblju od 2. siječnja do 14. prosinca;
- u dječjim vrtićima i osnovnim školama nije dopuštena prodaja proizvoda koji nisu usmjereni prema pedagoškim ciljevima ili koji bi mogli negativno utjecati na zdravlje, rast i razvoj djece u predškolskoj i ranoj školskoj dobi;
- na sportskim objektima nije dopuštena prodaja alkoholnog pića i pića koja sadržavaju alkohol te bezalkoholnih pića u staklenoj ambalaži, osim uz dopuštenje policijske uprave;
- prodaja donirane hrane i zdravstveno neispravne hrane, droge, nesigurnih proizvoda i opasnih imitacija;
- prodaja strogo zaštićenih biljnih i životinjskih vrsta, osim uz dopuštenje nadležnog tijela
- prodaja putem interneta lijekova koji se izdaju na recept;
- prodaja plastičnih proizvoda za jednokratnu uporabu iz Popisa B Dodatka III. Zakona o gospodarenju otpadom (Nar. nov., br. 84/21.), a od 1. siječnja 2022. godine i prodaja laganih plastičnih vrećica za nošenje (osim vrlo laganih plastičnih vrećica za nošenje);
- odredbom čl. 63. ZT-a izrijekom je propisano da se u djelatnosti trgovine zabranjuje nepošteno trgovanje pod kojim se podrazumijevaju radnje trgovca kojima se radi tržišnog natjecanja povređuju dobri trgovački običaji;
- Zakonom o zaštiti potrošača (Nar. nov., br. 41/14. – 114/19.) u djelatnosti trgovine na malo zabranjena je primjena nepoštenih (zavaravajućih i/ili agresivnih) praksi prema potrošačima. Koji se postupci smatraju nepoštenom poslovnom praksom propisano je u čl. 30 do 38 ovoga Zakona;
- u trgovini hranom zabranjena je primjena nepoštenih trgovačkih praksi, a koje su to nepoštene trgovačke prakse propisano je Zakonom o zabrani nepoštenih trgovačkih praksi u lancu opskrbe hranom (Nar. nov., br. 117/17. i 52/21.).

4. REGULATORNI OKVIR POSLOVANJA DRUŠTAVA IZ DJELATNOSTI TRGOVINE

4.1. OSNOVNI POJMOVI REGULATORNOG OKVIRA

Regulatorni okvir poslovanja je od izuzetne važnosti jer se nerijetko govori o neusklađenosti poslovanja. Kako je internetska trgovina nakon razdoblja pandemije COVID-19 postala sve više rasprostranjenija, govori se o neusklađenosti poslovanja internetskih trgovina sa EU direktivom pri čemu je Europska komisija provela istraživanje na gotovo 500 internetskih trgovina na području Europske Unije te prikazala kako dvije trećine društava od navedenog uzorka nije bilo usklađeno s temeljnim pravima potrošača EU (Cvitanić, 2020). Također je istraživanjem prikazano da petina ispitanih web stranica na proizvodima prikazuje nepotpune cijene, odnosno nisu prikazani mogući troškovi popust dostave. Više od trećine prodavatelja ne informira kupce da imaju minimalno 2 godine jamstva na isporučenu robu (Cvitanić, 2020).

Kako bi društva mogla poslovati u djelatnosti trgovine, potrebno je razumijevanje i ispunjavanje određenih regulatornih okvira. Prvo će se navesti općeniti regulatorni okvir, zatim porezni te računovodstveni aspekt. U Republici Hrvatskoj regulatorni okvir uključuje sljedeće aspekte: Zakon o trgovini i drugi srodni zakoni, regulaciju potrošačkih prava, zaštitu okoliša, radno zakonodavstvo, zaštitu podataka, sigurnosni standardi za proizvode, zakoni i regulacije o promidžbi, lokalne dozvole za poslovanje, te zakoni o konkurenciji. Trgovinskim zakonima se uređuje sama registracija trgovačkih društava, obveze društva, uvjete poslovanja, zaštitu potrošača i ostala ključna pitanja koja su vezana uz poslovanje. Regulacija potrošačkih prava se odnosi na implementaciju europskih direktiva i propisa koje uključuju prava na povrat robe, pravo na informacije o proizvodima, pravo na informacije o cijenama, reklamacije te povrat novca.

Pod pojmom radnog zakonodavstva se uključuju zakoni koji uređuju prava i obveze poslodavca prema zaposlenima kao što su: uvjeti rada, isplata plaće, godišnji odmori, prava i obveze zaposlenika i slično. Zaštita okoliša uključuje pravila o zbrinjavanju otpada, reciklaži i druge standarde. Zakon o zaštiti podataka podrazumijeva pridržavanje Opće uredbe o zaštiti podataka, tzv. GDPR ako društvo prikuplja i obrađuje podatke kupaca. Sigurnosni standardi za proizvode podrazumijevaju standarde koje je potrebno ispuniti kako bi se zaštitili potrošači. Zakoni i regulacije o promidžbi se odnose na samu promociju proizvoda i usluga. Lokalne dozvole za

poslovanje ovise o vrsti trgovine te lokaciji prodajnog prostora. Zakoni o konkurenciji sprječavaju monopolske prakse i potrebno ih je primijeniti kako bi se osigurali fer tržišni uvjeti.

4.2. POREZNI OKVIR POSLOVANJA DRUŠTAVA IZ DJELATNOSTI TRGOVINE

Porezni okvir poslovanja društava iz djelatnosti trgovine u Republici Hrvatskoj podrazumijeva izuzetno puno poreza i davanja, stoga će se navesti nekoliko ključnih, a to su: porez na dobit, porez na dodanu vrijednost, porez na dohodak, porez na dohodak od samostalne djelatnosti, porez na dohodak od kapitala, carinske pristojbe, porez na promet nekretninama, porez na motorna vozila i ostali. Porez na dobit se plaća na ostvarenu dobit društva o kojoj ovisi sama stopa poreza. Prema Zakonu o porezu na dobit, čl. 28. u 2023. godini ako su ostvareni prihodi do 995.421,06 eura tada je stopa 10%, a ukoliko su veći od 995.421,06 eura tada je 18% (NN 114/22). Porez na dodanu vrijednost je porez koji se plaća na temelju prometa dobara i usluga.

Prema Zakonu o PDV-u čl. 38. u Republici Hrvatskoj imaju tri opće stope: 25%, 13% te 5% (NN 33/23). Porez na dohodak čini nekoliko dohotka koji se oporezuju prema Zakonu o porezu na dohodak čl. 5., a dijele se na: dohodak od nesamostalnog rada, dohodak od samostalne djelatnosti, dohodak od imovine i imovinskih prava te dohodak od kapitala i/ili drugi dohodak (NN 151/22). Carinske pristojbe, odnosno uvozna davanja se plaćaju na uvoz ili izvoz robe. Ostali porezi koji mogu i ne moraju plaćati društva su porez na promet nekretninama, ukoliko društvo ima u knjigama imovinu takve vrste. Zatim porez na motorna vozila, ukoliko društvo posjeduje takvu imovinu i ostalo.

4.3. RAČUNOVODSTVENI OKVIR POSLOVANJA DRUŠTAVA IZ DJELATNOSTI TRGOVINE

Što se tiče računovodstvenog okvira, on se temelji na nacionalnim računovodstvenim standardima i propisima koji se primjenjuju u zemlji, odnosno računovodstveni okvir ovisi o veličini društva da li će se primjenjivati hrvatski ili međunarodni standardi. Osnovni zakon računovodstvenog okvira je Zakon o računovodstvu, a on se nadopunjuje s drugim standardima i smjernicama. Zakon o računovodstvu sadrži pravila i smjernice za vođenje knjiga, izvještavanju, konsolidaciji financijskih izvještaja te drugim aspektima računovodstva. Također, zakonom je propisano i vođenje knjiga na temelju koji se na kraju godine predaju financijski izvještaji koji opet ovise o razvrstavanju poduzetnika. Društva, odnosno poduzetnike dijelimo na mikro, male, srednje i velike.

Prema Zakonu o računovodstvu čl. 5. poduzetnici su oni koji ne prelaze granične pokazatelje u dva od sljedeća tri uvjeta: mikro – ukupna aktiva 350.000,00 eura, prihod 700.000,00 eura te prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – deset radnika. Mali poduzetnici: ukupna aktiva 4.000.000,00 eura, prihod 8.000.000,00 eura te prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 50 radnika. Dok su srednji poduzetnici oni kojima je ukupna aktiva 20.000.000,00 eura, prihod 40.000.000,00 eura te prosječan broj radnika tijekom poslovne godine – 250 radnika (NN 82/23).

Glavni standardi koji se moraju poštivati uz zakone su Hrvatski standard financijskog izvještavanja (HSFI) te Međunarodni standard financijskog izvještavanja (MSFI). Hrvatski standardi financijskog izvještavanja su računovodstvena načela i pravila koja primjenjuje računovodstvena struka, a koristi se kod sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja (NN 30/08). Svrha HSFI-eva je:

- definirati temeljne smjernice za izradu i prezentaciju financijskih izvještaja;
- pomoći revizorima u oblikovanju njihovog stava o tome jesu li financijski izvještaji usklađeni s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja;
- pridonijeti olakšanju korisnicima financijskih izvještaja u interpretaciji podataka i informacija prisutnih u financijskim izvještajima.

Financijski izvještaji društava koji su dužni izvještavati prema Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja pružaju korisnicima izvješća informacije o svojoj imovini, obvezama, kapitalu, prihodima, rashodima, dobiti i gubitku, promjenama u kapitalu te toku gotovine (NN 30/08). Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (IASB) razvio je Međunarodne standarde financijskog izvještavanja (MSFI) kako bi osigurao da se štite interesi Europske unije te da globalni standardi budu visoke kvalitete i usklađeni s europskim pravom. Ključno je da u procesu donošenja međunarodnih standarda odgovarajuće predstavljaju interese Europske unije (UREDBA (EU) br. 258/2014).

