

Dr. sc. Šime GUZIĆ, v. pred. i ovl. rač.

## Troškovi promidžbe i reprezentacije

UDK 336.2/657.1

**T**roškovi promidžbe (reklame, ekonomske propagande) uobičajeni su troškovi nekoga poslovnog subjekta koji nastaju u svrhu obavještanja potrošača i poslovnih partnera o proizvodima i uslugama toga subjekta. Troškovi promidžbe priznati su kao porezni rashodi. Pri nabavi dobara i usluga u svrhu promidžbe može se koristiti pretporez ako je poduzetnik u sustavu PDV-a. Troškovi reprezentacije također su uobičajeni poslovni troškovi čašćenja poslovnih partnera. Za troškove reprezentacije ne može se odbiti pretporez, a u smislu poreza na dobitak priznati su troškovi u svoti od 50 %. U ovom se članku razmatraju razni oblici troškova promidžbe i reprezentacije i njihov porezni položaj.

### 1. TROŠKOVI PROMIDŽBE (REKLAME)

Troškovi promidžbe kao poslovni troškovi trgovačkog društva najčešće su jasno razgraničeni od troškova reprezentacije, no u poslovnoj praksi nije ih uvijek jednostavno razlikovati. Ponekad se pojave dvojbe

kada platiti porez na dohodak, PDV ili te troškove uključiti u osnovicu poreza na dobitak.

Poduzetnici u sustavu poreza na dodanu vrijednost za troškove promidžbe odnosno reklame, mogu odbiti PDV pri nabavi dobara i usluga kao pretporez,

ali ga treba zaračunati pri isporuci, no u nekim slučajevima pri isporuci ne treba zaračunati PDV.

**Zakon o porezu na dobit** (Nar. nov., br. 177/04. – 32/20.) prigodne darove, promidžbu i reprezentaciju razgraničava pojedinačnim vrijednostima, načinima pakiranja odgovarajućim oznakama i sl.

**Promidžbeni oglas** upućen putem raznih medija (radio, TV, novine, časopisi, internet, telopi, oglasi u kinematografima, brošure i prospekti, plakati, letci, audiovizualni materijal, simboli, reklame na pročeljima zgrada, tramvajima, autobusima i sl.), jasan i usmjeren određenom broju poslovnih partnera i/ili potrošača, priznati je trošak u poreznom, računovodstvenom i poduzetničkom smislu.

**Darovanja** pojedinim pravnim ili fizičkim osobama s kojima trgovačko društvo ima poslovne interese odnosno poslovnu suradnju mogu biti porezno nepriznata. Dar **poslovnim partnerima** i potrošačima u pojedinim slučajevima može biti evidentiran kao promidžba ili reprezentacija ovisno o vrijednosti i vrsti dara. S druge strane, darovanja za zdravstvene, obrazovne, humanitarne i druge slične djelatnosti porezno su priznati troškovi do određene svote.

U skladu s čl. 7. st. 4. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 121/19., dalje: Zakon o PDV-u), **besplatno davanje uzoraka u razumnim količinama** kupcima i budućim kupcima ne smatra se isporukom dobara uz naknadu, tj. za takvu isporuku ne nastaje obveza plaćanja PDV-a.

U skladu s čl. 11. st. 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. – 1/20., dalje: Pravilnik o PDV-u), *besplatno davanje uzoraka kupcima ili potencijalnim kupcima ne smatra se isporukom dobara uz naknadu ako su ta dobra obilježena kao takva i predstavljaju vrstu robe koja je rezultat poslovanja poreznog obveznika ili je povezana s obavljanjem njegove djelatnosti te ako se oni daju u razumnim količinama. Razumnim količinama smatra se ona količina koja je potrebna za procjenu uzorka koji se daje kako bi potencijalni kupac mogao nabaviti takva dobra.*

To zapravo znači da se neka dobra s motrišta PDV-a smatraju uzorcima ako imaju sljedeća obilježja:

- obilježena su kao uzorak
- predstavljaju vrstu dobra koja je rezultat poslovanja poreznog obveznika ili
- povezana je s obavljanjem djelatnosti poreznog obveznika
- daju se u razumnim količinama.

Za **razumne količine** praktički nema točnoga zakonskog ograničenja ni vrijednosti ni količinom, nego bi razumne količine trebale biti ograničene uobičajenim transakcijama u pojedinoj trgovačkoj struci kako bi se na temelju uzoraka mogla procijeniti dobra za moguću nabavu i o tome donijeti odluka.

Bitno je također uočiti da se besplatni uzorci mogu davati postojećim ili mogućim budućim kupcima te da nije ograničeno samo na novoprodukcijena dobra nego i na postojeća kojima se već trguje između poslovnih partnera.

Jednako tako, davanje **darova male vrijednosti** koje obavi porezni obveznik u okviru obavljanja gospodarske djelatnosti uz uvjet da se daju:

- povremeno
- ne istim osobama
- ne postoji pravna obveza ili obveza protuisporuke ili protuusluge primatelja dobra

ne smatra se isporukom uz naknadu, tj. za takvu isporuku ne nastaje obveza plaćanja PDV-a. Darovima male vrijednosti smatraju se darovi čija je pojedinačna vrijednost do **160,00 kn** (bez PDV-a), kao što to propisuje čl. 7. st. 4. Zakona o PDV-u.

