

# Računovodstveni i porezni položaj nabave i troškova osobnih automobila od 1. ožujka 2012.



Benedikt Kotrulj-Dubrovčanin je 1458. godine prvi u svijetu opisao primjenu dvostavnog knjigovodstva. Benedikt Kotrulj of Dubrovnik was the first to have described, already in 1458, the application of double entry book-keeping.

**U** dugotrajnoj imovini poduzetnika često se nalaze osobni automobili čiji je računovodstveni i porezni položaj znatno drukčiji u odnosu na ostale dijelove imovine. Svojevrsta se nepovoljnost povećava svakom značajnijom izmjenom poreznih propisa. U članku se prikazuju načini evidentiranja nabave, korištenja i prodaje osobnih automobila kada se ne utvrđuje plaća u naravi s osnove uporabe osobnog automobila i kada se plaća utvrđuje, a u skladu s izmjenama koje su stupile na snagu 1. ožujka 2012.

## 1. OSOBNI AUTOMOBIL KAO DIO IMOVINE PODUZETNIKA

Sredstva koja služe za prijevoz zaposlenika i članova uprave (osobni automobili, plovila, helikopteri, zrakoplovi i sl.) dio su dugotrajne materijalne imovine poduzetnika, a računovodstveno postupanje prilikom njihove evidencije u poslovnim knjigama uređuje HSFI 6 – *Dugotrajna materijalna imovina* (Nar. nov., br. 30/08. – 58/11.)<sup>1</sup> odnosno MRS 16 – *Nekretnine, postrojenja i oprema* (Nar. nov., br. 140/06. – 15/12.)<sup>2</sup>. Propisi koji uređuju porezni položaj ove imovine su:

- ➔ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 47/95. – 22/12., dalje: Zakon o PDV-u),
- ➔ Zakon o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04. – 22/12.),
- ➔ Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 149/09. – 29/12., dalje: Pravilnik o PDV-u) i
- ➔ Pravilnik o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05. – 137/11.).

Prilikom određivanja načina evidentiranja nabave osobnih automobila i troškova koji nastaju u vezi s njihovim korištenjem bitno je odrediti svrhu zbog koje se navedeno sredstvo nabavlja jer je za porezni status bitno **koristi li se osobnim automobilom za obavljanje određenih djelatnosti ili za prijevoz zaposlenika i uprave društva**. Pod pojmom *osobni automobil* podrazumijeva se motorno vozilo namijenjeno prijevozu osoba koje osim sjedala za vozača ima najviše osam sjedala te čija

nosivost tereta ne prelazi 250 kg, što proizlazi iz odredaba Zakona o sigurnosti prometa na cestama (Nar. nov., br. 67/08. – 74/11.).

Računovodstveni i porezni položaj osobnog automobila prvenstveno ovisi o namjeni za koju ga je poduzetnik nabavio. Osobni automobili nabavljeni za potrebe obavljanja određenih djelatnosti (npr. iznajmljivanje, obuka vozača, servisna služba) imaju povoljniji porezni položaj u odnosu na osobne automobile kojima se koristi za prijevoz zaposlenika i članova uprave. Nepovoljan porezni položaj sastoji se u tome da se **osnovica poreza na dobitak uvećava za 30% troškova** (osim troškova osiguranja i kamata te naknade i pristojbe koje se obvezno plaćaju pri registraciji) u vezi s korištenjem tih sredstava, a **prilikom njihove nabave i korištenja** (računi za gorivo, održavanje i sl.) **pret porez se ne može priznati**.

S obzirom na promjene poreznih propisa koje su se događale u posljednje dvije godine, možemo zaključiti da poduzetnik u svojim poslovnim knjigama


<sup>1</sup> Primjenjuju ih mali i srednji poduzetnici sukladno Zakonu o računovodstvu (Nar. nov., br. 109/07.).

<sup>2</sup> Obveznici primjene su veliki poduzetnici i poduzetnici čije su dionice ili dužnički vrijednosni papiri uvršteni ili se obavlja priprema za njihovo uvrštenje na organizirano tržište vrijednosnih papira.

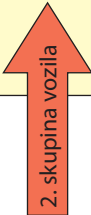
može imati tri skupine osobnih automobila s obzirom na njihov porezni status – osobni automobili nabavljeni do 31. prosinca 2009., osobni automobili nabavljeni od 1. siječnja 2010. do 29. veljače 2012. i osobni automobili nabavljeni od 1. ožujka 2012. Pripadnost osobnog automobila pojedinoj skupini potrebno je treba posebno navesti jer trenutak nabave osobnog automobila određuje njegov položaj kod obračuna amortizacije, primitka u naravi i prodaje.

✓ **Tablica 1. Struktura troška nabave osobnog automobila**


	Osobni automobil		
	Nabavljen do 31.12.2009.	Nabavljen od 1.1.2010. do 29.2.2012.	Nabavljen od 1.3.2012.
<b>Nabavna cijena</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>kupovna cijena</li> <li>ostali troškovi nabave</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>kupovna cijena</li> <li>ostali troškovi nabave</li> <li>30% PDV-a do 400.000 kn NC</li> <li>100% PDV-a iznad 400.000 NC</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>kupovna cijena</li> <li>ostali troškovi nabave</li> <li>100% PDV-a neovisno o svoti NC</li> </ul>
<b>PDV</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>priznaje se u cijelosti kao pretporez do 400.000 kn NC, ali postoji obveza obračuna PDV-a na 30% mjesečne amortizacije</li> </ul>	70% PDV-a do 400.000 kn NC priznaje se kao pretporez	ne priznaje se kao pretporez



1. skupina vozila



2. skupina vozila



3. skupina vozila

Datum nabave osobnog automobila i mogućnost korištenja pretporeza prilikom nabave treba navesti u analitičkoj evidenciji dugotrajne imovine jer to su podatci koji bitno određuju postupanje s navedenom imovinom. Primjena izmijenjenih odredaba Zakona o PDV-u odnosi se na sve automobile koji su isporučeni i za koje je primljen račun ili neka druga valjana isprava od 1. ožujka 2012.

**2. NABAVA OSOBNIH AUTOMOBILA OD 1. OŽUJKA 2012.**

Osobni automobili i druga sredstva koja služe za prijevoz računovodstveno se prate kao dio dugotrajne materijalne imovine poduzetnika. Prilikom nabave ili najma osobnih automobila i drugih sredstava nakon 1. ožujka 2012. kojima se koristi za osobni prijevoz zaposlenika i uprave društva nije dopušten odbitak pretporeza sukladno čl. 20. st. 11. t. a) Zakona o PDV-u. Pravilnik o PDV-u čl. 133. st. 13. navodi za koja motorna vozila sukladno njihovim tarifnim oznakama (Carinska tarifa) nije dopušten odbitak pretporeza.

✓ **Tablica 2. Tarifne oznake motornih vozila i mogućnost odbitka pretporeza pri njihovoj nabavi od 1. ožujka 2012.**

CARINSKA TARIFA		
Oznaka	Naziv	Mogućnost odbitka pretporeza
8702	Motorna vozila za prijevoz deset ili više osoba, uključujući vozača	DOPUŠTEN ODBITAK PRETPOREZA
8703	Osobni automobili i ostala motorna vozila konstruirana prvenstveno za prijevoz osoba (osim vozila iz tarifnog broja 8702) uključujući motorna vozila tipa „karavan“, „kombi“ i „trkače automobile“	NIJE DOPUŠTEN ODBITAK PRETPOREZA
8704	Motorna vozila za prijevoz robe	DOPUŠTEN ODBITAK PRETPOREZA

Vozila dvostruke namjene tzv. „pick-up vozila“ (kombinirana vozila koja mogu služiti za prijevoz osoba i tereta) teško je jednoznačno razvrstati u pojedinu carinsku tarifu te stoga carinici svakom vozilu pristupaju zasebno i procjenjuju zadovoljava li kriterije za prijevoz osoba ili robe.