Kod trgovinskog poslovanja jedna od najbitnijih stavaka je ispravno vođenje knjigovodstvenih isprava u poslovnim knjigama. U trgovinskom poslovanju se najčešće vodi skladište, analitika zaliha te financijsko računovodstvo. Skladišna evidencija pruža uvid u stanje i sve promjene po vrsti trgovačke robe, odnosno zaliha. Analitika zaliha pruža uvid u stanje i promjene po svakom pojedinom artiklu. Dok financijsko računovodstvo pruža uvid u sintetiku, odnosno pruža

vrijednosni uvid u stanje i promjene zaliha. Osim navedenog, koriste se i pomoćne knjige, odnosno knjiga ulaznih i izlaznih računa.

Kod trgovine zapravo je bitno napomenuti sa motrišta za male i srednje poduzetnike se najčešće koriste HSFI 2 – Zalihe, HSFI 11 – Potraživanja, HSFI 15 – Prihodi te HSFI 16 – Rashodi. Veliki poduzetnici najčešće primjenjuju u trgovini MRS 2 – Zalihe te MRS 18 – Prihodi.

5. POREZNE I RAČUNOVODSTVENE SPECIFIČNOSTI U POSLOVANJU TRGOVINE

5.1. POREZNE SPECIFIČNOSTI U POSLOVANJU TRGOVINE

5.1.1. OSLOBOĐENJA U SUSTAVU PDVA

Kod sustava Poreza na dodanu vrijednost nema razlike radi li se o veleprodaji ili maloprodaji jer kod obje vrste prodaje trgovac obračunava PDV, naravno ukoliko je trgovac u sustavu PDV-a. Kako bi se zapravo osigurao podatak o prodajnoj cijeni, sastavlja se kalkulacija o kojoj će se više govoriti u računovodstvenom aspektu trgovine. Prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (33/23) čl. 39. oslobođeno je:

- univerzalna poštanska usluga te isporuke pratećih dobara koje su povezane, a ne odnosi se na prijevoz putnika te telekomunikacijske usluge;
- djelatnosti bolničke i medicinske njege te usko povezane djelatnosti, a obavljaju se od strane javnih tijela ili, u uvjetima koji su društveno slični uvjetima primijenjenim na javna tijela, od strane bolnica, medicinskih centara ili ustanova za medicinsku dijagnostiku te drugih priznatih ustanova iste vrste;
- obavljanje medicinske njege unutar oblasti medicinskih i pomoćnih medicinskih zanimanja, bez obzira na pravnu strukturu;
- dostava koja se odnosi na: majčino mlijeko, krv te ljudske organe;
- usluge koje pružaju dentalni tehničari uključuju isporuku zubnih/protetskih nadomjestaka, koje može izvoditi bilo koji pravni subjekt, uključujući dentalne tehničare i doktore dentalne medicine;
- usluge koje udruženja osoba koje obavljaju određene djelatnosti pružaju svojim članovima oslobođene su PDV-a ili nisu obuhvaćene poreznom obavezom, pod uvjetom da su te usluge direktno namijenjene podršci njihovoj djelatnosti. Osim toga, potrebno je da ta udruženja od svojih članova za te usluge naplaćuju samo iznos koji pokriva njihov dio ukupnih troškova, a takvo oslobođenje ne smije narušavati načelo tržišnog natjecanja;
- usluge i dostave dobara u vezi sa socijalnom skrbi, uključujući one koje obavljaju i isporučuju domovi za starije i nemoćne osobe, ustanove, javna tijela ili druge organizacije slične prirode;

- usluge i isporuke dobara koje su vezane uz brigu o djeci i mladima i koje se pružaju od strane ustanova, javnih tijela ili drugih organizacija iste vrste;
- nastava i edukacija djece i mladih, uključujući školsko i sveučilišno obrazovanje, stručno osposobljavanje i prekvalifikacija, zajedno s povezanim uslugama i proizvodima, koje se pružaju od strane javnih tijela ili drugih organizacija s istim ciljevima;
- obrazovanje koje se pruža privatno od strane nastavnika i obuhvaća područja osnovnog, srednjoškolskog i visokoškolskog obrazovanja;
- prijenos kadrova iz vjerskih ili filozofskih institucija u svrhu navedenu u podtočkama b), g), h) i i) ovog članka, koja ima za cilj pružanje duhovne podrške;
- usluge i povezane dostave dobara koje neprofitne organizacije čija svrha može biti politička, sindikalna, vjerska, domoljubna, filozofska, humanitarna ili druge općekorisne djelatnosti pružaju svojim članovima u zajedničkom interesu, kao odgovor na članarinu utvrđenu u skladu s njihovim internim pravilima, pod uvjetom da takvo oslobođenje neće narušiti princip tržišnog natjecanja;
- usluge blisko vezane uz sportske aktivnosti ili tjelesni odgoj koje neprofitne organizacije pružaju pojedincima koji se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju;
- usluge u kulturnom sektoru i povezane dostave dobara koje pružaju kulturne institucije, javna tijela ili druge pravne subjekti u kulturi;
- usluge i isporuke dobara koje su pružene od strane pravnih subjekata čije su djelatnosti izuzete od PDV-a prema definicijama iz točaka b), g), h), i), l), m) i n) ovog članka, u kontekstu događanja organiziranih za prikupljanje sredstava isključivo u korist tih subjekata, uz uvjet da takvo oslobođenje neće narušiti princip tržišnog natjecanja;
- prijevoz bolesnih ili ozlijeđenih osoba u posebno prilagođenim vozilima, pružan od strane stručno ovlaštenih pojedinaca;
- aktivnosti koje se odnose na javni radio i televiziju, isključujući komercijalne.

5.1.2. POSEBNI POSTUPCI OPOREZIVANJA

Poreznom reformom od 2021. godine se izmjene vezane uz posebne postupke oporezivanja primjenjuju na oporezivanje isporuka dobara i usluga na daljinu, tzv. E-trgovina. Primjena posebnih postupaka oporezivanja su mogućnost, no ne i obveza poduzetnika za njihovo prijavljivanje. Internetska trgovina, poznata i kao e-trgovina ili online trgovina, odnosi se na

prodaju proizvoda i usluga putem internetskog kanala. To je model poslovanja koji omogućava poduzećima da svoje proizvode i usluge ponude široj publici putem internetskih platformi i web stranica. Internetska trgovina može biti maloprodaja ili veleprodaja, a može se provoditi putem vlastitih web stranica ili putem platformi trećih strana.

Registracija samog korisnika, odnosno poduzetnika koji se odluči za prodaju dobara na daljinu u Republici Hrvatskoj se sami prijavljuju na portalu Porezne uprave gdje popunjavaju obrazac s traženim podacima o tvrtki. Nakon popunjavanja navedenog obrasca se podnosi obrazac za registraciju. Kada službenik Porezne uprave odobri zahtjev tada se elektroničkom poštom dobiva obavijest o odobrenju te se dobiva korisničko ime i lozinka. Za internetsku trgovinu vrijede pravila o posebnom oporezivanju, stoga se poduzetnik mora prijaviti za isporuke kako slijedi:

- ako se poduzetnik prijavljuje za prodaju dobara na daljinu, a odnosi se na područje unutar Europske unije ili za isporuku dobara unutar države koja posluje putem internetskog portala (Internet trgovina) (OSS UNION SHEMA) – tzv. 1. posebni postupak;
- Za pružanje usluga koje se obavljaju od strane poreznih obveznika koji nemaju sjedište unutar EU-a (OSS NON UNION SHEMA) – tzv. 2. posebni postupak;
- Za prodaju dobara putem internetske trgovine gdje su dobra uvezena trećih područja ili zemalja (OSS IMPORT SHEMA) – tzv. 3. posebni postupak;
- Za ulogu posrednika za pri prodaji dobara na daljinu koja su uvezena iz trećih područja ili zemalja (POSREDNIK U OSS IMPORT SHEMA) – tzv. 4. posebni postupak.

Porezni obveznici koji svoju primjenjivati poseban postupak oporezivanja su: porezni obveznici koji obavljaju prodaju dobara na daljinu unutar Europske unije, porezni obveznici koji omogućuju prodaju od strane poreznih obveznika iz trećih zemalja unutar Europske unije te porezni obveznici koji sjedište nemaju u državi članici, odnosno u državi potrošnje i obavljaju usluge osobi koja nije porezni obveznik, odnosno kako je prikazano u tablici 1.