Povremenim darovanjem smatra se davanje **više od jednog dara istoj osobi u jednom tromjesečju**. Na darove čija je pojedinačna vrijednost (bez PDV-a) veća od **160,00 kn** ili darovanja koja bi bila češća od jednoga dara tromjesečno istoj osobi plaća se PDV na ukupnu vrijednost.

**Davanje darova u svrhu promidžbe** smatra se također isporukom bez naknade (na te isporuke ne plaća se PDV) ako su darovi pojedinačne vrijednosti do **160,00 kn** (bez PDV-a) i ako je riječ o dobrima:

- koja su posebno prilagođena za te namjene
- s oznakom “nije za prodaju” ili da je riječ o
- reklamnim predmetima s nazivom tvrtke ili proizvoda (čaše, pepeljare, olovke, stolnjaci, podmetači, privjesci, katalogi, vrećice i slični proizvodi).

U svim navedenim slučajevima besplatnog davanja uzoraka, povremenog davanja darova male vrijednosti i promidžbenih darova čija je pojedinačna vrijednost do 160,00 kn te za one darove čija je pojedinačna vrijednost veća od 160,00 kn, porezni je obveznik obavezan sastavljati odgovarajuće knjigovodstvene isprave (primke, otpremnice i sl.) bez obzira na činjenicu što se na takve isporuke plaća ili ne plaća PDV.

U vezi s tim postoji i stajalište Porezne uprave Središnjeg ureda koje u bitnome glasi:

*U vezi pitanja o besplatnoj podjeli sličica ovisno o iznosu kupnje napominjemo da se u tom slučaju radi o davanju poklona u svrhu promidžbe pojedinačne vrijednosti do 160,00 kn bez PDV-a, obzirom da se radi o posebno prilagođenim dobrima s oznakom “gratis”. S tim u vezi ističe se da je porezni obveznik iz dostavnog popisa sukladno čl. 11. st. 5. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13., 85/13. – Ispravak, 160/13. i 35/14., u daljnjem tekstu, Pravilnik o PDV-u) za povremeno davanje poklona vrijednosti do 160,00 kn bez PDV-a obavezan sastavljati odgovarajuće isprave u skladu s propisima koji uređuju vođenje poslovnih knjiga poreznog obveznika. (MF Kl.: 410-19/14-01/371; Ur. br.: 513-07-21-01/14-3 od 28. srpnja 2014.; PiP br. 9/14., str. 117.).*

**Promidžba** se, u smislu poreza na dobitak, smatra porezno priznatim rashodom. Međutim, u smislu poreza na dodanu vrijednost, ako se promidžba ostvaruje isporukom dobara i usluga, tada se na takvu isporuku plaća porez na dodanu vrijednost ako nisu ispunjeni uvjeti iz čl. 7. st. 4. Zakona o PDV-u odnosno čl. 11. Pravilnika o PDV-u kao što je prethodno opisano.

U skladu s čl. 7. st. 6. Zakona o porezu na dobit isporuka dobara čija je pojedinačna vrijednost (bez PDV-a) do 160,00 kn ako se isporuka obavlja u svrhu promidžbe i ako je riječ o proizvodima koji su:

- posebno prilagođeni za te svrhe i
- koji imaju apliciranu oznaku “nije za prodaju” te
- drugi reklamni predmeti s oznakom tvrtke ili proizvoda ili drugog oblika reklame kao što su: čaše, pepeljare, olovke, stolnjaci, podmetači, olovke, rokovnici, upaljači, privjesci i sl. koji se daju na uporabu u prodajnom prostoru kupca ne smatraju se reprezentacijom nego priznatim poreznim troškom.

To znači da se ti troškovi za potrebe utvrđivanja osnovice poreza na dobitak ne moraju dijeliti 50:50 (na oporezivi i neoporezivi dio), nego se priznaju kao trošak u cjelini. Budući da su gotovo identične vrste proizvoda navedene i u čl. 11. st. 4. Pravilnika o PDV-u, naše je mišljenje da se pri isporuci navedenih dobara ne obračunava PDV.

## 2. TROŠKOVI PROMIDŽBE S MOTRIŠTA POREZA NA DOBITAK

Reklamna poruka kojom se promovira tvrtka ili proizvod usluge na TV-u, radiju ili tiskanim medijima i drugim oblicima javne promocije općenito se smatra troškom promidžbe.

U nekim slučajevima troškovi promidžbe i reprezentacije ne mogu se uvijek jasno razgraničiti. Tako se izdatak u nekim slučajevima može smatrati darom poslovnom partneru koji ima obilježja reprezentacije, a u drugom jednaki dar ima obilježja promidžbe.