Ograničenje odbitka pretporeza odnosi se na porez na dodanu vrijednost obračunan pri nabavi odnosno kupnji ili uvozu osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz poduzetnika, poslovnih, rukovodnih i drugih zaposlenih, a isto se odnosi i na sve druge (isporuke) nabave dobara i usluga koje su usko vezane za korištenje tim vozilima, kao što su gorivo i ulje, investicijsko i tekuće održavanje i slično. Ako je riječ o vozilima koja su u najmu ili leasingu ograničenje odbitka pretporeza odnosi se na naknadu za najam ili leasing tih vozila te na sve druge nabave (isporuke) dobara i usluga koje su usko vezane za korištenje tim vozilima koje po ugovoru snosi korisnik najma. Kod korištenja rent-a-car vozila ograničenje odbitka pretporeza odnosi se na naknadu, gorivo i sve druge troškove za korištenje vozila koje je poreznom obvezniku zaračunao drugi poduzetnik.

**2.1. NABAVA OSOBNIH AUTOMOBILA ZA PRIJEVOZ ZAPOSLENIKA I ČLANOVA UPRAVE**

Osobni automobili kojima se ne koristi za obavljanje djelatnosti koje su u zakonu izrijeком navedene, ali su nabavljeni u poslovne svrhe, najčešće se rabe za prijevoz zaposlenika i članova uprave društva. Iako ih zaposlenici i članovi uprave rabe prilikom obavljanja poslova za samo društvo, porezni status ovih automobila bitno je nepovoljniji u odnosu na status automobila koji služe isključivo za obavljanje djelatnosti. Ta „porezna nepovoljnost“ koju propisuju Zakon o PDV-u i Zakon o porezu na dobit proizlazi iz činjenice da se navedenim sredstvima ipak ne koristi potpuno u poslovne svrhe, već jednim dijelom i u privatne svrhe osoba koje se njima koriste. Zakon o porezu na dobit različito tretira osobne automobile čija je nabavna vrijednost do 400.000,00 kn i one čija nabavna vrijednost prelazi navedenu svotu.

### 2.1.1. Nabava osobnih automobila nabavne vrijednosti do 400.000,00 kn

Izmjenama Zakona o PDV-u koje su stupile na snagu 1. ožujka 2012. porezni obveznik **ne može odbiti pretporez za nabavu i najam plovila namijenjenih za razonodu, zrakoplova, osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz, uključujući nabavu svih dobara i usluga u vezi s tim dobrima.**

Svota pretporeza koja se ne može odbiti uključuje se u nabavnu vrijednost automobila, ali se više ne iskazuje na posebnom računu u okviru računa 033 – *Pretporez koji se ne može odbiti*, kao što je bilo do 29. veljače 2012., već zajedno s neto-vrijednošću čini dio troška nabave sukladno t. 6.19. HSFI 6 odnosno t. 16. MRS-a 16 jer je to trošak poreza koji se ne može vratiti.

Navedeno znači da se prilikom evidentiranja nabave osobnih automobila od 1. ožujka 2012. više nije potrebno pridržavati se upute Ministarstva financija<sup>3</sup> koja je nalagala odvojeno iskazivanje nabavne vrijednosti i nepriznate svote pretporeza u poslovnim knjigama.

#### ✓ *Primjer 1. Nabava osobnog automobila od obveznika PDV-a*

Trgovačko društvo ANTEA d.o.o. nabavilo je od autokuce Autić d.o.o. u ožujku 2012. osobni automobil GOLF po računu R-1 br. 776 na svotu 150.000,00 kn (vrijednost 120.000,00 kn + 25% PDV-a 30.000,00 kn). Za ugradnju alarmnog sustava primljen je račun R-1 br. 45 na 3.375,00 kn (vrijednost 2.700,00 kn + 25% PDV-a 675,00 kn). Osobni je automobil stavljen u uporabu 15. ožujka 2012., a njime će se koristiti zaposlenik društva za radnog vremena te će ga po završetku radnog vremena parkirati u garaži društva (ne obračunava se plaća u naravi).

#### ✓ *Knjiženje:*

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Osobni automobil u pripremi Dobavljači dobara <i>Za račun R-1 br. 776 dobavljača Autić d.o.o.</i>	0373 2200	150.000,00	150.000,00
2.	Osobni automobil u pripremi Dobavljači dobara <i>Za R-1 br. 45 za alarm i njegovu ugradnju</i>	0373 2200	3.375,00	3.375,00
3.	Putnička vozila Osobni automobil u pripremi <i>Za stavljanje u uporabu osobnog automobila</i>	03200 0373	153.375,00	153.375,00

U nabavnu se vrijednost u pravilu uključuju svi troškovi koji su vezani za nabavu, a ne za korištenje osobnim automobilom te se pojavljuju samo jedanput (prilikom nabave). Svi zavisni troškovi nabave imaju jednak porezni tretman kao i nabava osobnog automobila, odnosno po tim računima također nije dopušten odbitak pretporeza te se on uključuje u nabavnu vrijednost osobnog automobila.

#### ✓ *Primjer 2. Nabava osobnog automobila od preprodavatelja koji primjenjuje poseban postupak oporezivanja marže*

Trgovačko društvo Bonaca d.o.o. nabavilo je u ožujku 2012. od autokuce Rabljeni automobili d.o.o. (bavi se prodajom rabljenih automobila, pri čemu primjenjuje poseban postupak oporezivanja marže) osobni automobil po računu R-1 br. 33 na 80.000,00 kn. Na računu je navedeno da PDV nije obračunan jer je marža preprodavatelja bila negativna. Primljeno je rješenje Porezne uprave za poseban porez na promet rabljenih motornih vozila na 4.000,00 kn. Osobni je automobil stavljen u uporabu 16. ožujka 2012.

#### ✓ *Knjiženje:*

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Osobni automobil u pripremi Dobavljači dobara <i>Za račun R-1 br. 33</i>	0373 2200	80.000,00	80.000,00
2.	Osobni automobil u pripremi Obveza za 5% poreza na promet mot. vozila <i>Za porez na promet motornih vozila</i>	0373 2449	4.000,00	4.000,00
3.	Putnička vozila Osobni automobil u pripremi <i>Za stavljanje u uporabu osobnog automobila</i>	03200 0373	84.000,00	84.000,00

Preprodavatelji rabljenih motornih vozila na svom računu sukladno čl. 22.h Zakona o PDV-u ne smiju iskazati posebno svotu PDV-a, ali trebaju prema napatku Porezne uprave, na računu ili posebnoj izjavi, navesti je li PDV obračunan. Ako je PDV obračunan, kupac takvog osobnog automobila ne može priznati pretporez jer on nije iskazan na samom računu. Podatak o tome je li PDV obračunan bitan je za obračun posebnog poreza na promet motornih vozila i plovila (rabljenih) jer ako PDV nije obračunan, onda Porezna uprava rješenjem razrezuje pripadajući porez, odnosno ako je PDV obračunan, onda nema posebnog poreza. Porezna uprava postupa jednako i ako društvo nabavlja osobni automobil od fizičke osobe ili druge pravne osobe koja nije u sustavu PDV-a.

<sup>3</sup> MF Kl.: 410-01/10-01/224 od 8. ožujka 2010.