Tablica 1. Pregled promjena posebnih programa od 1. srpnja 2021. godine

Opis	Porezni obveznik / dobavljač bez poslovnog nastana u EU-u		Porezni obveznik / dobavljač s poslovnim nastanom u EU-u	
	Posebni program	Potreban posrednik ili porezni zastupnik	Posebni program	Potreban posrednik ili porezni zastupnik
Isporuke usluga B2C	Program ne-Unije (OSS)	NE - Države članice ne mogu obvezati dobavljače izvan EU-a da imenuju poreznog zastupnika za upotrebu programa ne-Unije (čl. 204. Direktive o PDV-u)	Program Unije (OSS)	NE
Prodaja robe na daljinu unutar Zajednice	Program Unije (OSS)	NE - U skladu s čl. 204. Direktive o PDV-u, država članica u tom slučaju može tražiti od poreznog obveznika da imenuje poreznog zastupnika kao osobu koja je odgovorna za plaćanje PDV-a	Program Unije (OSS)	NE
Isporuke putem ES-a (elektroničkog sučelja) na domaćem tržištu	Program Unije (OSS)	NE - U skladu s čl. 204. Direktive o PDV-u, država članica u tom slučaju može tražiti od poreznog obveznika da imenuje poreznog zastupnika kao osobu koja je odgovorna za plaćanje PDV-a	Program Unije (OSS)	NE
Prodaja na daljinu uvezene robe iz trećih zemalja ili trećih područja u pošiljkama čija vrijednost ne premašuje 150 eura	Program Unije (OSS)	NE - Osim za dobavljača s poslovnim nastanom u trećoj zemlji s kojom je EU sklopio sporazum o uzajamnoj pomoći	Program Unije (OSS)	NE - Ne postoji obveza imenovanja posrednika radi upotrebe programa za uvoz, ali porezni obveznik to može učiniti

Izvor: Markota, 2021., str. 18

Utjecaj povećanja prodaje robe na daljinu, odnosno Internet trgovine je imao utjecaja i na promjenu carinskih postupaka. Do 01. srpnja 2021. godine pošiljke koje su imale vrijednost do 22,00 eura bile su oslobođene plaćanja PDV-a do 01. srpnja 2021. godine, no sama primjena oslobođenja je utjecala na provedbu pojednostavljenja pri uvozu, odnosno takve pošiljke se nisu morale deklarirati carinskoj službi, već su se puštale na temelju podnošenja carinskoj službi (Buljan, 2021). Od 01. srpnja 2021. godine se ukida porezno oslobođenje te se uvodi obveza

deklariranja takvih pošiljaka carinskoj službi. Stoga, promjena carinskih postupaka za navedeni postupak se očitovalo uvođenjem nove carinske deklaracije „koja se primjenjuje isključivo za potrebe deklariranja pošiljaka koje se uvoze, a koje su kupljene putem e-trgovine“ (Buljan, 2021., str. 32), odnosno skraćenim nazivom navedena deklaracija se naziva i H7.

Deklaracija H7 je zapravo uvedena još 14. ožujka 2019. godine pod dokumentom Europske unije koji se naziva Delegirana uredba Komisije EU /2019/1143). No, navedeni dokument je izmijenjen Provedbenom uredbom Komisije EU (2021/235) te su uvedene oznake i šifre. Deklaracija zapravo sadrži manji set podataka od klasične uvozne deklaracije te se primjenjuje samo za uvoz internetske trgovine. No, čl. 23. Uredbe je definirano carinsko oslobođenje tako da se oslobođenje odnosi na one pošiljke čija vrijednost nije veća od 150,00 eura po pošiljci. U okviru provedbe deklaracije H7 moraju se omogućiti sljedeći obračuni i naplata PDV-a putem: Posebnog postupka oporezivanja ili posebnog postupka za prijavu i plaćanje PDV-a na uvoz. Kako bi se navedeno pojasnilo, prikazati će se tri situacije kupnje internetskih dobara:

- postupak kada je kupac fizička osoba iz Republike Hrvatske te kupuje masku za mobitel u iznosu od 5 eura iz Kine – prilikom dolaska robe na područje RH, prijevoznik će deklarirati predmetnu pošiljku uz podnošenje deklaracije H7 koja sadržava: naziv primatelja, naziv izvoznika, vrstu i vrijednost robe (5 eura) te broj posebnog postupka oporezivanja. Nakon što carina utvrdi ispravan broj posebnog postupka oporezivanja, prijevoznik može navedenu robu uručiti kupcu. Pri tome kupac nema obvezu plaćanja PDV-a jer je navedeno već podmireno u trenutku plaćanja pošiljke. Prodavatelj će navedenu svotu PDV-a morati uplatiti u zemlji gdje je prijavljen posebni postupak oporezivanja;
- postupak kada je kupac fizička osoba iz RH te kupuje hlače u iznosu od 25 eura preko web stranice u Austriji, a čiji je dobavljač iz SAD-a – u navedenoj situaciji porezni obveznik u SAD-u nije registriran za postupak posebnog postupka oslobođenja na području Europske unije te se navedeno ne može primijeniti što je navedeno u čl. 125 hl Direktive vijeća 2006/112/EZ ta se roba neće ocariniti u Austriji već u RH. Stoga se na navedenu robu obračunava PDV;
- postupak kada je kupac fizička osoba u RH, a prodavatelj posrednik u internetskoj prodaji dobavljačima iz trećih zemalja (roba se dostavlja dobavljač-kupac) – pri navedenom,

dakle, prodavatelj ne uvozi robu u RH, već dobavljač uvozi robu te ju prodaje kupcu. U navedenom slučaju se može primijeniti carinsko oslobođenje, no i dalje je potrebno platiti i obračunati PDV;

- postupak kada je kupac fizička osoba u RH, a prodavatelj posrednik u internetskoj prodaji dobavljačima iz trećih zemalja (roba se dostavlja dobavljač-prodavatelj) – ne može se primijeniti posebni postupak oporezivanja, niti podnošenje deklaracije H7 jer se roba ne dostavlja izravno kupcu.

Zaključno, sve komercijalne pošiljke su oporezive PDV-om koje se uvoze iz trećih zemalja u Europsku uniju. Stoga, kada je riječ o većoj količini pošiljaka prodavatelj može izabrati jedan od dva načina plaćanja PDV-a. Prodavatelj je dužan informaciju pružiti kupcu o plaćanju PDV-a. Uvedeni postupak posebnog oporezivanja pruža veće pogodnosti te je pojednostavljen postupak plaćanja PDV-a kao i carinjenje pošiljaka. No, bitno je za naglasiti kako njegovu primjenu može koristiti samo porezni obveznik koji prodaje robu putem internetske prodaje uz uvjet da je porezni obveznik registriran za postupak poreznog oslobođenja te da vrijednost robe nije veća od 150,00 eura.

5.1.3. ROKOVI DOSPIJEĆA ZA PLAĆANJE POJEDINIH ZAKONSKIH OBVEZA

Prilikom poslovanja trgovine, subjekt se mora pridržavati rokova plaćanja bitnih zakonskih obveza kao što su porez na dodanu vrijednost, porez na promet nekretnina, porez na potrošnju, porez na dobit, porez po odbitku, komorski doprinos, turistička članarina, spomenička renta, te naknada za korištenje općekorisnih funkcija šuma. Sukladno čl. 85. st. 6 Zakona o PDV-u porezna obveza za obračunsko razdoblje se iskazuje u prijavi poreza koji se dostavlja elektronski nadležnoj Poreznoj upravi do 20-og u mjesecu po završetku razdoblja oporezivanja. Obveza PDV-a se plaća do kraja mjeseca za prethodni mjesec, dok tromjesečni porezni obveznici sastavljaju PDV obrazac do 20-og u mjesecu po isteku tromjesečja.

Porez na promet nekretnina prema čl. 12. Zakona o prometu nekretninama iznosi 3% (106/18), a plaća se u trenutku nastanka obveze. No, treba biti oprezan kod navedenog jer se plaća ili porez na promet nekretnina ili PDV. Porez na potrošnju se prijavljuje prema sjedištu poreznog obveznika te se obrazac predaje mjesečno do 20-og u mjesecu te se odnosi na prethodni mjesec, čije se plaćanje vrši mjesečno. Porez na dobit, odnosno svota predujma se plaća do kraja tekućeg mjeseca, a odnosi se na prethodni mjesec te se plaća u visini 1/12 porezne obveze za prethodnu

godinu prema PD obrascu. Porez po odbitku se plaća do kraja mjeseca ovisno na šta se odnosi, tako se za: autorska prava i druga prava intelektualnog vlasništva plaća po stopi od 15%, na kamate po stopi od 15%, na usluge istraživanja tržišta, poslovnog savjetovanja i revizorske usluge po stopi od 15%, na dividende po stopi od 10%, na naknade za nastupe inozemnih izvođača po stopi od 10%. Prema Međunarodnim ugovorima Republika Hrvatska ima sklopljen ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja pa je potrebno navedeno uzeti u obzir.

Članarina Hrvatskoj gospodarskoj komori nije obveza, no članice moraju uplaćivati članarinu mjesečno do posljednjeg dana u mjesecu za tekući mjesec prema iznosu ostvarenih prihoda. Članarina Hrvatskoj obrtničkoj komori se plaća paušalno i tromjesečno na dan 28. veljače, 31. svibnja, 31. kolovoza, 30. studenog u paušalnom iznosu. Turistička članarina se plaća prema godišnjem obračunu za prethodnu godinu, odnosno osnovica čini jednu dvanaestinu obveze po obračunu, a plaća se do kraja mjeseca za tekući mjesec. Spomenička renta se plaća u roku od 15 dana od dostave rješenja po stopi od 0,05%. Naknada za korištenje općekorisnih funkcija šuma se plaća tromjesečno na dan 30. travnja, 30. lipnja, 30. rujna te 31. prosinac prema konačnom obračunu iz prethodne godine.

5.2. RAČUNOVODSTVENE SPECIFIČNOSTI U POSLOVANJU TRGOVINE

5.2.1. RAČUNOVODSTVENO PRAĆENJE TRGOVINE

Za računovodstveno praćenje zaliha se koristi robno i financijsko knjigovodstvo. Robno knjigovodstvo se knjiži na temelju primke, međuskladišnice, otpremnice i drugih dokumenata. Dok se financijsko knjigovodstvo provodi na temelju ulaznih računa, računa ovisnih troškova te carinskih deklaracija. Pri početnom priznavanju zaliha one se trebaju mjeriti prema trošku nabave. Prema t.10.14. HSFI 10 te t.9. MRS-a 2 nakon početnog priznavanja se utvrđuje hoće li se mjeriti prema trošku nabave ili neto utrživoj vrijednost, ovisno koja je vrijednost niža. Elementi kalkulacije nabavne i prodajne cijene trgovačke robe su prikazani na slici 2.