Odredbama čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona o porezu na dobit utvrđeno je da i darovanja s ili bez znaka tvrtke ili proizvoda jesu troškovi reprezentacije. Međutim, iznimno od toga, prema st. 6. istoga članka Zakona, reprezentacijom se ne smatraju:

- proizvodi i roba iz asortimana poreznog obveznika prilagođeni za svrhe promidžbe s oznakom “**nije za prodaju**” (To trebaju biti proizvodi koji su pakirani u manjim količinama od uobičajenih i na odgovarajući način otisnutom oznakom nije za prodaju, a ne mogu biti standardna pakiranja proizvoda. Standardno pakiranje može biti promidžba samo ako se proizvodi daju u određenim akcijama za javnost, kao što su nagradne igre.)
- drugi reklamni predmeti s nazivom tvrtke, proizvoda i drugog oblika reklame (čaše, pepeljare, stolnjaci, podmetači, olovke, rokovnici, upaljači, privjesci, i slično) dani za uporabu u prodajnom prostoru kupca
- ako se takvi predmeti daju **potrošačima**, ne smatraju se reprezentacijom do 160,00 kuna pojedinačne vrijednosti (bez PDV-a).

Troškove koji nastaju darovanjem stvari koji ispunjavaju navedene uvjete trebalo bi smatrati promidžbom u smislu priznavanja troškova prema Zakonu o porezu na dobit, što znači da se ne dodaju osnovici poreza na dobitak.

Na tu temu, Porezna uprava Središnji ured u svom pismu (KLASA: 410-01/07-01/683; URBROJ: 513-07-21-01/07-2; Zagreb 29. kolovoza 2007., PiP, br. 12/07., str. 81.) dao je stajalište: **Prema navedenom, ako se kao promidžbeni materijal koriste predmeti s otisnu-**

**tim znakom tvrtke ili proizvoda čija je pojedinačna vrijednost veća od 80,00 kn<sup>1</sup>, smatra se porezno priznatim troškom promidžbe uz uvjet da se koristi u prodajnom odnosno poslovnom prostoru kupca.**

Osim uobičajenih reklamnih predmeta, u promidžbene svrhe mogu se dati i proizvodi i roba iz asortimana poreznog obveznika, prilagođeni za te svrhe s oznakom “nije za prodaju”. Proizvodima prilagođenim za potrebe promidžbe i s oznakom “nije za prodaju”, smatraju se proizvodi koji su posebno pakirani za reklamne namjene, u malim vrećicama, kutijicama, bočicama, folijama i sličnoj ambalaži poznatoj u svijetu trgovine, te imaju napisanu, nalijepljenu ili drugi način apliciranu oznaku “nije za prodaju”. Dakle, to ne mogu biti proizvodi u standardnom pakiranju u kojem su na policama trgovina. Komercijalno pakiranje uobičajeno u prodaji, može biti trošak promidžbe samo u slučaju javne objave, kao što je putem raznih nagradnih igara.

**Iz svega navedenoga razvidno je da proizvodi koje poklanjate kupcima u uobičajenom komercijalnom pakiranju spadaju u troškove reprezentacije, bez obzira što im vrijednost nije veća od 80,00 kuna. Ako su pakirani proizvodi prilagođeni, za promidžbene potrebe s naznakom “nije za prodaju”, tada se radi o troškovima promidžbe.”**

Prema tome, promidžbom se može smatrati i trošak koji nastaje kad se daju proizvodi i roba iz vlastita asortimana (koje društvo proizvodi ili prodaje) i koji je prilagođen za svrhe promidžbe te koji ima oznaku “**nije za prodaju**”. Svi navedeni zahtjevi trebaju biti ispunjeni istodobno da bi se trošak smatrao promidžbom. Ne može biti riječ o promidžbi ako se daju proizvodi odnosno roba pakirani u normalnom trgovačkom pakiranju i bez obzira na to što je cijena tog proizvoda ili dobra manja od 160,00 kn.

**U skladu s odredbama čl. 7. st. 6. Zakona o porezu na dobit, ako se neka dobra (reklamni materijal) koji sadržavaju naziv tvrtke, proizvoda ili drugog oblika promidžbe daju za uporabu u prodajnom prostoru kupca, tada se to smatra promidžbom. To znači da se ti troškovi priznaju kao rashod pri utvrđivanju osnovice poreza na dobitak pa čak (kako je navedeno u mišljenju Porezne uprave) i ako im je vrijednost veća od 160,00 kn.**

Drugi proizvodi koji nisu iz proizvodnog ili prodajnog asortimana poreznog obveznika mogu biti: čaše, pepeljare, stolnjaci, podmetači, olovke, rokovnici, upaljači, privjesci, i slično za korištenje u poslovnom prostoru kupca ako imaju oznaku tvrtke ili proizvoda ili drugog oblika reklame (promidžbeni slogan npr.).

Proizvodi i roba što se daje na ime reklame koja je pripremljena u nekomercijalnom pakiranju, a nema oznaku “**nije za prodaju**”, smatra se reprezentacijom, a ne promidžbom te se u poreznom smislu postupa na već opisani način. Također, proizvodi i roba koja se daje drugima u komercijalnom pakiranju (koja nije pripremljena odnosno nije “**prilagođena za te svrhe**”), u poreznom smislu smatra se reprezentacijom, a ne promidžbom.

<sup>1</sup> Tada je vrijednost proizvoda bila 80,00 kn, a prema sadašnjim podacima to je 160,00 kn.