✓ **Primjer 3. Razmjena staro za novo**

Trgovačko društvo Ani d.o.o. posjeduje osobni automobil Golf iz 2009. čija je knjigovodstvena vrijednost 80.000,00 kn (nabavna vrijednost 150.000,00 kn, akumulirana amortizacija 70.000,00 kn). U svoti akumulirane amortizacije uključena je amortizacija do kraja mjeseca u kojem je ugovorena razmjena s autokućom za novi automobil Škoda Octavia. Procijenjena vrijednost automobila Golf je 93.750,00 kn (25% PDV-a uključeno) za što je izdan račun R-1 br. 67. Primljen je račun R-1 br. 345 u travnju 2012. za automobil Škoda Octavia sa svom dodatnom opremom na 212.500,00 kn (vrijednost 170.000,00 kn + 25% PDV-a 42.500,00 kn). Izjavom o prijeboju zatvaraju se međusobne obveze i potraživanja u svoti od 93.750,00 kn.

✓ **Knjiženje:**

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Kupci imovinskih sredstava Akumulirana amortizacija Golf Gubitak od prodaje ostale mat. imovine Putnička vozila – Golf Obveza za PDV – 25% Za prodaju automobila Golf	1204 03920 4823 03200 24003	93.750,00 70.000,00 5.000,00	150.000,00 18.750,00
2.	Osobni automobil u pripremi Dobavljači dobara Za račun autokuće za Škodu Octaviu	0372 2200	212.500,00	212.500,00
3.	Putnička vozila Osobni automobil u pripremi Za stavljanje u uporabu osobnog automobila	03200 0372	212.500,00	212.500,00
4.	Dobavljači dobara Kupci imovinskih sredstava Za prijeboj temeljem izjave o kompenzaciji	2200 1204	93.750,00	93.750,00

Ako je prilikom prodaje osobnog automobila autokući postignuta veća vrijednost u odnosu na knjigovodstvenu vrijednost, navedena bi se razlika evidentirala kao prihod razdoblja (račun 7811 – *Prihodi od prodaje dugotrajne materijalne imovine*).

✓ **Primjer 4. Nabava osobnog automobila na financijski leasing**

Trgovačko društvo Borna d.o.o. uzelo je u financijski leasing u travnju 2012. osobni automobil na razdoblje od 5 godina uz plaćanje udjela od 20% od bruto-vrijednosti automobila (78.720,00 kn) i godišnju kamatnu stopu od 10%. Primljen je račun R-1 br. 73 leasing društva za naknadu za obradu dokumentacije u svoti od 5.250,00 kn (neto 4.200,00 kn + 25% PDV 1.050,00 kn). Primljen je račun leasing društva R-1 br. 34 za osobni automobil na 393.600,00 kn (vrijednost 314.880,00 kn + 25% PDV-a 78.720,00 kn) koji se od-

mah stavlja u uporabu. Primljen je račun R-1 br. 56 za kamate na 2.624,00 kn na kojem je navedeno da treba platiti i dio glavnice u svoti od 4.066,27 kn. Plaćene su kamate i pripadajući dio glavnice sa žiro-računa.

✓ **Knjiženje:**

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Dan predujam za osobni automobil Žiro-račun u banci Za uplatu predujma za osobni automobil	0361 1000	78.720,00	78.720,00
2.	Osobni automobil u pripremi Dobavljači usluga Za račun za naknadu	0372 2201	5.250,00	5.250,00
3.	Osobni automobil u pripremi Financijski najam vozila Za račun leasing društva za automobil	0372 2530	393.600,00	393.600,00
4.	Putnička vozila Osobni automobil u pripremi Za stavljanje u uporabu osobnog automobila	03200 0372	398.850,00	398.850,00
5.	Kamate iz leasing poslova Obveza za ugovorene kamate Za kamate po računu R-1 br. 56	4731 2320	2.624,00	2.624,00
6.	Financijski najam vozila Obveza za ugovorene kamate Žiro-račun u banci Za plaćanje l. obroka leasinga	2530 2320 1000	4.066,27 2.624,00	6.690,27

Kamate kod financijskog leasinga osobnih automobila oslobođene su PDV-a sukladno čl. 11.a st. 1. t. b), a također se smatraju priznatim troškom razdoblja u cijelosti jer su navedene kao iznimka u čl. 7. st. 1. t. 4. Zakona o porezu na dobit. Kada leasing društvo zaračunava obradu dokumentacije, smatramo da predmetni trošak također treba uključiti u vrijednost nabavljenog automobila.

**2.1.2. Nabava osobnih automobila nabavne vrijednosti veće od 400.000,00 kn**

Osobni automobili nabavne vrijednosti veće od 400.000,00 kn koji se ne rabe za obavljanje registrirane djelatnosti imaju sa stajališta Zakona o porezu na dobit propisan poseban način priznavanja troškova amortizacije. U Zakonu o PDV-u od 1. ožujka 2012. više ne postoji razlika između osobnih automobila nabavljenih za osobni prijevoz nabavne vrijednosti do 400.000,00 kn i veće od 400.000,00 kn jer bez obzira na vrijednost osobnog automobila, pretpozre se ne može odbiti. Nadalje, sukladno čl. 12. st. 13. Zakona o porezu na dobit amortizacija koja se obračunava na nabavnu vrijednost veću od 400.000,00 kn je u cijelosti porezno nepriznati trošak. Međutim, navedeno se ograničenje odnosi samo na trošak amortizacije, dok su ostali troškovi korištenja automobilom i dalje priznati u omjeru 70 : 30%.

✓ **Primjer 5. Nabava osobnog automobila nabavne vrijednosti veće od 400.000,00 kn**

Trgovačko društvo BEN d.o.o. nabavilo je u travnju 2012. osobni automobil od autokuće po računu R-1 br. 67 na 625.000,00 kn (vrijednost 500.000,00 kn + 25% PDV-a 125.000,00 kn). Primljen je račun R-1 br. 34 za ugradnju alarma u osobnom automobilu na 7.500,00 kn (25% PDV-a uključeno). Automobil se stavlja u uporabu.

✓ **Knjiženje:**

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Osobni automobil u pripremi Dobavljači dobara <i>Za račun autokuće</i>	0372 2200	625.000,00	625.000,00
2.	Osobni automobil u pripremi Dobavljači dobara <i>Za račun za alarm i njegovu ugradnju</i>	0372 2200	7.500,00	7.500,00
3.	Putnička vozila Osobni automobil u pripremi <i>Za stavljanje u uporabu osobnog automobila</i>	03200 0372	632.500,00	632.500,00

Kao što se iz primjera može uočiti, nabavna vrijednost uz kupovnu cijenu sadržava i svotu nepri-  
znatog pretporeza te više nema razlike u evidentira-  
nju nabave osobnih automobila nabavne vrijednosti  
do 400.000,00 kn i veće od propisane svote s motri-  
šta PDV-a. Međutim, troškovi amortizacije i dalje  
se dijele u odnosu 70 : 30% do nabavne vrijednosti  
400.000,00 kn, a u vrijednosti većoj od te svote su u  
cijelosti porezno nepriznati.