Slika 6. Elementi kalkulacije nabavne i prodajne cijene trgovačke robe

- | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ol style="list-style-type: none">1. Neto fakturna cijena robe (kupovna cijena)2. Ovisni troškovi nabave (prijevoz, pretovar, špediter, osiguranje robe na putu...)3. Carina i druge uvozne pristojbe4. Posebni porezi (trošarine) <p style="text-align: center;">I. NABAVNA CIJENA (trošak nabave)</p> |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

+ Razlika u cijeni (RUC)
 II. PRODAJNA CIJENA BEZ PDV-a
 + 25 % (ili 13 % ili 5 %) PDV-a
 III. PRODAJNA CIJENA S PDV-om

Izvor: Jurić, 2021., str. 19

5.2.1.1. NABAVA I USKLADIŠTENJE TRGOVAČKE ROBE PO TROŠKU NABAVE

U nastavku će se prikazati primjer nabave i uskladištenja trgovačke robe koja se vodi po trošku nabave.

Od dobavljača je 16. kolovoza 2021. godine nabavljeno 100 kom robe „A“. Račun br. 241-1-1 glasi na 21.000,00 EUR (vrijednost isporuke 16.800 EUR + 25 % PDV-a 4.200,00 EUR). Obračunani su troškovi prijevoza kupljene robe do skladišta u vrijednosti od 400 EUR jer prijevoznik „Brzić“ d.o.o. do trenutka zaprimanja ove robe na skladište još uvijek nije dostavio račun. Roba se 20. kolovoza zaprima na skladište po nabavnoj cijeni (trošku nabave). Kupcu „Val“ d.o.o. 24. kolovoza prodano je 60 kom robe „A“ po prodajnoj cijeni od 226 EUR/kom. Izdaje se račun br. 241-1-1 na 16.950 EUR (vrijednost isporuke 13.560 EUR + 25 % PDV-a 3.390 EUR). Prijevoznik „Brzić“ dostavio je račun br. 54-2-1 od 31. kolovoza 2021. godine za prijevoz 100 kom robe „A“. Račun glasi na 520 EUR (vrijednost usluge 416 EUR + 25 % PDV-a 104 EUR).

Tablica 2. Prikaz knjiženja nabave i skladištenja robe koja se knjiži prema trošku nabave

Red. Br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Kupovna cijena robe od dobavljača Pretporez – 25 % Obveza prema dobavljačima	650 140012 220	16.800,00 4.200,00	21.000,00
<i>Ukoliko bi se nabava robe knjižila bez uporabe računa skupine 65, tada bi knjiženje na temelju podataka iz kalkulacije izgledalo ovako:</i>				
	<i>Roba u skladištu Pretporez – 25% Obveze prema dobavljačima Obračunani ovisni troškovi nabave za koje nisu primljeni računi</i>	<i>660 140012 220 2920</i>	<i>17.200,00 4.200,00</i>	<i>21.000,00 400,00</i>
2.	Troškovi transporta Obračunani ovisni troškovi nabave (za koje nisu primljeni računi)	6510 2920	400,00	400,00
3.	Roba na skladištu Obračun nabave – trošak kupnje	660 659	17.200,00	17.200,00
4.	Potraživanja od kupaca Prihod od prodaje robe na veliko Obveza za PDV – 25 %	120 7600 240012	16.950,00	13.560,00 3.390,00
5.	Nabavna vrijednost prodane robe (60 kom x 172,00) Roba na skladištu	710 660	10.320,00	10.320,00
6.	Obračunani ovisni troškovi nabave Obveze prema dobavljaču Pretporez – 25 % Troškovi naknadnih razlika iz nabave	2920 220 140012 4851	400,00 104,00 16,00	520,00

7.	Obračun nabave – trošak kupnje	659	21.000,00	16.800,00
	Kupovna cijena robe od dobavljača	650		400,00
	Troškovi transporta	6510		

U gore prikazanom primjeru, trošak nabave za naknadno primljeni račun utovara robe je veći od obračunatog zavisnog troška koji se uključio u zalihe preko konta 2920 – Obračunani ovisni troškovi nabave za koji nisu primljeni računi. Ukoliko navedena zaliha nije prodana, trošak se može naknadno uključiti u zalihe. No, ukoliko je navedena zaliha prodana, razlika po računu za prijevoz se mora izravno knjižiti na teret 710 – Nabavna vrijednost prodane robe, a ukoliko je zaliha djelomično prodana razlika se može knjižiti na račun 4851 – Troškovi naknadnih razlika iz nabava. U slučaju da je naknadno dostavljeni račun manji od obračunatog troška, za navedenu razliku će se umanjiti zalihe, odnosno napraviti će se storno knjiženja na kontu 660 ili ako su zalihe prodane, razlika će se knjižiti u korist prihoda na kontu 7822 – Ukidanje pasivnih vremenskih razgraničenja.

Gore navedeni primjer je prikazan u skraćenom obliku gdje je pretpostavka bila da je najveći dio robe već prodan. No, društvo svakako treba odrediti računovodstvenom politikom koju će metodu koristiti kod obračuna utroška zaliha prema t. 10.31. HSFI-a 10 te t. 25. MRS-a 2 u kojima se navodi FIFO metoda ili metoda ponderiranog prosječnog troška. Kod metode prosječnog ponderiranog troška je nominalni prikaz izražen prema prosjeku. Dok kod FIFO metode vrijednosti se knjiže na principu da prvo što uđe ono se i proda. Prema FIFO metodi je realnija vrijednost zaliha koja je zapravo približna njezinoj fer vrijednosti u odnosu na dan procjene zaliha gdje je primijenjena metoda ponderiranih prosječnih cijena.

5.2.1.2. PRIMLJENI PREDUJAM ZA NABAVU ROBE NA VELIKO

Primljeni predujmovi prema t. 13.17. HSFI-a 13 – Obveze kao i kod MSFI-a 15 – Prihodi od ugovora s kupcima t. B44 se evidentiraju u okviru obveza, odnosno subjekt je dužan po primitku predujma priznati obvezu na činidbu u pogledu prijenosa, ili spremnosti za prijenos, robe ili usluga u budućim razdobljima. Ovisno o tome, da li je isporuka robe za koju je primljen oporeziva PDV-om ili je riječ o budućoj isporuci robe poreznom obvezniku u drugu državu članicu EU-a ili izvozu robe u treću zemlju ovisi da li se obračunava PDV. Time porezno kao i računovodstveno postupanje s primljenim predujmovima ovisi o poreznom položaju buduće isporuke za koju je predujam primljen.

Primjer knjiženja primljenog predujma za nabavu robe na veliko:

„A“ d.o.o. primio je 8. rujna 2021. na svoj transakcijski račun (žiro-račun – izvadak br. 217) predujam od 800,00 EUR koji je uplatio „B“ d.d. za naručenu robu (2 kom pisača „Printex-306“) po ponudi br. 1147. „A“ d.o.o. obračunava PDV od 25 % iz primljenog predujma: $800,00 \times 20\% = 160,00$ EUR i B“ d.d.-u 8. rujna ispostavlja račun za primljeni predujam br. 133-2-1 na 800,00 EUR (osnovica 640,00 EUR + 25 % PDV-a 160,00 EUR). Kupcu „B“ d.d. isporučena je naručena roba 21. listopada te ispostavljen račun za redovitu isporuku br. 767-1-1 od 22. 10. 2021. koji glasi na 2.100,00 EUR (vrijednost isporuke 12.400,00 EUR + 25 % PDV-a 420,00 EUR). Obračunava se primljeni predujam i ispravlja obračunani PDV po predujmu. Kupac „B“ d.d. podmirio je ostatak duga po računu br. 767-1-1 u svoti od 1.300 EUR (Izv. br. 238).

Tablica 3. Knjiženje predujma kod prodaje na veliko

Red. Br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Transakcijski račun u banci Primljeni predujmovi za isporuku dobara	1000 2250	800,00	800,00
2.	Primljeni predujmovi za isporuku dobara Obveze za PDV za primljene predujmove – 25%	2250 240022		-160,00 160,00
3.	Potraživanja od kupaca Prihod od prodaje na veliko Obveza za PDV po isporukama – 25%	1200 7600 240012	2.100,00	1.680,00 420,00
4.	Primljeni predujmovi za isporuku dobara Obveze za PDV za primljene predujmove – 25% Potraživanja od kupaca	2250 240022 12000	640,00	-160,00 800,00
5.	Transakcijski račun u banci Potraživanja od kupaca	1000 1200	1.300,00	1.300,00

Prema gore navedenom primjeru, prilikom primitka predujma, trgovac je stekao pravo da može priznati pretporez.

5.2.1.3. PRIMLJENI PREDUJAM ZA NABAVU ROBE NA MALO

Kod predujma za nabavu robe na malo se govori o građanima iako tu spadaju i paušalni obrtnici. Kao i kod slučaja primljenog predujma za nabavu robe na veliko, subjekt je dužan ispostaviti račun za predujam koji sadrži elemente računa prema čl. 79. st. 1. Zakona o PDV-u, odnosno nužno je provesti postupak fiskalizacije prema čl. 9. st. 1. Zakona o prometu gotovinom.