Ako je nabavna vrijednost reklamnih predmeta koja se daje potrošačima veća od **160,00 kn** pojedinačne nabavne vrijednosti (bez PDV-a) tada se takav trošak smatra reprezentacijom, a ne promidžbom.

Prema svemu navedenom, može se zaključiti da ako se isporučuju dobra, riječ je o **promidžbi** ako su ispunjeni navedeni zahtjevi:

- **proizvodi i roba** daju se iz **asortimana poreznog obveznika**, tj. proizvodi i dobra koje porezni obveznik proizvodi odnosno roba i dobra kojima porezni obveznik trguje
- proizvodi odnosno roba **prilagođeni su za te svrhe i s oznakom "nije za prodaju"** (napisana, nalipljena ili na drugi način stavljena na proizvod)
- proizvodi odnosno roba za promidžbene svrhe u **manjim su pakiranjima** u kojima se uobičajeno ne prodaje, nego služe za testiranje, kušanje i sl.
- daju se reklamni predmeti s **nazivom tvrtke, proizvoda ili drugog oblika reklame** (čaše, pepeljare, stolnjaci, podmetači, olovke, rokovnici, upaljači, privjesci, i slično) za uporabu u prodajnom prostoru kupca
- potrošačima se daju proizvodi i roba čija pojedinačna vrijednost nije veća od **160,00 kn** (bez PDV-a)
- proizvodi koji imaju **znak tvrtke ili proizvoda daju se za uporabu u prodajnom prostoru** kupca i ako im je vrijednost veća od 160,00 kn (bez PDV-a)
- **odjeljuju se putem javne objave**, kao što su nagradne igre, a tada i komercijalno pakiranje uobičajeno u prodaji može biti trošak promidžbe.

Troškovima promidžbe smatraju se, u pravilu, troškovi nastali s ciljem promicanja trgovačkog društva i njegovih proizvoda i usluga. Posebno se troškovima promidžbe smatraju troškovi nastali u sredstvima javnog priopćavanja (TV, radio, internet, tiskani mediji), na oglasnim prostorima (npr. osvjetljeni oglasni stupovi, reklamne ploče uz prometnice, telopi, letci), troškovi sponzoriranja **zakonito organiziranih nagradnih igara**, troškovi promidžbe na sajmovima,

katalozi i drugo. U takvim je slučajevima najčešće riječ o troškovima vanjskih usluga koje se evidentiraju kao trošak, a obveznici poreza na dodanu vrijednost imaju i mogućnost korištenja pravom na pretporez uz ispunjenje svih propisanih uvjeta.

### 3. TROŠKOVI PROMIDŽBE S MOTRIŠTA PDV-a

Kada je u pitanju porez na dodanu vrijednost na troškove promidžbe odnosno reklame, tada treba voditi računa da se pri nabavi dobara i usluga koje služe za promidžbene svrhe može koristiti pretporez, a treba obračunati PDV na obavljene isporuke dobara osim onih za koje je propisano da **"nije isporuka uz naknadu"**. Naime, čl. 7. st. 4. Zakona o PDV – u odnosno čl. 11. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost utvrđeno je da se ne smatra isporukom uz naknadu, tj. **ne treba obračunati i platiti PDV na:**

- **besplatno davanje uzoraka kupcima i budućim kupcima** ako su ta dobra obilježena kao takva i predstavljaju vrstu robe koja je rezultat poslovanja poreznog obveznika ili je povezana s obavljanjem njegove djelatnosti te ako se ti uzorci daju u razumnim količinama – tj. količinama potrebnim za procjenu uzorka koji se daje kako bi mogući kupac mogao nabaviti takva dobra
- **darove male vrijednosti čija je pojedinačna vrijednost do 160,00 kn** (bez PDV-a) u okviru obavljanja svoje gospodarske djelatnosti ili druge djelatnosti ako se ne daju uvijek istim osobama te da ne postoji pravna obveza ili obveza protučinidbe primatelja dara
- **darovanja u svrhu promidžbe čija je pojedinačna vrijednost do 160,00 kn** (bez PDV-a) ako je riječ o posebno prilagođenim dobrima s oznakom "nije za prodaju" ili o reklamnim predmetima s nazivom tvrtke ili proizvoda kao što su: čaše, pepeljare, olovke, stolnjaci, podmetači, privjesci, prospekti, katalozi, vrećice i slično.

U nastavku u tablici 1 prikazani su kriteriji za plaćanje poreza na dobitak odnosno poreza na dodanu vrijednost na pojedine isporuke dobara odnosno usluga.