## 2.2. NABAVA OSOBNIH AUTOMOBILA ZA OBAVLJANJE DJELATNOSTI

Zakon o PDV-u propisuje pojedine djelatnosti  
kod kojih je potrebno korištenje osobnim automo-  
bilima te u tom slučaju osobni automobili nemaju  
nepovoljan porezni položaj, već se s njima postupa  
kao s bilo kojim drugim sredstvom dugotrajne imo-  
vine. To znači da se sa stajališta PDV-a može prili-  
kom nabave ovih vozila odbiti cjelokupni pretporez  
iz ulaznih računa ili plaćen pretporez pri uvozu, a  
jednako vrijedi i u slučaju primitka računa za troš-  
kove koji se pojavljuju prilikom njihove uporabe.  
Sukladno čl. 20. st. 12. Zakona o PDV-u nemoguć-  
nost odbitka pretporeza pri nabavi osobnih auto-  
mobila *ne primjenjuje se ako se radi o ... osobnim au-  
tomobilima i drugim sredstvima za osobni prijevoz  
koja se koriste za obuku vozača, testiranje vozila,  
servisnu službu, djelatnost prijevoza putnika i do-  
bara, prijevoza umrlih, iznajmljivanje ili se nabav-  
ljaju za daljnju prodaju.* Navedeno je postupanje  
objašnjeno i u čl. 133. st. 15. Pravilnika o PDV-u gdje  
je u popis djelatnosti navedena i taksi-služba te se  
navodi da *navedena vozila moraju služiti isključivo  
za obavljanje registrirane djelatnosti ili biti poseb-  
no označena i prilagođena za obavljanje tih djelat-  
nosti.* Ako bi se osobnim automobilima koristilo u  
neke druge svrhe (npr. prijevoz zaposlenika), onda  
se navedena oslobodenja ne primjenjuju. Detaljnije  
tumačenje djelatnosti kod kojih osobni automobi-  
li s motrišta poreza na dobitak nemaju nepovoljan  
porezni položaj nalazimo u čl. 25. st. 2. Pravilnika  
o porezu na dobit sukladno kojem su to *autoškole,  
taksi-službe, djelatnosti iznajmljivanja sredstava  
prijevoza, pomoć na cesti i na vodi, djelatnosti izvo-  
đenja i/ili održavanja plinskih, vodovodnih i drugih  
instalacija, hitnih intervencija i druge slične djelat-  
nosti.* O tome što se smatra servisnim službama,  
Ministarstvo financija dalo je tumačenje (MF Kl.:  
410-01/11-01/867 od 20. srpnja 2011.): **Napominjemo**

*da se servisnom službom smatraju usluge utvrđi-  
vanja kvara, odnosno popravka vozila, uklanjanja  
vozila s ceste i njihov prijevoz.*

Osobni automobili kojima se koristi kao testnim  
vozilima ili kao zamjenskim vozilima također  
imaju povoljniji porezni položaj u odnosu na osta-  
la osobna vozila kojima se koristi za prijevoz za-  
poslenika ili uprave društva. Navedeno potvrđuje  
i Ministarstvo financija u svom stajalištu (MF Kl.:  
410-01/04-01/668 od 7. lipnja 2004. – objavljeno u  
PiP-u, br. 8/04., str. 107.): *...Smatramo da vozilo za  
test budućim kupcima, koje se, u pravilu evidentira  
kao roba a ne kao dugotrajna imovina, spada u istu  
kategoriju osobnih automobila za koje se ne uvećava  
osnovica poreza na dobit za 30% troškova nastalih  
u svezi s njihovom uporabom, uz uvjet da se koriste  
isključivo kao vozila za test.*

Osobni automobili kojima se koristi za obavljanje  
djelatnosti evidentiraju se kao dugotrajna imovina  
poduzetnika (iznimka su testna vozila koja se evi-  
dentiraju kao roba) po nabavnoj vrijednosti. Nabav-  
na vrijednost ili trošak nabave osobnog automobila  
uključuje (t. 6.19. HSFI 6 odnosno t. 16. MRS-a 16)  
kupovnu cijenu, uključujući uvozne pristojbe i ne-  
povratne poreze nakon odbitka trgovačkih popusta  
i rabata i sve troškove koji se izravno mogu pripisati  
dovođenju imovine na mjesto i u radno stanje za na-  
mjeravanu uporabu. Nabavna se vrijednost formira  
na temelju primljenih ulaznih dokumenata, a to su  
račun prodavatelja (npr. autokuća, leasing društvo),  
kupoprodajni ugovor (nabava od fizičke osobe) ili  
odluka o povećanju temeljnog kapitala kada osniva-  
či unose osobni automobil u trgovačko društvo. U  
nabavnu se vrijednost mogu uključiti i troškovi do-  
datnih ugradnji ili uređenja (npr. ugradnja alarma),  
ali se ne mogu uključiti troškovi koji se pojavljuju  
svake godine i vezani su za korištenje automobilom  
(npr. osiguranje, trošak registracije...).

✓ **Primjer 6. Nabava osobnog automobila kojim  
se koristi za iznajmljivanje (limuzina)**

Nabavljen je novi osobni automobil kojim će se  
koristiti za iznajmljivanje drugim poduzetnicima.  
Račun R-1 dobavljača Limuzine d.o.o. za osob-  
ni automobili glasi na 328.125,00 kn (vrijednost  
262.500,00 kn + 25% PDV-a 65.625,00 kn). Primljen  
je račun R-1 br. 88 za ugradnju alarma na 5.625,00  
kn (vrijednost 4.500,00 kn + 25% PDV-a 1.125,00  
kn). Automobil je stavljen u uporabu 10. ožujka  
2012. kada se počinje iznajmljivati.

✓ **Knjiženje:**

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Osobni automobil u pripremi Pretporez – 25% Dobavljači dobara <i>Za račun R-1 dobavljača Limuzine d.o.o.</i>	0372 14003 2200	262.500,00 65.625,00	328.125,00
2.	Osobni automobil u pripremi Pretporez – 25% Dobavljači dobara <i>Za R-1 br.88 za alarm i njegovu ugradnju</i>	0372 14003 2200	4.500,00 1.125,00	5.625,00
3.	Putnička vozila Osobni automobil u pripremi <i>Za stavljanje u uporabu osobnog automobila</i>	03200 0372	267.000,00	267.000,00

Računovodstveni i porezni položaj osobnih automobila kojima se koristi za obavljanje pojedinih propisanih djelatnosti izjednačen je s ostalim dijelovima dugotrajne imovine pod uvjetom da se njima koristi isključivo za obavljanje navedenih djelatnosti. U slučaju promjene djelatnosti unutar pet godina od kalendarske godine početka uporabe (npr. prestaje se iznajmljivati i koristi se u poslovanju za prijevoz), treba napraviti ispravak **korištenog pretporeza** za razdoblje nakon promjene jer je došlo do promjene namjene gospodarskog dobra sukladno čl. 142. Pravilnika o PDV-u.