Primjer knjiženja predujma za nabavu robe na malo:

Trgovina na malo „H“ d.o.o. prodaje bijelu tehniku. Kupac Marko kupuje kombinirani hladnjak Bosch-551 čija je maloprodajna cijena 700,00 EUR. Kupac želi hladnjak u crvenoj boji koji trenutno trgovac nema na zalihama. Kako bi ga naručio, trgovac zahtijeva od kupca uplatu predujma u svoti od 150,00 EUR. Kupac uplaćuje predujam od 150,00 EUR u gotovini na blagajni prodavaonice i trgovac mu izdaje fiskalizirani gotovinski račun za predujam br. 2541-2-1 od 2. 10. 2021. koji glasi na 150,00 EUR (PDV po ovom računu po stopi od 25 % iznosi 30,00 EUR). Dana 22. 11. 2021. kupac Marko dolazi u prodavaonicu i preuzima naručeni hladnjak. Trgovac mu za robu ispostavlja fiskalizirani gotovinski račun br. 3544-2-1 na 700,00 EUR i umanjuje ga za prethodno ispostavljeni račun za predujam (br. 2541-2-1). Kupac je podmirio račun u gotovini na blagajni prodavaonice. Napomena: Kod knjiženja u nastavku zanemaruje se činjenica da su fiskalizirani računi za gotovinski promet u slučaju primljenog predujma i u slučaju plaćanja preostalog duga po novom fiskaliziranom računu kod preuzimanja robe u prodavaonici dio ukupnog dnevnog prometa prodavaonice.

Tablica 4. Knjiženje primljenog predujma kod trgovine na malo

Red. Br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Blagajna prodavaonice	1022	150,00	
	Obveza za predujmove kupaca građana	2253		
	Obveze za predujmove kupaca građana	2253		
	Obveze za PDV za primljene predujmove – 25%	240022		
2.	Blagajna prodavaonice	1022	700,00	
	Prihod od prodaje robe na malo	7603		
	Obveza za PDV po isporukama – 25%	240012		
	Blagajna prodavaonice	1022	-150,00	
	Obveze za predujmove kupaca građana	22530		
	Obveze za PDV za primljene predujmove – 25%	240022		

Kod plaćanja predujma gotovinom, prilikom knjiženja se provodi storno predujma, iako se za to ne izdaje posebni račun.

5.2.2. INTERNETSKA TRGOVINA S RAČUNOVODSTVENOG MOTRIŠTA

Internetska trgovina nema obvezu voditi posebne evidencije jer navedeno nije propisano Zakonom o trgovini. No, oblik evidencije koji je potrebno voditi se uređuje Zakonom o

računovodstvu gdje se navodi da se moraju voditi pomoćne knjige, odnosno robno knjigovodstvo koje osigurava količinske podatke kao što su: stanje, ulaz i izlaz robe, cijenu. Navesti će se četiri primjera knjiženja internetske prodaje.

5.2.2.1. INTERNETSKA PRODAJA ROBE NA MALO

Primjer knjiženja internetske prodaje robe na malo:

Trgovačko društvo „Trgo“ d.o.o. za trgovinu na malo i usluge informacijskog društva nabavilo je od dobavljača „A“ d.d. robu, i to: 300 kom robe X i 100 kom robe Y. Račun br. 514-1-1 dobavljača za robu je 3.000,00 EUR (vrijednost isporuke 2.400 EUR + 25 % PDV-a 4.500 EUR). Neto-fakturna vrijednost robe X iznosi 5,00 EUR/kom, a robe Y 8,00 EUR/kom. Trgovac „Trgo“ sastavlja kalkulaciju, polazeći od krajnje maloprodajne cijene od 9,00 EUR za robu X i 12,00 EUR za robu Y i zadužuje prodavaonicu za nabavljenu robu. Na web-stranici je uz artikle navedena njihova maloprodajna cijena i napomena: „U cijenu je uključen PDV po stopi od 25 %. Troškovi dostave dodatno se naplaćuju i iznose 2,00 EUR bruto.“ Iz prodavaonice je putem internetske prodaje prodano krajnjem potrošaču – kupcu Tinu Horvatu 2 kom robe X, a kupcu Borni Mak 1 kom robe Y. Kupci su naručenu robu platili kreditnim karticama izravno putem interneta pa prodavatelj ispostavlja fiskalizirane račune. Trgovac „Trgo“ d.o.o. putem vlastite dostavne službe isporučuje robu kupcima na njihove kućne adrese zajedno s pripadajućim fiskaliziranim računima. Na računu je posebno iskazana naknada za dostavu robe od 2,00 EUR (usluga dostave 1,60 EUR + 25 % PDV-a 0,40 EUR).

Prikaz kalkulacije maloprodajne cijene je prikazan u tablici:

Red. Br.	Roba	Količina	Nabavna cijena	Marža	Prodajna cijena bez PDV-a	Stopa PDV-a	Svota PDV-a	Maloprodajna cijena	MPC po kom
1.	„X“	300 kom	1.500,00	450,00	1.950,00	25%	487,50	2.437,50	9,00
2.	„Y“	100 kom	800,00	160,00	960,00	25%	240,00	1.200,00	12,00
<i>Ukupno:</i>			2.300,00	610,00	2.910,00		727,50	3.637,50	

Nabava i prodaja robe se evidentira u robnom knjigovodstvu, odnosno evidentira se nabava i zaduženje skladišta koje je namijenjeno za internetsku prodaju na malo. Kako se radi o trgovcu koji nema vlastitu prodavaonicu, tada se smatra da se roba vodi prema trošku nabave, odnosno prema nabavnoj cijeni. Knjiženje je prikazano u nastavku.

Tablica 5. Knjiženje internetske prodaje na malo

Red. Br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Roba u prodavaonici po stopi od 25% Pretporez po ulaznim računima – 25% Dobavljači dobara u zemlji	6630 140012 2200	3.637,50 575,00	2.875,00

	<i>Uračunana marža robe u prodavaonici</i>	6680		610,00
	<i>Uračunani PDV po stopi od 25%</i>	6640		727,50
2.	<i>Potraživanja za prodaju na kreditne kartice (roba 30,00 + dostava 4,00)</i>	1207	34,00	
	<i>Obveza za PDV 25%</i>			
	<i>(za robu 6,00+za dostavu 0,80)</i>	240012		6,80
	<i>Prihod od prodaje robe na malo</i>	7603		24,00
	<i>Prihod od usluga dostave</i>	7519		3,20
3.	<i>Nabavna vrijednost prodane robe</i>	710	18,00	
	<i>Uračunana marža robe u prodavaonici</i>	6680	6,00	
	<i>Uračunani PDV po stopi od 25%</i>	6640	6,00	
	<i>Roba u prodavaonici po stopi od 25%</i>	6630		30,00

5.2.2.2. INTERNETSKA PRODAJA ROBE NA VELIKO

Roba koja se, iako se radi o internetskoj prodaji, izdaje sa skladišta mora se voditi analitika, odnosno robno knjigovodstvo. Prema t. 10.31. HSFI-a 10, odnosno t. 25. MRS-a 2, roba se vodi na temelju FIFO metode ili metode prosječnog ponderiranog troška koje se priznaju prilikom obračuna troškova zaliha i vrednovanja tih zaliha na kraju godine, odnosno na kraju obračunskog razdoblja. Također, obje metode su priznate i sa naslova poreza na dobit. Račun koji je ispostavljen mora prema čl. 79. st. 1. Zakona o PDV-u sadržavati sve elemente. Prema čl. 79. st. 12. Zakona ukoliko se prodaja vrši prema tuzemnom kupcu, a svota ne prelazi 100,00 eura prodavatelj može ispostaviti i pojednostavljeni račun. No, svi računi moraju zadovoljavati zahtjevima Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (138/20).

Primjer knjiženja internetske prodaje robe na veliko:

Trgovačko društvo „Brax“ d.o.o. za trgovinu na veliko i usluge informacijskog društva prodalo je putem internetske prodaje kupcu „Gradnja“ d.o.o. 3 kom vodokotliča „Fleksi-san“ po prodajnoj cijeni od 70,00 EUR/kom uvećano za PDV po stopi od 25 %. Kupac je robu naručenu putem interneta platio poslovnom kreditnom karticom. Ispostavljen je i fiskaliziran račun br. 541-2-1 na 270,00 EUR (216,00 EUR + 25 % PDV-a 54,00 EUR). Prodavatelj je robu zajedno s računom dopremio kupcu. Roba se na veleprodajnom skladištu vodi po nabavnoj cijeni 47,00 EUR/kom. Na temelju podataka iz robnog knjigovodstva knjiži se razduženje skladišta za prodanu robu u glavnoj knjizi.

Tablica 6. Knjiženje internetske prodaje robe na veliko

Red. Br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
S ⁰	<i>Roba na skladištu</i>	660	13.000,00	
1.	<i>Potraživanja za prodaju na kreditne kartice</i>	1207	270,00	

	<i>Obveza za PDV 25%</i>	240012		54,00
	<i>Prihod od prodaje robe na veliko</i>	7600		216,00
2.	<i>Nabavna vrijednost prodane robe</i>	710	141,00	
	<i>Roba na skladištu (47,00x3 kom)</i>	660		141,00

Bitno je napomenuti kako se knjiženje internetske prodaje na veliko ne razlikuje od klasične prodaje na veliko.

5.2.2.3. INTERNETSKA PRODAJA ROBE NA VELIKO I MALO IZ JEDNOGA SKLADIŠNOG PROSTORA

Kod trgovaca koji već posjeduju skladišni prostor, roba na skladištu se vodi po nabavnoj ili prodajnoj cijeni. No, kod prodaje na veliko i malo putem interneta, roba na skladištu se može voditi po prodajnoj cijeni koja je umanjena za iznos PDV-a što čini jednostavnost kada su marže podjednake i za prodaju na veliko i za prodaju na malo.