✓ **Tablica 1. Obračun PDV-a i poreza na dobitak na isporuke dobara u promidžbene svrhe**

O P I S	Plaćanje PDV-a	Plaćanje poreza na dobitak
1. Davanje uzoraka kupcima ili potencijalnim kupcima dobara iz poslovanja poreznog obveznika ili je povezano s njegovom djelatnosti te ako se daju u razumnim količinama	<i>ne plaća se</i> – ima pravo na odbitak pretporeza pri nabavi	<i>reprezentacija</i> (50 % porezno nepriznati rashod ako je pojedinačna vrijednost veća od 160,00 kn (bez PDV-a)) <i>promidžba</i> (ako su dobra iz assortimana poreznog obveznika i koriste se u prodajnom prostoru kupca te imaju oznaku tvrtke ili proizvoda)
2. Povremeno davanje darova koji nisu iz assortimana poreznog obveznika pojedinačne vrijednosti do 160,00 kn (bez PDV-a) ako se ne daju istim osobama i ako ne postoji pravna obveza ili obveza protučinidbe primatelja dara	<i>ne plaća se</i> (ima pravo na odbitak pretporeza pri nabavi)	<i>reprezentacija</i> (50 % nepriznati rashod, 50 % priznati rashod)
3. Isporuka dobara čija je pojedinačna vrijednost veća od 160,00 kn bez PDV-a (osim uzoraka) – nije iz assortimana poreznog obveznika i nije prilagođena za te svrhe	<i>plaća se</i> (ima pravo na odbitak pretporeza pri nabavi)	<i>reprezentacija</i> (50 % nepriznati rashod, 50 % priznati rashod)
4. Isporuka u svrhu promidžbe pojedinačne vrijednosti do 160,00 kn (bez PDV-a) ako je riječ o prilagođenim dobrima iz assortimana poreznog obveznika i s oznakom "nije za prodaju"	<i>ne plaća se</i> (ima pravo na odbitak pretporeza pri nabavi)	<i>promidžba</i> – 100 % priznati trošak

OPIS	Plaćanje PDV-a	Plaćanje poreza na dobitak
5. Isporuka reklamnih predmeta s nazivom tvrtke ili proizvoda kao što su: čaše, pepeljare, olovke, stolnjaci, privjesci, prospekti, katalogi, vrećice, i sl. do 160,00 kn (bez PDV-a)	<i>ne plaća se</i> (ima pravo na odbitak pretporeza pri nabavi)	<i>promidžba</i> – ako se daju potrošačima (priznati trošak)
6. Isporuka u okviru nagradnih igara vlastitih proizvoda ili proizvoda iz asortimana poreznog obveznika veća od 160,00 kn	<i>plaća se</i> (ima pravo na odbitak pretporeza pri nabavi)	<i>promidžba</i> (priznati trošak)
7. Isporuka proizvoda iz asortimana poreznog obveznika u okviru nagradnih igara do 160,00 kn	<i>plaća se</i> (ima pravo na odbitak pretporeza pri nabavi)	<i>promidžba</i> (priznati trošak)
8. Uzorak (obilježen kao takav i predstavljaju vrstu robe koja je rezultat poslovanja poreznog obveznika ili je povezana s obavljanjem njegove djelatnosti te ako se oni daju u razumnim količinama – potrebnim za procjenu uzorka koji se daje kako bi potencijalni kupac mogao nabaviti takva dobra)	<i>ne plaća se</i> (ima pravo na odbitak pretporeza)	<i>priznati trošak ako je dan za uporabu u prodajnom prostoru kupca</i> (čl. 7. st. 7. Zakona)
9. Povremeno davanje darova proizvoda koji nisu iz asortimana poreznog obveznika vrijednosti veće od 160,00 kn	<i>plaća se</i> (ima pravo na odbitak pretporeza pri nabavi)	<i>reprezentacija</i> (50 % nepriznati rashod, 50 % priznati rashod)

Oslobodene su PDV-a pošiljke koje sadržavaju uzorke referentnih tvari koje je odobrila Svjetska zdravstvena organizacija za kontrolu kvalitete materijala koji se koriste u proizvodnji medicinskih proizvoda i koje su namijenjene primateljima s odobrenjem nadležnih tijela država članica za prijam takvih pošiljaka u skladu s čl. 88. Pravilnika o PDV-u.

U skladu s čl. 96. Pravilnika o PDV-u uzorci dobara zanemarive vrijednosti koji služe za naručivanje istovrsnih dobara i koji su neupotrebljivi u druge svrhe oslobođeni su od plaćanja PDV-a pri uvozu.

Uzorci dobara zanemarive vrijednosti su predmeti koji predstavljaju vrstu robe čiji način prezentiranja i količina, za dobra iste vrste i kvalitete, isključuju njihovo korištenje u bilo kakvu svrhu osim naručivanja.

Pri uvozu su oslobođena od plaćanja PDV-a dobra iz čl. 44. sta. 1. t. 16. Zakona o PDV-u koja se odnose na dobra koja se koriste ili troše na sajmovima i sličnim priredbama kao što su:

- mali reprezentativni uzorci dobara namijenjenih za sajmove i slične priredbe
- dobra uvezena jedino u svrhu predstavljanja ili da predstave strojeve i uređaje izložene na sajmu ili sličnoj priredbi
- razni materijali male vrijednosti, kao što su boje, lakovi i tapete, koji se služe za postavljanje, izlaganje i ukrašavanje privremenih izložbenih prostora na sajmu ili sličnoj priredbi, koji se uporabom uništavaju
- tiskanice, katalogi, prospekti, cjenici, reklamni plakati, kalendari, ilustrirane i neilustrirane, neuokvirene fotografije i drugi predmeti isporučeni bez naknade radi reklamiranja dobara izloženih na sajmu ili sličnoj priredbi.