### 2.3. NABAVA OSOBNIH AUTOMOBILA KOJI SE DAJU ZAPOSLENICIMA NA KORIŠTENJE U PRIVATNE SVRHE

Poduzetnik koji nabavlja osobni automobil i daje ga na cjelodnevno korištenje svom zaposleniku, navedeni će automobil evidentirati kao dio dugotrajne imovine, a zaposleniku će obračunavati plaću u naravi. U ovom slučaju nije riječ o iznajmljivanju, što potvrđuje i Ministarstvo financija u svom stajalištu (MF Kl.: 410-01/10-01/224 od 8. ožujka 2010.) u kojem između ostalog navodi: *Mišljenja smo da se davanje osobnog automobila na korištenje zaposleniku ne može smatrati uslugom iznajmljivanja obzirom da zaposlenik osobni automobil koristi da bi obavljao njime i poslove za potrebe poduzeća, a ne samo za svoje privatne potrebe, te se u tom slučaju ne radi o djelatnosti iznajmljivanja automobila za koju bi prema čl. 20. st. 13. Zakona postojalo pravo potpunog odbitka pretporeza. Obzirom da zaposlenik osobni automobil koristi za obje svrhe, za potrebe poduzeća i za svoje privatne potrebe logično je ograničenje prava na odbitak pretporeza za nepoduzetničke svrhe.*

Iz navedenog mišljenja, imajući na umu izmjene Zakona o PDV-u, možemo zaključiti da se prilikom **nabave osobnog automobila koji se daje zaposleniku na korištenje ne može odbiti pretporez** te se prema tome nabava osobnog automobila u ove svrhe s računovodstvenog i poreznog motrišta ne razlikuje od nabave osobnog automobila kod kojeg se ne obračunava plaća u naravi. Razlika se pojavljuje samo kod obračuna amortizacije i priznavanja troškova vezano za njihovo korištenje. S motrišta poreza na dobitak, svota obračunane amortizacije na nabavnu vrijednost do 400.000,00 kn smatra se u cijelosti porezno priznatim troškom, dok je svota amortizacije obračunana na nabavnu vrijednost veću od 400.000,00 kn porezno nepriznati trošak. Navedeno proizlazi iz tumačenja odredaba čl. 7. st. 1. t. 4. i čl. 12. st. 13. Zakona o porezu na dobit.

### 2.4. UPORABA OSOBNIH AUTOMOBILA NA OPERATIVNI LEASING

Osobni automobil koji je predmet operativnog leasinga **ne evidentira se u imovini najmoprimca** jer nije njegova imovina, već se mjesečno primaju računi za njegovo korištenje gdje je naknada uvećana za PDV. Najam osobnih automobila za prijevoz zaposlenika i članova uprave nije u cijelosti priznat trošak, nego samo 70% sukladno odredbama Zakona o porezu na dobit. Jednak status imaju i svi ostali troškovi

koje leasing društvo prefakturira korisniku leasinga, kao što su osiguranje, registracija, porez na cestovna motorna vozila ili popravci automobila. Navedeno proizlazi iz mišljenja Ministarstva financija (MF Kl.: 410-19/06-01/135 od 27. lipnja 2006., u cijelosti objavljeno u časopisu PiP, br. 9/06., str. 56.): *...Prema čl. 8. st. 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost ... osnova poreza na dodanu vrijednost je naknada za isporučena dobra ili obavljene usluge. Naknadom se smatra sve ono što primatelj dobara ili usluga treba dati ili platiti za isporučena dobra ili obavljene usluge, osim poreza na dodanu vrijednost..... Ukupne izdatke što ih je imalo leasing društvo uračunavaju se u naknadu za obavljenu uslugu na koju je obvezno obračunati i platiti porez na dodanu vrijednost prema čl. 2. st. 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.*

Naknada za obradu dokumentacije prilikom sklapanja ugovora o operativnom leasingu predstavlja sukladno čl. 7. st. 3. Zakona o porezu na dobit dio naknade koju snosi korisnik najma te ima jednak položaj kao i naknada za korištenje vozilom, odnosno **priznaje se 70% troška, ali se pretporez ne može odbiti**. Ako se prilikom sklapanja ugovora o operativnom leasingu uplaćuje jamčevina, svota jamčevine evidentira se kao dugoročno potraživanje jer se neće koristiti za plaćanje rata, već kao jamstvo da će rate biti plaćene te stoga nema obveze za leasing društvo da izda račun s obzirom na to da će jamčevinu po isteku ugovora vratiti najmoprimcu. Kada se jamčevina koristi za plaćanje preostalih rata, ona postaje predujam za koji treba izdati račun te podliježe obračunu PDV-a.

Navedeno postupanje vezano za nemogućnost odbitka pretporeza primjenjuje se na **sve račune za mjesečni najam koji se odnose na usluge najma pružene od 1. ožujka 2012. bez obzira na to kada je sklopljen ugovor o najmu.**

#### ✓ *Primjer 7. Korištenje osobnim automobilom na operativni leasing*

Trgovačko društvo KONZAL d.o.o. sklopilo je u ožujku 2012. ugovor o operativnom leasingu automobila u trajanju od 5 godina s leasing društvom RENT d.o.o. Ugovoreno je plaćanje jamčevine u svoti od 50.000,00 kn koja će se vratiti po isteku ugovora. Primljen je račun R-1 br. 55 za jednokratnu naknadu prilikom obrade dokumentacije na 2.250,00 kn (25% PDV-a uključeno). Obračunana je prva rata za mjesečnu najamninu na 4.750,00 kn (25% PDV-a uključeno) za što je primljen račun R-1 br. 60. Primljen je račun leasing društva R-1 br. 71 za osiguranje automobila na 3.125,00 kn (25% PDV-a uključeno).

✓ **Knjiženje:**

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja za jamčevine iz oper. leasinga Žiro-račun u banci <i>Za uplaćenu jamčevinu po operativnom leasingu</i>	0730 1000	50.000,00	50.000,00
2.	70% usluga operativnog leasinga automobila 30% usluga op. leasinga Dobavljači iz operativnog leasinga <i>Za naknadu za obradu dokumentacije</i>	4143 4146 2204	1.575,00 675,00	2.250,00
3.	70% usluga operativnog leasinga automobila 30% usluga op. leasinga Dobavljači iz operativnog leasinga <i>Za R-1 br. 60 za prvu najamninu</i>	4143 4146 2204	3.325,00 1.425,00	4.750,00
4.	70% usluga operativnog leasinga automobila 30% usluga op. leasinga Dobavljači iz operativnog leasinga <i>Za R-1 br. 71 za osiguranje vozila</i>	4143 4146 2204	2.187,50 937,50	3.125,00

Sukladno čl. 133. st. 14. Pravilnika o PDV-u, *ako se radi o osobnim automobilima i drugim sredstvima za osobni prijevoz koja su u najmu ili leasingu nije dopušten odbitak pretporeza koji se odnosi na naknadu za najam ili leasing tih vozila te na sve druge nabave (isporuke) dobara i usluga koje su usko vezane za korištenje tih vozila koje po ugovoru snosi korisnik najma.* Slično je postupanje propisano i za korištenje rent-a-car vozilom.

**3. TROŠKOVI UPORABE OSOBNIH AUTOMOBILA OD 1. OŽUJKA 2012.**

Prilikom uporabe osobnih automobila pojavljuju se troškovi kao što su autogume, rezervni dijelovi, registracija, gorivo, održavanje i popravci. Sukladno čl. 7. st. 1. t. 4. Zakona o porezu na dobit 30% troškova, osim troškova osiguranja i kamata, nastalih u vezi s vlastitim ili unajmljenim motornim vozilima i drugim sredstvima za osobni prijevoz (osobni automobil, plovilo, helikopter, zrakoplov i sl.) poslovnih, rukovodnih i drugih zaposlenih osoba povećavaju osnovicu poreza na dobitak, odnosno smatraju se porezno nepriznatim, osim kada se na osnovi njihovim korištenjem utvrđuje plaća u naravi. Kada se utvrđuje plaća u naravi, svi troškovi su 100% priznati.

**Pretporez iz ulaznih računa za korištenje osobnim automobilima koja služe za prijevoz zaposlenika ili članova uprave od 1. ožujka 2012. u cijelosti se ne priznaje kao pretporez, ali sa stajališta Zakona o porezu na dobit dijeli se u omjeru 70 : 30, odnosno 70% pretporeza je porezno priznati trošak, a 30% je nepriznati trošak.** Iznimka su ulazni računi za troškove osobnog automobila kod kojeg se obračunava plaća u naravi. U tom je slučaju cijela svota računa (uključujući i PDV) porezno priznati trošak.