Primjer internetske prodaje robe na veliko i malo iz jednoga skladišnog prostora:

Stanje robe „X“ na skladištu je 2.000 kom. Prodajna cijena ove robe prema kalkulaciji iznosi 40.000,00 EUR, od čega je razlika u cijeni (marža) 10.000,00 EUR. Razlika u cijeni u veleprodaji jednaka je marži u maloprodaji. Na web-stranici uz ovaj artikl nalazi se prodajna cijena s uračunanim PDV-om (20,00 EUR) uz napomenu „U cijenu je uračunan PDV po stopi od 25 %. Dostava je besplatna.“. U travnju je internetskom prodajom prodano 100 kom robe „X“ krajnjim potrošačima koji su platili kreditnim karticama putem interneta. Njima su izdani računi za gotovinski promet (ukupno 2.500,00 EUR) koji su ujedno i fiskalizirani. U istom je mjesecu internetskom prodajom prodano 30 kom robe „X“ trgovačkom društvu „Mik“ j.d.o.o. (trgovina na veliko) i ispostavljen je račun broj 1214-1-1 na 600,00 EUR (vrijednost isporuke 480,00 EUR + 25 % PDV-a 120,00 EUR). Kupac je naručenu robu s web-stranice platio izravno na transakcijski račun internetskog trgovca. Razdužuje se skladište za prodanu robu. Prosječna stopa razlike u cijeni tj. marže: $(10.000,00 : 40.000,00) \times 100 = 25 \%$. Svota RUC-a u prodanoj robi: $2.080,00 \times 25 \% = 520,00 \text{ EUR}$.

Tablica 7. Knjiženje internetske prodaje robe na veliko i malo iz jednoga skladišnog prostora

Red. Br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
S ^o	<i>Roba na skladištu</i>	6600	40.000,00	
	<i>Uračunana razlika u cijeni</i>	6680		40.000,00
1.	<i>Potraživanje za prodaju na kreditne kartice</i>	1207	2.500,00	
	<i>Obveza za PDV 25%</i>	240012		500,00
	<i>Prihod od prodaje robe na malo</i>	7603		2.000,00
2.	<i>Potraživanja od kupaca</i>	1200	600,00	
	<i>Obveza za PDV 25%</i>	240012		120,00
	<i>Prihod od prodaje na veliko</i>	7600		480,00

	<i>Transakcijski račun u banci</i>	1000	600,00	
	<i>Potraživanja od kupaca</i>	1200		600,00
3.	<i>Nabavna vrijednost prodane robe</i>	710	1.560,00	
	<i>Uračunana razlika u cijeni</i>	6680	520,00	
	<i>Roba na skladištu</i>	6600		2.080,00
	<i>(16,00 eur x 130 kom)</i>			
<i>Knjiženje smanjenja zaliha za prodanu robu na veliko i malo</i>				
	<i>Nabavna vrijednost prodane robe</i>	710	1.560,00	
	<i>Uračunana razlika u cijeni</i>			
	<i>Roba na skladištu</i>	6600		1.560,00
	<i>(16,00 EUR x 130 kom)</i>			

Neovisno o prethodnom načinu knjiženja, marža kod internetske prodaje je vidljiva, odnosno utvrđuje se kao razlika između ukupnih prihoda od prodaje na veliko 7600 te na malo 7603 i nabavne vrijednosti robe 710. Evidencija analitičkog knjigovodstva na temelju navedenog primjera je prikazana u tablici 6. Radi jednostavnosti primjera prikazuje se samo jedan dobavljač.

Tablica 8. Analitičko knjigovodstvo trgovačke robe X

<i>Datum</i> <i>20xx.</i>	<i>Opis</i>	<i>Količina u kom.</i>			<i>Cijena</i> <i>(nabavna)</i>	<i>Duguje</i>	<i>Potražuje</i>	<i>Saldo</i>
		<i>Ulaz</i>	<i>Izlaz</i>	<i>Stanje</i>				
3.4.	<i>Prim. 217</i>	2.000		2.000	20,00	40.000,00		40.000,00
5.4.	<i>Otp. 617</i>		10	1.990	20,00		200,00	39.800,00
5.4.	<i>Otp. 618</i>		2	1.998	20,00		40,00	39.760,00
9.4.	<i>Otp. 925</i>		1	1.987	20,00		20,00	39.740,00
10.4.	<i>Otp. 936</i>		30	1.957	20,00		600,00	39.140,00
30.4.	<i>Otp. 998</i>		8	1.870	20,00		160,00	37.400,00
30.4	<i>Međuzbroj</i> <i>travanj</i>	2.000	130	1.870		40.000,00	860,00	37.400,00

Kada se radi o internetskoj prodaji robe na veliko i malo iz jednog skladišta, sa računovodstvenog stajališta nije potrebno knjižiti robu sa veleprodaje na maloprodaju jer način evidentiranja ovisi o kupcima, odnosno da li je kupac fizička ili pravna osoba jer se elementi računa razlikuju. Stoga se prema izdanom računu može utvrditi radi li se o kupcu koji je fizička ili pravna osoba, shodno izlaznom računu se onda knjiži prihod ovisno o tome o kome se radi. Ukoliko se radi o fizičkoj osobi, knjižiti će se prihod od prodaje na malo, a ukoliko se radi o pravnoj osobi, knjižiti će se prihod od prodaje na veliko.

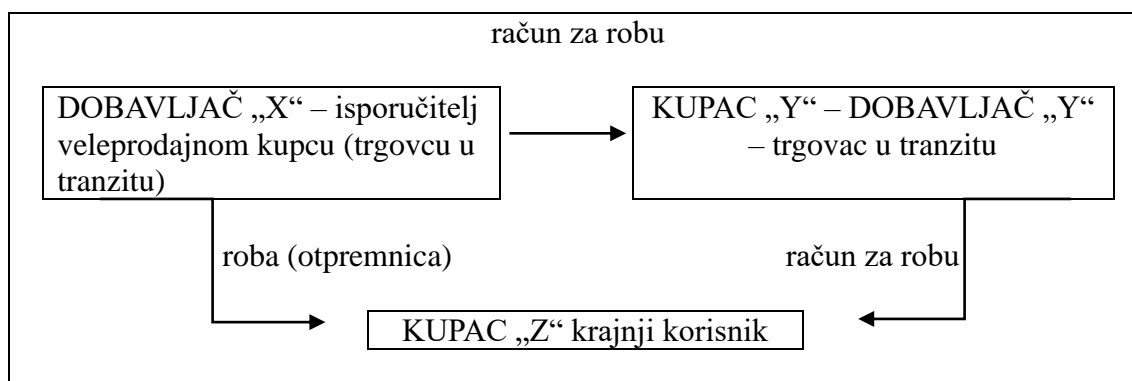
5.2.2.4. INTERNETSKA PRODAJA ROBE BEZ SKLADIŠTENJA

Internetska prodaja koja nema skladište, odnosno prodaje se roba direktno od dobavljača kupcu se naziva i prodaja robe u tranzitu. Najčešće knjiženje takvih računa se knjiži, ovisno o naplati bilo da se radi o transakcijskom računu ili gotovini na kontima 1000 ili 1020 ili 1207, obveza za

PDV 2400 te prihod od prodaje na kontu 7602. Dok se ulazni račun koji je primljen od dobavljača za robu knjiži na trošak 710, potraživanje za PDV 1400 te obveza prema dobavljaču 2200.

Pri kupnji i prodaji robe u tranzitu imamo dva kupoprodajna odnosa kako je prikazano na slici 3, gdje dobavljač X prodaje robu kupcu Y te gdje dobavljač Y dalje prodaje robu u tranzitu kupcu Z koji je i krajnji korisnik pri čemu su kupac X i dobavljač Y isti poslovni subjekti. U navedenom slučaju poslovni subjekt X izdaje račun poslovnom subjektu Y, a drugi izlazni račun subjekt Y ispostavlja krajnjem korisniku.

Slika 7. Prikaz prodaje robe u tranzitu



Kako se prema gore navedenom shematskom prikazu, kupac ne doprema robu u svoje skladište. Tada nema obvezu izrađivati primku niti otpremnicu. Zapravo, prateći dokument robe je otpremnica koju mora izdati dobavljač X te naznačiti da je mjesto isporuke kupcu Z. No, iako što roba ne dolazi u skladište mora se evidentirati nabava i prodaja. Time se dolazi do zaključka, da bi se evidentirao prihod od prodaje, moraju biti zadovoljeni svi uvjeti, odnosno da trgovačko društvo priznaje prihod u onom obračunskom razdoblju kada je s kupcem zaključen ugovor o prodaji, ugovorena cijena te kada kupac zaprimi robu. Tada se u istom obračunskom razdoblju evidentira i rashod prodane robe u tranzitu.

Primjer evidentiranja kupnje i prodaje robe u tranzitu:

Trgovačko društvo Brzo d.o.o. iz Zagreba kupilo je od društva Leda d.o.o. robu u vrijednosti od 17.000,00 EUR za što je zaprimljen račun (neto 13.600,00 EUR + PDV 3.400,00 EUR). Roba je po nalogu društva Brzo d.o.o. otpremljena u skladište trgovačkog društva Adria d.o.o. u Varaždin. Naime, društvo Brzo d.o.o. je u istom obračunskom razdoblju sklopilo kupoprodajni ugovor o prodaji robe s društvom Adria d.o.o. te ispostavilo račun u vrijednosti od 25.000,00 EUR (neto 20.000,00 EUR + PDV 5.000,00 EUR). Uslugu prijevoza robe je obavilo društvo AM Prijevoz d.o.o. te izdalo račun naručitelju – društvu Brzo na 1.600,00

EUR (neto 1.280,00 EUR + 320,00 EUR). Trgovačko društvo Brzo d.o.o. zaprimilo je račune za kupljenu robu i uslugu prijevoza te utvrdilo trošak nabave robe u svoti od 15.000 EUR. Kupljena roba nije evidentirana na zalihe, odnosno na skladište jer roba zaista nije niti bila zaprimljena na skladište

Tablica 9. Knjiženje kod društva Leda d.o.o.