Sajam i slična priredba su:

- izložbe, sajmovi i slične priredbe vezane za trgovinu, industriju, poljoprivredu ili obrtničku djelatnost
- izložbe i priredbe koje se održavaju uglavnom u humanitarne svrhe
- izložbe i priredbe koje se održavaju uglavnom u znanstvene, tehničke, obrtničke, obrazovne i kulturne svrhe, iz vjerskih i duhovnih razloga, radi sindikalnog djelovanja ili turizma ili s ciljem promicanja međunarodnog razumijevanja

- sastanci predstavnika međunarodnih organizacija ili kolektivnih tijela
  - službene i komemorativne svečanosti i skupovi.
- Takva se oslobođenja ne mogu primijeniti na alkohol i alkoholna pića, duhanske preradevine te kruta tekuća i plinovita goriva.

#### 4. KNJIŽENJE ISPORUKA DOBARA U SVRHU PROMIDŽBE

Trgovačko društvo može svoje proizvode reklamirati putem nagradnih igara. Nagradne igre prijavljuju se Ministarstvu financija koje daje odobrenje za takve igre, a svrha kojih je promidžba njihovih proizvoda i usluga radi unapređenja prodaje proizvoda i korištenja usluge.<sup>2</sup>

##### ✓ Primjer 1. Davanje dobara u svrhe nagradne igre

Društvo "BB" d.d. (obveznik PDV-a) dalo je 1 komad vlastita proizvoda "b" sa skladišta gotovih proizvoda koje se vodi prema nabavnim cijenama kao nagradu pri uredno organiziranoj nagradnoj igri priređivača gdje je predstavljen prodajni program tvrtke i karakteristike navedenog proizvoda. Nabavna cijena proizvoda je 6.000,00 kn.

##### ✓ Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Trošak promidžbe (nagradne igre)	4635	7.500,00	
	Prihodi od uporabe vlastitih proizvoda	7553		6.000,00
	PDV za promidžbene isporuke – 25 % <i>Za davanje proizvoda u nagradnoj igri</i>	240012		1.500,00
2.	Trošak zaliha prodanih proizvoda	700	6.000,00	
	Gotovi proizvodi na skladištu <i>Za razduženje skladišta</i>	6300		6.000,00

U prikazanom primjeru knjižen je trošak promidžbe i istodobno prihod te još jednom trošak zaliha gotovih proizvoda na razredu 7. Takav se postupak pojavljuje zbog činjenice da se troškovi moraju iskazati po prirodnoj vrsti i tehničkih zahtijeva u samom

<sup>2</sup> Vidjeti detaljnije Pravilnik o priređivanju nagradnih igara (Nar. nov., br. 8/10).

računovodstvu, tj. priznavanja troškova zaliha pri isporuci, te prihodima od uporabe vlastitih proizvoda kompenzira dvostruki rashod.

Budući da je ovdje riječ o isporuci dobara u okviru nagradnih igara čija je pojedinačna vrijednost veća od 160,00 kn, a ne o dobrima darovanim u skladu s odredbom čl. 11. st. 4. Pravilnika o PDV-u, smatra se isporukom uz naknadu te se obračunava i plaća PDV kao i za svaku isporuku dobara.

S motrišta poreza na dobitak, u skladu s čl. 24. Pravilnika o porezu na dobit (Nar. nov., br. 95/05. – 59/20.), takav izdatak kao **“trošak nagradnih igara”** smatrao bi se promidžbom te bi se priznao kao trošak pri utvrđivanju osnovice poreza na dobitak. Prema tome, takav trošak ne bi povećavao poreznu osnovicu.

Davanje uzoraka u skladu s odredbom čl. 7. st. 4. Zakona o PDV-u i čl. 11. st. 2. Pravilnika o PDV-u ne smatra se isporukom uz naknadu, a to znači da se na takvu isporuku ne plaća PDV. Pretpostavka je da je to proizvod ili roba koja je rezultat poslovanja poreznog obveznika ili je povezana s njegovim poslovanjem te se daje u **razumnim količinama i da su dobra obilježena kao takva** (kao uzorak). Što su to **razumne količine**, nije detaljnije objašnjeno ni u Zakonu ni u Pravilniku o PDV-u, osim u načelnoj odredbi prema kojoj je to ona količina koja je potrebna za procjenu uzorka kako bi mogući kupac mogao nabaviti ta dobra, tj. za potrebe naručivanja takvih dobara. Vrijednosti uzoraka koja se daju sadašnjim ili potencijalnim kupcima nemaju vrijednosnog ograničenja.

### ✓ **Primjer 2. Davanje uzoraka**

Društvo “TT” d.o.o. (obveznik PDV-a) je robu koju inače prodaje i koju je posebno dobilo od proizvođača, daje u manjim pakiranjima društvima – poslovnim partnerima na ime uzoraka bez naknade u svoti od 15.000,00 kn. Uzorci su uredno obilježeni oznakom kao uzorak. Društvo takvu robu vodi na posebnom računu zaliha robe (analitički račun 660) po nabavnim cijenama i s oznakom **“nije za prodaju”**.