Međutim, bitno drukčiji porezni tretman imaju troškovi uporabe **garaže i parkiranje.** Uporaba garaže i parkiranje predstavljaju komunalne usluge koje nisu izravno vezane za korištenje osobnim automobilom te se smatraju priznatim troškom u cijelosti, a može se priznati i cijeli pretporez.

Plaćeni porez na cestovna motorna vozila te naknade i pristojbe koje se obvezno prema posebnim propisima plaćaju pri registraciji sredstava za prijevoz porezno su priznati trošak sukladno čl. 25. st. 1. Pravilnika o porezu na dobit.

✓ **Primjer 8. Knjiženje primljenih računa za korištenje automobilom (ne utvrđuje se plaća u naravi)**

Trgovačko društvo Snijeg d.o.o. posjeduje osobni automobil kojim se koriste zaposlenici tijekom radnog vremena, ali se ne utvrđuje plaća u naravi. Tijekom travnja 2012. primljeni su sljedeći računi za korištenje automobilom:

- R-1 br. 45 za gorivo na 1.200,00 kn (vrijednost 960,00 kn + 25% PDV-a 240,00 kn);
- R-1 br. 67 za autogume koje su odmah montirane na 5.000,00 kn (vrijednost 4.000,00 kn + 25% PDV-a 1.000,00 kn);
- R-1 br. 543 za lampice na 150,00 kn (vrijednost 120,00 kn + 25% PDV-a 30,00 kn);
- R-1 br. 89 za parkiranje na 87,50 kn (vrijednost 70,00 kn + 25% PDV-a 17,50 kn);
- R-1 br. 665 za servis osobnog automobila na 2.125,00 kn (vrijednost 1.700,00 kn + 25% PDV-a 425,00 kn);
- R-1 br. 777 za registraciju i tehnički pregled vozila na 1.680,00 kn (neoporezive naknade 1.180,00 kn, oporeziva naknada 400,00 kn + 25% PDV-a 100,00 kn).

**Račun R-1 za registraciju i tehnički pregled osobnog automobila**

Naknada za ceste	1.100,00 kn
Naknada za okoliš	80,00 kn
Tehnički pregled	400,00 kn
<b>UKUPNO BEZ PDV-a</b>	<b>1.580,00 kn</b>
OSNOVICA ZA PDV	400,00 kn
+ 25% PDV-a	100,00 kn
<b>Ukupno s PDV-om</b>	<b>1.680,00 kn</b>

**100% porezno priznati trošak 1.180,00 kn**  
**70% porezno priznati trošak 500,00 x 70% = 350,00 kn**  
**30% porezno priznati trošak 500,00 x 30% = 150,00 kn**

✓ **Knjiženje:**

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	70% troškova dizela i benzina za automobile 30% goriva za osobni prijevoz Dobavljači usluga <i>Za račun R-1 br. 45 za gorivo za automobil</i>	4075 4076 2201	840,00 360,00	1.200,00
2.	70% troška autoguma za osobne automobile 30% troška autoguma Dobavljači dobara <i>Za račun R-1 br. 67 za auto-gume</i>	4045 4046 2200	3.500,00 1.500,00	5.000,00
3.	70% troškova rezervnih dijelova za automobile 30% troška rezervnih dijelova Dobavljači dobara <i>Za račun R-1 br. 543 za rezervne dijelove</i>	4055 4056 2200	105,00 45,00	150,00
4.	Garažiranje i parkiranje vozila Pretporez – 25% Dobavljači usluga <i>Za račun R-1 br. 89 za parkiranje</i>	4175 14003 2201	70,00 17,50	87,50

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
5.	70% troškova servisa za osobne automobile	4125	1.487,50	2.125,00
	30% troškova servisa za osobne automobile	4126	637,50	
	Dobavljači usluga Za račun R-1 br. 665 za servis automobila	2201		
6.	70% troška registracije osobnog automobila	4130	350,00	1.680,00
	30% troška registracije osobnog automobila	4131	150,00	
	Trošak nadoknade za ceste, takse i sl.	4136	1.180,00	
	Dobavljači usluga	2201		
	Za R-1 br. 777 za registraciju vozila			

Kao što je iz prethodnog primjera vidljivo, po računu za uslugu parkiranja osobnog automobila korišten je pretporez jer nije riječ o usluzi koja je vezana za korištenje osobnim automobilom. Na jednak bi se način postupilo i s računima za cestarinu. U računu za registraciju i tehnički pregled svota naknade za ceste i naknade za okoliš priznaju se u cijelosti kao trošak sukladno čl. 25. st. 1. Pravilnika o porezu na dobit.

Odlukom poduzetnika može se zaposlenicima ili članovima uprave dopustiti korištenje osobnim automobilima za privatne potrebe (npr. nakon radnog vremena odlaze kući s osobnim automobilom) i u tom slučaju treba obračunavati plaću u naravi. Međutim, ako bi se nekome dao osobni automobil isključivo za privatnu uporabu, tada je to iznajmljivanje i treba zaračunati tržišnu cijenu za iznajmljivanje i PDV. Kada se obračunava plaća u naravi, svi troškovi vezani za korištenje osobnim automobilom u cijelosti su porezno priznati trošak zajedno sa svotom PDV-a koja se ne može koristiti kao odbitak pretporeza.

✓ **Primjer 9. Knjiženje primljenih računa za korištenje automobilom (utvrđuje se plaća u naravi)**

Trgovačko društvo Belica d.o.o. posjeduje osobni automobil kojim se koristi zaposlenik Marko Belić i utvrđuje mu se plaća u naravi. Tijekom travnja 2012. primljeni su sljedeći računi za korištenje automobilom:

- R-1 br. 98 za gorivo na 1.500,00 kn (vrijednost 1.200,00 kn + 25% PDV-a 300,00 kn);
- R-1 br. 57 za servis na 3.750,00 kn (vrijednost 3.000,00 kn + 25% PDV-a 750,00 kn).

✓ **Knjiženje:**

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Gorivo za osob. aut. (neto + 100% PDV-a)	4074	1.500,00	1.500,00
	Dobavljači usluga Za račun R-1 br. 98 za gorivo za automobil	2201		
2.	Servis osobnih aut. (neto + 100% PDV-a)	41244	3.750,00	3.750,00
	Dobavljači dobara Za račun R-1 br. 57 servis automobila	2200		

Svota troška sastoji se od neto-svote i 100%-tnog pretporeza koji se ne može odbiti, ali predstavlja porezno priznati trošak te ga je uputno knjižiti za-

jedno s neto-troškom. Zbog različitog poreznog statusa troškova automobila, u društvu treba ustrojiti i poseban način označavanja računa za troškove. To znači da bi društvo trebalo imati popis svih automobila i naveden njihov status (utvrđuje li se plaća u naravi) te na svakom ulaznom računu navesti na koje se vozilo odnosi nastali trošak.

**4. AMORTIZACIJA OSOBNIH AUTOMOBILA OD 1. OŽUJKA 2012.**

Trgovačko društvo obračunava amortizaciju za osobne automobile sukladno čl. 12. Zakona o porezu na dobit. Godišnja stopa amortizacije za osobne automobile je 20%, ali je dopuštena i dvostruka stopa (40%), odnosno i niža stopa od 20%. Prilikom obračuna i evidentiranja troškova amortizacije treba razlikovati osobne automobile nabavljene do 31. prosinca 2009., nabavljene nakon navedenog datuma, ali do 29. veljače 2012., zatim one nabavljene od 1. ožujka 2012. i osobne automobile kod kojih se obračunava plaća u naravi.