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanje od kupaca dobara – kupac Brzo d.o.o.	1200	17.000,00	
	Obveze za PDV – 25%	24002		3.400,00
	Prihodi od prodaje robe na veliko	7600		13.600,00

U tablici 9. je prikazano knjiženje kod društva Leda koje je prodalo robu i izdalo račun društvu Brzo, te je roba otpremljena kod društva Adria. Iz navedenog razloga je prijem robe na otpremnici ovjerilo društvo Adria.

Tablica 10. Knjiženje od društva Brzo d.o.o. (trgovac u tranzitu)

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Trošak robe u tranzitu	7102	13.600,00	
	Pret porez po ulaznim računima – 25%	14002	3.400,00	
	Obveze prema dobavljačima dobara – dobavljač „Leda“	2200		17.000,00
2.	Troškovi transporta	4102	1.280,00	
	Pret porez po ulaznim računima – 25%	14002	320,00	
	Obveze prema dobavljačima usluga – dobavljač „AM prijevoz“ d.o.o.	2201		1.600,00
Ili knjiženje može biti i ovakvo:				
1.	Kupovna cijena robe od dobavljača	6510	13.600,00	
	Pret porez po ulaznim računima – 25%	14002	3.400,00	
	Obveze prema dobavljačima dobara – dobavljač Leda	2200		17.000,00
2.	Troškovi transporta	6510	1.280,00	
	Pret porez po ulaznim računima – 25%	14002	320,00	
	Obveze prema dobavljačima usluga – dobavljač AM Prijevoz d.o.o.	2201		1.600,00
3.	Trošak prodane robe u tranzitu	7102	15.000,00	
	Obračun nabave – trošak kupnje	659		15.000,00
4.	Obračun nabave	659	14.880,00	
	Kupovna cijena robe od dobavljača	650		13.600,00
	Troškovi transporta	6510		1.280,00

Roba kod društva Brzo nije evidentirana na zalihe jer roba nije niti bila zaprimljena na skladište već je društvo brzo prodalo navedenu robu društvu Adria.

Tablica 11. Knjiženje prodaje robe u tranzitu kod trgovca u tranzitu – Brzo d.o.o.

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanje od kupaca dobara – kupac BBB d.o.o.	1200	25.000,00	
	Obveze za PDV – 25%	24002		5.000,00
	Prihodi od prodaje robe u tranzitu	7602		20.000,00

Tablica 12. Prikaz kalkulacije i izlaznog računa za robu u tranzitu

KALKULACIJA ROBE U TRANZITU		
1.	Neto-fakturna cijena robe	13.600,00 EUR
2.	Zavisni trošak nabave - usluga prijevoza	1.280,00 EUR
I.	TROŠAK NABAVE ROBE + razlika u cijeni 5.120,00 EUR	14.880,00 EUR
II.	PRODAJNA CIJENA ROBE BEZ PDV-a + 25% PDV-a	20.000,00 EUR 5.000,00 EUR
III.	PRODAJNA CIJENA ROBE SA PDV-om	25.000,00 EUR

Tablica 13. Knjiženje kod društva Adria d.o.o.

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Roba u veleprodajnom skladištu	6600	20.000,00	
	Pretporez po ulaznim računima – 25%	14002	5.000,00	
	Obveze prema dobavljačima dobara – dobavljač „Brzo“	2200		25.000,00

Tablica 14. Knjiženje kod društva AM Prijevoz d.o.o.

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja od kupaca usluga – kupac Brzo	1201	1.600,00	
	Obveze za PDV -25%	24002		320,00
	Prihodi od usluga prijevoza	7514		1.280,00

Tablica 15. Primjer knjiženje kod društva Brzo d.o.o. da je u prethodno prikazanom primjeru roba nabavljena u jednom, a prodana u drugom obračunskom razdoblju

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Roba na putu	6670	13.600,00	
	Pretporez po ulaznim računima –	14002	3.400,00	

	25% Obveze prema dobavljačima dobara – dobavljač Leda	2200		17.000,00
--	-------------------------------------------------------------	------	--	-----------

Tablica 16. Primjer knjiženje robe da je u prethodno prikazanom primjeru roba nabavljena u jednom, a prodana u drugom obračunskom razdoblju

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanje od kupaca dobara – kupac Adria d.o.o.	1200	25.000,00	
	Obveze za PDV – 25%	24002		5.000,00
	Prihodi od prodaje robe u tranzitu	7602		20.000,00
2.	Nabavna vrijednost robe u tranzitu	7102	13.600,00	
	Roba na putu	6670		13.600,00

6. ZAKLJUČAK

U radu se govorilo o djelatnosti trgovine te su prikazane i njezine specifičnosti, od samog otvaranja društva i registracije djelatnosti trgovine. Zakonom i ostalim propisima je unaprijed određeno koje zakonske odredbe društvo mora ispunjavati da bi moglo poslovati u djelatnosti trgovine. Kako su navedene specifičnosti od izrazitog značaja za društvo iz navedenog su postavljene tri hipoteze u radu. Prva hipoteza u radu je glasila: „Zakon o porezu na dodanu vrijednost ima značajan utjecaj na vrstu poslovanja društva u djelatnosti trgovine“. Što se tiče aspekta poreza, za društvo je najbitnije da posluje u skladu s Zakonom o porezu na dodanu vrijednost, odnosno Pravilniku Poreza na dodanu vrijednost. Trenutna stopa poreza je 25%. Trgovina, ovisno o načinu poslovanja, može imati i oslobođenja PDV-a. Posebni postupak oporezivanja se primjenjuje samo kod internetskih trgovina, što za maloprodaju nije važeće.

Druga hipoteza u radu je glasila: „Ispravno vođenje evidencije o zalihama ima utjecaja na dobit društva“. S računovodstvenog aspekta kod društava koje se bave trgovinom ključno je vrednovanje robe. Roba se vrednuje ili prema trošku nabave ili prema neto utrživoj vrijednosti, zavisno o tome koja je vrijednost niža (t. 10.14. HSFI 10 i t. 9. MRS 2). To se odnosi i na robu koja je namijenjena prodaji putem interneta. Pritom, pod troškovima nabave se podrazumijevaju svi troškovi koji su nastali u vezi s nabavom robe te koji se uključuju u trošak zaliha: kupovna cijena robe prema računu dobavljača umanjena za popuste iskazane na računu, uvozna carina i drugi porezi (osim onih koje trgovac naknadno može vratiti od poreznih vlasti), troškovi prijevoza do skladišta (ili prodavaonice) i svi drugi troškovi koji se mogu izravno pripisati nabavi trgovačke robe.

Treća hipoteza u radu je glasila: „Društva koja su registrirana u djelatnosti trgovine se razlikuju od ostalih društava sa računovodstvenog i poreznog aspekta“. Navedena hipoteza je također potvrđena zbog same specifičnosti djelatnosti trgovine i samih poreznih pravila koja se primjenjuju. Neke ključne razlike djelatnosti trgovine od ostalih djelatnosti su: vođenje zaliha koje ostale djelatnosti ne moraju voditi, metoda obračuna zaliha po kojima se zalihe vode i evidentiraju u poslovnim knjigama koje pak imaju utjecaja i na računovodstveni i na porezni aspekt, utjecaj PDV-a te mogućnost korištenja oslobođenja plaćanja PDV-a, trošak distribucije i dostave proizvoda, te priznavanje prihoda koji mogu uključivati povrate ili otpise proizvoda. Još jedna specifičnost je financiranje i potrebni kapital ovisno o kojem se modelu trgovine radi.

7. IZJAVA

Izjava o autorstvu završnog rada i akademskoj čestitosti

Ime i prezime studenta: Martina Fajs

Matični broj studenta: 04/042-19

Naslov rada: Porezne i računovodstvene specifičnosti u poslovanju trgovine

Pod punom odgovornošću potvrđujem da je ovo moj autorski rad čiji niti jedan dio nije nastao kopiranjem ili plagiranjem tuđeg sadržaja. Prilikom izrade rada koristio sam tuđe materijale navedene u popisu literature, ali nisam kopirao niti jedan njihov dio, osim citata za koje sam naveo autora i izvor te ih jasno označio znakovima navodnika. U slučaju da se u bilo kojem trenutku dokaže suprotno, spreman sam snositi sve posljedice uključivo i poništenje javne isprave stečene dijelom i na temelju ovoga rada.

Potvrđujem da je elektronička verzija rada identična onoj tiskanoj te da je to verzija rada koju je odobrio mentor.