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Trošak uzoraka	4804	15.000,00	
	Prihodi s osnove upotrebe robe za potrebe promidžbe <i>Za obračun troškova uzoraka</i>	7652		15.000,00
2.	Nabavna vrijednost prodane robe	710	15.000,00	
	Roba “nije za prodaju” <i>Za razduženje zaliha danih uzoraka</i>	660		15.000,00

U skladu s čl. 7. st. 4. Zakona o PDV-u odnosno čl. 11. st. 2. Pravilnika o PDV-u, PDV nije obračunan jer se smatra da to nije isporuka uz naknadu iako je pri nabavi materijala i usluga potrebnih za proizvodnju tih dobara društvo koristilo pretporez.

S motrišta poreza na dobitak treba voditi računa o odredbama čl. 7. st. 6. Zakona o porezu na dobit prema kojima se promidžbom, a ne reprezentacijom, može smatrati davanje proizvoda s oznakom **“nije za prodaju”** te ako su ta dobra dana za uporabu u **prodajnom prostoru kupca**.

Ako takve oznake nema, tada bi se taj trošak knjižio na račun reprezentacije (račun 463), što znači da

u smislu poreza na dobitak to nije priznati trošak u 50-postotnom dijelu iako u smislu PDV-a ne treba obračunati i platiti porez na dodanu vrijednost jer se smatra uzorkom. Dakle, ako se na proizvodu istakne da je riječ o uzorku te da proizvod „nije za prodaju“, bili bi ispunjeni uvjeti propisani i Zakonom o PDV-u i Zakonom o porezu na dobit te ne bi trebalo platiti ni PDV, a trošak bi se smatrao porezno priznatim pri obračunu poreza na dobitak.

Prema odredbama čl. 7. st. 6. Zakona o porezu na dobit, vrijednost danih proizvoda i robe iz asortimana poreznog obveznika smatra se troškom promidžbe ako su **prilagođeni za promidžbene svrhe** i s oznakom **“nije za prodaju”**. To znači da se proizvodi odnosno roba trebaju pripremiti za potrebe promidžbe u svrhu npr. degustacije, testiranja i sl. i s posebnom oznakom **“nije za prodaju”**.

Promidžbom se mogu smatrati proizvodi i roba koji nisu standardnog, uobičajenog količinskog pakiranja kao što se inače prodaju, nego su namijenjeni samo kušanju (testiranju). Bitno je, pri tome, i da su proizvodi iz asortimana proizvođača koji se žele promicati.

U čl. 11. st. 4. Pravilnika o PDV-u također je navedena mogućnost da se ne plaća PDV ako se daju dobra tzv. reklamni predmeti s naznakom tvrtke ili proizvoda kao što su: čaše, pepeljare, olovke, stolnjaci, podmetači, privjesci, prospekti, katalogi, vrećice i slični proizvodi.

### ✓ **Primjer 3. Davanje reklamnih predmeta sa znakom tvrtke ili proizvoda**

Društvo “KK” d.d. od društva “MM” d.d. nabavilo je u listopadu promidžbeni materijal (privjeske olovke, upaljače) s oznakom tvrtke u vrijednosti od 5.000,00 kn (4.000,00 kn + 1.000,00 kn PDV-a), zidne kalendare s oznakom tvrtke u ukupnoj svoti od 500,00 kn (400,00 kn + 100,00 kn PDV-a) i podmetače za čaše s oznakom proizvoda u svoti od 1.000,00 kn (800,00 kn + 200,00 kn PDV-a). Pojedinačna vrijednost svih proizvoda je manja od 160,00 kn. Dobra su dana poslovnim partnerima tijekom prosinca kao prigodni darovi male vrijednosti.

### ✓ **Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Reklamni materijal u skladištu	31010	4.000,00	
	Pretporez – 25 %	140012		1.000,00
	Dobavljači dobara <i>Za primljeni račun dobavljača dobara</i>	2200		5.000,00
2.	Reklamni materijal u skladištu – zidni kalendari	31010	400,00	
	Pretporez – 25 %	140012		100,00
	Dobavljači dobara <i>Za primljeni račun dobavljača dobara</i>	2200		500,00
3.	Promidžbeni materijal u skladištu – podmetači	31010	800,00	
	Pretporez – 25 %	140012		200,00
	Dobavljači dobara <i>Za primljeni račun dobavljača</i>	2200		1.000,00
4.	Troškovi promidžbe u proizvodima	4636	5.200,00	
	Promidžbeni materijal u skladištu – privjesci, kalendari, pepeljare <i>Za isporučeni promidžbeni materijal</i>	31010		5.200,00

Budući da je promidžbeni materijal nabavljen u listopadu, kada reklamni materijal još nije podijeljen poslovnim partnerima, zadužene su zalihe i korišten je pretporez.

Isporuke predmeta koji služe za uporabu u poslovnom prostoru kupca (čaje pepeljare, stolnjaci, kalendari i sl.) smatraju se promidžbenim materijalom, a u skladu s odredbama čl. 7. st. 4. Zakona o PDV-u i čl. 11. st. 4. Pravilnika o PDV-u takva isporuka **ne smatra se isporukom uz naknadu i ne podliježe plaćanju PDV-a.**

Prema odredbama čl. 7. st. 6. Zakona o porezu na dobit i čl. 24. Pravilnika o porezu na dobit, davanje takva promidžbenog materijala smatra se priznatim rashodom pri utvrđivanju osnovice poreza na dobitak.