Amortizacija osobnih automobila s poreznog motrišta počinje se obračunavati s prvim danom sljedećeg mjeseca nakon mjeseca u kojem je automobil stavljen u uporabu. Osnovica za obračun amortizacije je nabavna vrijednost, ali se struktura nabavne vrijednosti razlikuje ovisno o razdoblju nabave osobnog automobila.

Kod osobnih automobila nabavljenih do 31. prosinca 2009. osnovica za amortizaciju isto je nabavna vrijednost, ali se na 30% svote amortizacije (ako je prilikom nabave u cijelosti priznat PDV kao pretporez) na svotu do 400.000,00 kn nabavne vrijednosti tih sredstava, odnosno na 100% svote troška amortizacije za svotu koja prelazi 400.000,00 kn nabavne vrijednosti, treba i dalje obračunavati i plaćati porez na dodanu vrijednost. U razdoblju od 1. ožujka 2012. treba primijeniti stopu PDV-a od 25%. Obračun PDV-a obavlja se do isteka amortizacijskog vijeka odnosno trenutka prodaje, darovanja, otuđenja na drugi način ili uništenja tih sredstava. Navedeno je postupanje propisano čl. 26. koje je navedeno u Prijelaznim odredbama Zakona o PDV-u. S obzirom na to da je 1. siječnja 2010. ukinuta vlastita potrošnja, poduzetnik će izdati račun za redovitu isporuku za potrebe obračuna PDV-a na 30% troška amortizacije osobnih automobila i isti evidentirati u knjizi izlaznih računa za redovite isporuke (I-RA). Navedeno se postupanje primjenjuje samo na one osobne automobile kod kojih je prilikom nabave iskorištena cijela svota pretporeza. Kod osobnih automobila koji su nabavljeni od fizičke ili pravne osobe koja nije u sustavu PDV-a te se prilikom nabave nije mogao koristiti pretporez nema obveze obračuna PDV-a na 30% odnosno 100% svote amortizacije.

Kod osobnih automobila nabavljenih u razdoblju od 1. siječnja 2010. do 29. veljače 2012. amortizacija se obračunava na 30% pretporeza koji se nije mogao odbiti prilikom nabave, a evidentiran je kao dio nabavne vrijednosti vozila na posebnom računu u okviru računске skupine 03. Navedeni pretporez amortizira se po jednakoj stopi kao i nabavna vrijednost automobila, ali je u cijelosti porezno nepriznat, osim ako se obračunava plaća u nara-



vi. Trošak amortizacije za osobne automobile do 400.000,00 kn dijeli se u omjeru 70 : 30, gdje je 70% priznati trošak, a 30% nepriznati trošak. Nadalje, sukladno čl. 12. st. 13. Zakona o porezu na dobit, **amortizacija za osobne automobile i druga sredstva za osobni prijevoz priznaje se do 400.000,00 kuna troška nabave po jednom sredstvu.** Ako trošak nabave premašuje navedenu svotu, amortizacija iznad navedene svote priznaje se samo ako sredstvo služi isključivo za registriranu djelatnost najma ili prijevoza odnosno onih djelatnosti koje su navedene čl. 25. st. 2. Zakona o porezu na dobit. Kod automobila za čije se korištenje utvrđuje plaća u naravi cijeli se trošak amortizacije priznaje jednako tako do nabavne vrijednosti od 400.000,00 kn u skladu s čl. 12. st. 13. Zakona o porezu na dobit kao i amortizacija pretporeza koji se nije mogao koristiti do navedene svote. Trošak amortizacije na svotu veću od 400.000,00 kn i amortizacija pripadajućega nepriznatog pretporeza s motrišta Zakona o porezu na dobit porezno su nepriznati trošak.

Osnovica za obračun amortizacije osobnih automobila nabavljenih od 1. ožujka 2012. je svota koja sadržava nabavnu cijenu uvećanu za 25% PDV-a. Dobivena svota amortizacije dijeli se u omjeru 70 : 30 i nema obveze dodatnog obračuna PDV-a na amortizaciju. Ako se obračunava plaća u naravi za korištenje osobnim automobilom, cijela svota amortizacije je porezno priznati trošak razdoblja.

✓ **Primjer 10. Obračun amortizacije osobnih automobila kada se ne utvrđuje plaća u naravi**

Trgovačko društvo AMBA d.o.o. posjeduje sljedeće osobne automobile:

- BMW (nabava 15. ožujka 2009., nabavna vrijednost 230.000,00 kn);
- Golf (nabava 10. siječnja 2010., nabavna vrijednost 320.000,00 kn, pretporez koji se ne može odbiti 22.080,00 kn);
- Škodu (nabava 15. siječnja 2010., nabavna vrijednost 420.000,00 kn, pretporez koji se ne može odbiti 32.200,00 kn);
- Audi (nabava 2. ožujka 2012., nabavna vrijednost 181.250,00 kn s uključenim PDV-om).

Za sve automobile obračunava se amortizacija po stopi od 20% godišnje. Obračunava se amortizacija za travanj 2012. Na 30% svote amortizacije za BMW obračunava se 25% PDV-a na „vlastitu potrošnju“, za što se izdaje interni račun (slika 1).

Obračun amortizacije:

Tek. br.	Naziv sredstva	Osnovica za obračun		Svota amortizacije			
		Nabavna vrijednost	Pretporez koji nije priznat	Na nabavnu vrijednost			Na pretporez koji nije priznat prilikom nabave automobila
				70% priznati trošak	30% nepriznati trošak	100% nepriznati trošak	
1.	BMW-'09	230.000,00	0,00	2.683,33	1.150,00	-	-
2.	Golf-'10	320.000,00	22.080,00	3.733,33	1.600,00	-	368,00
3.	Škoda-'10	420.000,00	32.200,00	4.666,67	2.000,00	333,33	536,67
4.	Audi-'12	181.250,00	0,00	2.114,58	906,25	-	-
	<b>Ukupno</b>	<b>1.151.250,00</b>	<b>54.280,00</b>	<b>13.197,91</b>	<b>5.656,25</b>	<b>333,33</b>	<b>904,67</b>

✓ **Knjiženje:**

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	70% amortizacije osob. aut. i dr. sred. prijev.	4320	13.197,91	
	30% amortizacije osob. aut. i dr. sred. prijev.	4321	5.656,25	
	Dio am. osob. aut. N.V. iznad 400.000,00 kn	4322	333,33	
	Amortizacija nepriznatog PDV-a	4323	904,67	
	Akumulirana amort. BMW - '09	03920		3.833,33
	Akumulirana amort. Golf - '10	03921		5.333,33
	Akumulirana amort. Škoda - '10	03922		7.000,00
	Akumulirana amort. Audi - '12	03923		3.020,83
	Akumulirana amort. 30% pretporeza Golf - '10	03950		368,00
2.	Akumulirana amort. 30% i 100% Škoda - '10	03960		536,67
	Za obračun amortizacije za travanj 2012.			
	30% PDV-a na osobne automobile	46762	287,50	
	Obveza za PDV 25%	24003		287,50
Za obračun PDV-a na amortizaciju				

Mjesečnim obračunom amortizacije postiže se da je svaki mjesec opterećen troškovima koji su vezani za to razdoblje, ali poduzetnik može donijeti odluku da će amortizaciju obračunavati polugodišnje ili godišnje. Međutim, ako posjeduje osobne automobile nabavljene do 31. prosinca 2009. kod kojih je prilikom nabave iskoristio cijeli pretporez, račune za PDV treba izdavati mjesečno (mjesečni obveznik PDV-a) ili tromjesečno (tromjesečni obveznik PDV-a). Osnovica za obračun PDV-a u navedenom primjeru je 30% troška amortizacija vozila BMW, odnosno 1.150,00 kn, na koju se obračunava 25% PDV-a. U nastavku dajemo primjer internog računa.