Datum

Potpis studenta

8. POPIS LITERATURE

8.1. KNJIGE I ČLANCI

1. Buljan, M. (2021) E-trgovina i njezin utjecaj na provedbu carinskog postupka od 1. srpnja 2021. godine. *Računovodstvo, revizija i financije – 6.2021, str. 32-36.*
2. Cvitanić, S. (2020) Internetska trgovina i digitalni porez. *Računovodstvo, revizija i financije – 3.2020, str. 182-184.*
3. Jurić, Đ. (2021) Računovodstvo trgovine na veliko. *Računovodstvo, revizija i financije - 9.2021, str. 19-25.*
4. Kelebuš, I. (2023) Gospodarska kretanja u zemljama EU-a, europodručja i Hrvatske u prvom kvartalu 2023. godine. *Računovodstvo, revizija i financije - 6.2023, str. 197-201.*
5. Kelebuš, I. (2022) Gospodarska kretanja u uvjetima inflacije. *Računovodstvo, revizija i financije - 11.2022, str. 197-201.*
6. Kuzelj, V. (2023) (Ne)ustavnost zabrane rada trgovina nedjeljom od 1. srpnja 2023. godine. *Pravo i porezi, br. 6/23, str. 14-27.*
7. Marečić, D. (2021) Ispunjavanje minimalnih tehničkih uvjeta za obavljanje trgovine. *Računovodstvo, revizija i financije - 2.2021, str. 189-198.*
8. Marečić, D. (2023) Nepošteno trgovanje. *Pravo i porezi, br. 4/23., str. 74-81.*
9. Marečić, D. (2021) Odgovori na pitanja iz područja trgovine. *Računovodstvo, revizija i financije - 6.2021, str. 163-170.*
10. Markota, Lj. (2021) Posebni postupci oporezivanja – primjena od 1. srpnja 2021. godine. *Računovodstvo, revizija i financije - 11.2021, str. 17-31.*
11. Vidović, A. (2023) Ograničenje rada nedjeljom i radno vrijeme od 1. srpnja 2023. godine. *Računovodstvo, revizija i financije - 5.2023, str. 14-19.*
12. Youderian, A., Hayes, M. (2013) The ultimate guide to dropshipping. Lulu Publishing Services

8.2. ZAKONI I DRUGI PROPISI

1. Delegirana uredba Komisije (EU) 2019/1143 od 14. ožujka 2019. o izmjeni Delegirane uredbe (EU) 2015/2446 u pogledu deklariranja određenih pošiljaka male vrijednosti, SL L 181, 5.7.2019
2. Međunarodni računovodstveni standard 2 – Zalihe, Narodne novine 47/95.
3. Hrvatski standard financijskog izvještavanja 10 – Zalihe, Narodne novine 86/15.
4. Odluka o objavljivanju Hrvatskih standarda financijskog izvještavanja, Narodne novine 30/08.
5. Provedbena uredba Komisije (EU) 2015/2447 od 24. studenog 2015. godine o utvrđivanju detaljnih pravila za provedbu određenih odredbi Uredbe (EU) br. 952/2013 Europskog parlamenta i Vijeća o Carinskom zakoniku Unije, SL 343, 29. prosinca 2015. godine
6. Pravilnik o minimalnim tehničkim i drugim uvjetima koji se odnose na prodajne objekte, opremu i sredstva u prodajnim objektima i uvjetima za prodaju robe izvan prodavaonica, Narodne novine 66/09, 108/09, 08/10, 108/14.

7. Pravilnik o klasifikaciji prodavaonica i drugih oblika trgovine na malo, Narodne novine 39/09, 46/15.
8. UREDBA (EU) br. 258/2014 EUROPSKOG PARLAMENTA I VIJEĆA od 3. travnja 2014. uspostavi programa Unije za podupiranje posebnih aktivnosti u području financijskog izvještavanja i revizije za razdoblje 2014.–2020. i stavljanju izvan snage Odluke br. 16/2009/EZ, Narodne novine 30/08.
9. Zakon o porezu na dobit, Narodne novine 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 114/22.
10. Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22, 113/22, 33/23.
11. Zakon o porezu na dohodak, Narodne novine 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 151/22).
12. Zakon o računovodstvu, Narodne novine 78/15, 134/15, 120/16, 116/18, 42/20, 47/20, 114/22, 82/23.
13. Zakon o trgovini, Narodne novine 87/08, 96/08, 116/08, 76/09, 114/11, 68/13, 30/14, 32/19, 98/19, 32/20, 33/23.
14. Zakon o prometu gotovinom, Narodne novine 133/12, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20.
15. Zakon o porezu na promet nekretninama, Narodne novine 115/16, 106/18.

8.3. INTERNETSKI IZVORI

1. Državni zavod za statistiku (19.05.2023). TROMJESEČNI BRUTO DOMAĆI PROIZVOD, REVIDIRANI PODACI PO TROMJESEČJIMA 2022. Preuzeto s: <https://podaci.dzs.hr/2022/hr/65478> (20.08.2023).
2. International trade administration (n. d.) China - Country Commercial Guide. Preuzeto s: <https://www.trade.gov/country-commercial-guides/china-ecommerce> (03.09.2023)
3. Insider intelligence (2021) These are the top global ecommerce markets. Preuzeto s: <https://www.insiderintelligence.com/content/top-global-ecommerce-markets> (03.09.2023.)
4. Insider intelligence (2021) Top 10 Countries, Ranked by Retail Ecommerce Sales Growth, 2022. Preuzeto s: <https://www.insiderintelligence.com/chart/257393/Top-10-Countries-Ranked-by-Retail-Ecommerce-Sales-Growth-2022-change> (03.09.2023.)
5. Kemp, S. (27.04.2023) DIGITAL 2023 APRIL GLOBAL STATSHOT REPORT. Preuzeto s: <https://datareportal.com/reports/digital-2023-april-global-statshot> (03.09.2023.)
6. Research and markets (n. d.). Global Dropshipping Market to Reach \$1.5 Trillion by 2030. Preuzeto s: <https://www.researchandmarkets.com/report/drop-shipping> (29.08.2023).
7. Research and markets (n. d.). Wholesale Global Market Report 2023- Product Image Wholesale Global Market Report 2023. Preuzeto s:

- https://www.researchandmarkets.com/report/wholesale?gclid=EAIaIQobChMI2fz35POOgQMVGZJoCR3SzgySEAAYASAAEgJtsvD_BwE (29.08.2023).
8. Report linker (n. d.). Wholesale Global Market Report 2023. Preuzeto s: https://www.reportlinker.com/p06282496/Wholesale-Global-Market-Report.html?utm_source=GNW#related-reports (03.09.2023)
 9. Smarter (n. d.). RUSKA INVAZIJA NA UKRAJINU, “ŽITNICU EUROPE” REZULTIRAT ĆE NOVIM, TEŠKIM UDAROM NA LANAC OPSKRBE HRANOM. Preuzeto s: <http://smarter.hr/25836/> (29.08.2023).
 10. Slade, S. (n. d.). How to Start a Dropshipping Business in 7 Easy Steps. Preuzeto s: <https://www.salehoo.com/how-to-start-a-drop-shipping-business> (29.08.2023).
 11. Statista (n. d.). Retail e-commerce sales worldwide from 2014 to 2026. Preuzeto s: <https://www.statista.com/statistics/379046/worldwide-retail-e-commerce-sales/> (29.08.2023).
 12. Statista (n. d.) Retail e-commerce sales in Latin America from 2019 to 2025. Preuzeto s: <https://www.statista.com/statistics/445860/retail-e-commerce-sales-latam/> (03.09.2023.)

9. POPIS SLIKA I TABLICA

Slika 1. Procjena veleprodaje.....	6
Slika 2. Maloprodajna e-trgovina diljem svijeta od 2014. do 2026. (mlrd. US dolar).....	8
Slika 3. Dropshipping model	9
Slika 4. Dropshipping prikaz poslovanja	10
Slika 5. Iznimke ograničenja rada nedjeljom.....	15
Slika 6. Elementi kalkulacije nabavne i prodajne cijene trgovačke robe.....	28
Slika 7. Prikaz prodaje robe u tranzitu.....	37
Tablica 1. Pregled promjena posebnih programa od 1. srpnja 2021. godine	25
Tablica 2. Prikaz knjiženja nabave i uskladištenja trgovačke robe koja se vodi po trošku nabave.....	29
Tablica 3. Knjiženje predujma kod prodaje na veliko.....	31
Tablica 4. Knjiženje primljenog predujma kod trgovine na malo	32
Tablica 5. Knjiženje internetske prodaje na malo	33
Tablica 6. Knjiženje internetske prodaje robe na veliko	34
Tablica 7. Knjiženje internetske prodaje robe na veliko i malo iz jednoga skladišnog prostora	35
Tablica 8. Analitičko knjigovodstvo trgovačke robe X.....	36
Tablica 9. Knjiženje kod društva Leda d.o.o.....	38
Tablica 10. Knjiženje od društva Brzo d.o.o. (trgovac u tranzitu)	38
Tablica 11. Knjiženje prodaje robe u tranzitu kod trgovca u tranzitu – Brzo d.o.o.....	39
Tablica 12. Prikaz kalkulacije i izlaznog računa za robu u tranzitu	39
Tablica 13. Knjiženje kod društva Adria d.o.o.....	39
Tablica 14. Knjiženje kod društva AM Prijevoz d.o.o.	39
Tablica 15. Primjer knjiženje kod društva Brzo d.o.o. da je u prethodno prikazanom primjeru roba nabavljena u jednom, a prodana u drugom obračunskom razdoblju.....	39
Tablica 16. Primjer knjiženje robe da je u prethodno prikazanom primjeru roba nabavljena u jednom, a prodana u drugom obračunskom razdoblju.....	40

ŽIVOTOPIS

Ime i prezime: Martina Fajs

Datum rođenja: 19/09/1992

Mjesto rođenja: Supetar, Brač

Državljanstvo: hrvatsko

Broj mobitela: (+385) 917336597

E-adresa: martina.fajs@gmail.com

Adresa: Palinovečka 25a, 10 000 Zagreb (Hrvatska)

RADNO ISKUSTVO

Referent kupaca i dobavljača – Zagrebački holding d.o.o. Podružnica Robni terminali Zagreb
[01/03/2012 – 25/04/2023]

Suradnik u računovodstvu službe za analitiku dugotrajne imovine i zaliha – Zagrebački holding d.o.o. Korporativni servisi [26/04/2023 – Trenutačno]

JEZIČNE VJEŠTINE

Materinski jezik: hrvatski

Drugi jezici: engleski

SLUŠANJE C1 ČITANJE B2 PISANJE C1

GOVORNA PRODUKCIJA A2

GOVORNA INTERAKCIJA A1

RADNE VJEŠTINE

Odgovorna, organizirana, marljiva, pouzdana, motivirana, predana radu.