✓ **Slika 1. Interni račun za „vlastitu potrošnju“**

AMBA d.o.o. Mirni putić 3 10000 Zagreb OIB 70691910556 U Zagrebu, 30. travnja 2012.	AMBA d.o.o. Mirni putić 3 10000 Zagreb OIB 70691910556
<b>INTERNI RAČUN ZA OBRAČUN VLASTITE POTROŠNJE br. 73 osobni automobil BMW 320</b>	
1. Amortizacija za travanj 2012. (100%)	3.833,33 kn
2. Dio svote amortizacije (30%)	1.150,00 kn
3. 25% PDV-a na dio amortizacije (2 x 25%)	<b>287,50 kn</b>
4. <b>Ukupno s porezom (2 +3)</b>	<b>1.437,50 kn</b>
Obračunao: Matko Car	Direktor: Petar Kralj

Kada bi se za osobne automobile iz primjera 10 obračunavala plaća u naravi, obračun i knjiženje nastalog troška proveli bi na sljedeći način.

### Obračun amortizacije:

Tek. br.	Naziv sredstva	Osnovica za obračun		Svota amortizacije			
		Nabavna vrijednost	Pretporez koji nije priznat	Na nabavnu vrijednost		Na pretporez koji nije priznat	
				do 400.000,00	veću od 400.000,00	do 400.000,00	veću od 400.000,00
1.	BMW	230.000,00	0,00	3.833,33	-	-	-
2.	Golf	320.000,00	22.080,00	5.333,33	-	368,00	-
3.	Škoda	420.000,00	32.200,00	6.666,67	333,33	460,00	76,67
4.	Audi	181.250,00	0,00	3.020,83	-	-	-
Ukupno		1.151.250,00	54.280,00	18.854,16	333,33	828,00	76,67

### ✓ Knjiženje:

Tek. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Amortizacija osob. auto. za slučaj plaće	4324	19.682,16	
	Dio amort. osob. auto. veće od 400.000,00 kn	4322	333,33	
	Amortizacija nepriznatog PDV-a	4323	76,67	
	Akumulirana amort. BMW	03920		3.833,33
	Akumulirana amort. Golf	03921		5.333,33
	Akumulirana amort. Škoda	03922		7.000,00
	Akumulirana amort. Audi	03923		3.020,83
	Akumulirana amort. 30% pretporeza Golf	03950		368,00
	Akumulirana amort. 30% i 100% Škoda	03960		536,67
	Za obračun amortizacije za travanj 2012.			

S obzirom na to da računovodstveni i porezni položaj osobnog automobila koji služi za osobni prijevoz ovisi o vremenu njegove nabave i činjenici obračunava li se plaća u naravi, u analitičkoj evidenciji

### ✓ Slika 6. Primjer evidencije o korištenju službenim vozilom

Tvrtka: <b>AMBA d.o.o. Zagreb</b>		Broj: <b>56</b>							
<b>EVIDENCIJA KORIŠTENJA SLUŽBENIM VOZILOM U SLUŽBENE SVRHE</b>									
Odobrava se korištenje službenim vozilom tvrtke u poslovne svrhe i određuje vođenje evidencije za razdoblje:			<b>1.3.– 31.3.2012.</b>						
Osobni automobil: <u>Škoda Octavia</u>		(od - do)							
Registracijski broj: <b>ZG – 2676 - DS</b>									
Datum	Stanje brojila		Vrijeme	Relacija	Razlog	km vozača	Prilog napomena vozača	Ime i prezime	Potpis
	Početno	Završno							
1.3.12.	25320	25347	9,00 – 10,30	Martićeva 29 – Buzin – Martićeva 29	Dostava	27	-	Mate Car	
5.3.12.	25347	25370	12,00 – 14,00	Martićeva 29 – Dankovečka 14 – Martićeva 29	Dostava	23	-	Mate Car	

Vođenje ovakve evidencije olakšava praćenje uporabe i troškova po svakom pojedinom vozilu osobito potrošnju goriva i usporedbu s knjiženim troškovima, no poduzetnik može ustrojiti i detaljnije evidencije, a sve u svrhu što boljeg praćenja korištenja prijevoznim sredstvima. Ovakva se evidencija može voditi na računalu ili u „običnoj

dugotrajne materijalne imovine treba osigurati dodatne podatke o vremenu nabave osobnog automobila i navesti odluke o davanju osobnog automobila na korištenje zaposlenicima ili članovima uprave (ako su takve odluke donesene).

### 5. EVIDENCIJE O KORIŠTENJU OSOBNIM AUTOMOBILIMA

U okviru analitičkog knjigovodstva dugotrajne materijalne imovine treba osigurati podatke o svakom prijevoznom sredstvu kako bi se mogao odrediti njegov računovodstveni i porezni položaj. Za potrebe praćenja korištenja prijevoznim sredstvima društva u službene svrhe, uputno je ustrojiti **operativnu evidenciju**. Sukladno *Uputi o evidencijama pri korištenju prijevoznih sredstava (MF Kl.: 410-18/05-01/86 od 24. listopada 2005., PiP, br. 12/05., str. 84.)* prilikom korištenja službenim automobilima za potrebe službenog puta ili u mjestu (odnosno naselju) u službene svrhe (loko-vožnja) treba voditi evidencije o prijednim kilometrima i razlogu korištenja. Navedena je evidencija u skladu s odredbama Općega poreznog zakona (čl. 55.) prema kojem se *knjigovodstvo mora voditi u skladu s propisima i na način da stručna treća osoba može u primjerenom roku steći pregled nad poslovanjem poduzetnika te nastankom, razvojem i okončanjem poslovnih događaja.*

U nastavku dajemo prijedlog evidencije o korištenju službenim vozilom sukladno uputi Porezne uprave.

bilježnici“ koja se nalazi u osobnom automobilu. Smatramo da zbog zahtjeva Općega poreznog zakona navedenu evidenciju treba voditi za sve automobile koji se nalaze u dugotrajnoj imovini poduzetnika, a kojima se koristi za prijevoz članova uprave ili zaposlenika bez obzira na to obračunava li se plaća u naravi.

---

## 6. ZAKLJUČAK

Osobni su automobili značajan dio dugotrajne imovine gotovo svakog poduzetnika te je stoga nužno poznavanje poreznih i računovodstvenih pravila prilikom evidentiranja njihove nabave i korištenja. Način obračuna i knjiženja troškova amortizacije ovisi prvenstveno o vremenu nabave osobnog automobila te stoga u praksi razlikujemo tri skupine osobnih automobila. Prva su skupina osobni automobili nabavljeni do 31. prosinca 2009.,

drugu skupinu predstavljaju oni koji su nabavljeni od 1. siječnja 2010. do 29. veljače 2012., a treću skupinu čine osobni automobili nabavljeni od 1. ožujka 2012. Knjiženje troškova korištenja osobnim automobilima jednako je bez obzira na razdoblje nabave osobnog automobila zbog kojeg je pojedini trošak nastao jer je za priznavanje troškova bitno kada je usluga obavljena. Po svim ulaznim računima za nabavu i korištenje osobnim automobilima nije dopušten odbitak pretporeza.

---

---