Budući da su zalihe evidentirane kao materijal na skladištu materijala, u ovom slučaju nema potrebe prikazivati prihode od uporabe robe za potrebe reprezentacije odnosno promidžbe jer se takav izdatak neće prikazati kao trošak još jednom.

✓ **Primjer 4. Darovanja proizvoda s oznakom "nije za prodaju" do 160,00 kn**

Društvo "BadB" d.d. koje se bavi proizvodnjom određene vrste proizvoda iz svog je proizvodnog programa pripremlilo u posebnim pakiranjima s oznakom "nije za prodaju" razne prikladne artikle koji se daju poslovnim partnerima kako bi ih se potaklo na veću kupovinu i preporuku potrošačima upravo njihovih proizvoda. Proizvodi u količini od 100 komada i vrijednosti od 5.000,00 kn dani su na pakiranje i utiskivanje oznake "nije za prodaju".

Primljen je račun dobavljača za pakiranje proizvoda u svoti od 1.250,00 kn (1.000,00 + 250,00 PDV-a) te račun tiskare za tisak oznake "nije za prodaju" 700,00 (560,00 + 140,00 PDV-a). Proizvodi su primljeni u skladište i isporučeni poslovnim partnerima.

✓ **Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Gotovi proizvodi u doradi Gotovi proizvodi u skladištu <i>Za dobra dana na doradu</i>	634 6300	5.000,00	5.000,00
2.	Gotovi proizvodi u doradi Pretporez u primljenim računima - 25 % Dobavljači usluga <i>Za primljeni račun za pakiranje</i>	634 140012 2201	1.000,00 250,00	1.250,00
3.	Gotovi proizvodi u doradi Pretporez - 25 % Dobavljači usluga <i>Za račun za tisak "nije za prodaju"</i>	634 140012 2201	560,00 140,00	700,00
4.	Gotovi proizvodi u skladištu "nije za prodaju" Gotovi proizvodi u doradi <i>Za vraćanje proizvoda u skladište</i>	6301 634	6.560,00	6.560,00
5.	Troškovi promidžbe "nije za prodaju" Prihodi od uporabe proizvoda za vlastite potrebe <i>Za isporuku proizvoda poslovnim partnerima</i>	4636 7553	6.560,00	6.560,00
6.	Trošak zaliha prodanih proizvoda Gotovi proizvodi "nije za prodaju" <i>Za obračun zaliha prodanih proizvoda</i>	700 6301	6.560,00	6.560,00

Budući da je ovdje riječ o uporabi vlastitih proizvoda za potrebe promidžbe (knjiženje troškova prema prirodnim vrstama), tada se moraju oblikovati i prihodi kako bi se utvrdili troškovi isporučenih proizvoda.

Kada je riječ o isporuci dobara poslovnim partnerima ili bilo kome, te o isporukama prigodno spakiranih i pripremljenih proizvoda iz proizvodnog ili prodajnog programa s oznakom "nije za prodaju", ako je pojedinačna vrijednost tih proizvoda manja od 160,00 kn bez PDV-a ( $6.400,00/100 = 64,00$  kn), takva se isporuka ne smatra isporukom uz naknadu (čl. 7. st. 4. Zakona PDV-u i čl. 11. st. 4. Pravilnika o PDV-u) te se na tu isporuku ne treba obračunati ni platiti PDV. Takva se isporuka smatra promidžbom pa se u skladu s odredbama čl. 7. st. 6. Zakona o porezu na dobit ne uključuje u osnovicu poreza na dobitak nego se smatra troškom u poduzetničke svrhe i u potpunosti se priznaje kao porezni rashod u smislu utvrđivanja osnovice poreza na dobitak.

Društva koja primaju takve isporuke trebaju voditi računa o odredbama čl. 24. st. 2. Pravilnika o porezu na dobit, prema kojima se za primljenu imovinu bez naknade iskazuje prihod po tržišnoj cijeni primljene isporuke.

Promidžbom se smatraju i troškovi drugih predmeta (reklamni materijal) koji sadržava naziv tvrtke, proizvoda i drugog oblika reklame i navedeni su u čl. 7. st. 6. Zakona o porezu na dobit: čaje, pepeljare, stolnjaci, podmetači, olovke, rokovnici, upaljači, privjesci i slično dani za uporabu u **prodajnom prostoru kupca**. Ta zakonska odredba dopušta proširenje popisa dobara te otvara razna dodavanja kao što je npr. zidni kalendar koji sadržava naziv tvrtke, proizvoda, usluge ili prepoznatljiv oblik reklame, zidni sat s imenom tvrtke ili proizvoda, kape s imenom tvrtke itd.

✓ **Primjer 5. Davanje reklamnih predmeta kupcima**

Trgovačko društvo „BD“ d.d. kao proizvođač bezalkoholnih pića uz isporučeno piće kupcima na veliko u svoti od 12.500,00 kn (10.000,00 kn + 2.500,00 PDV-a) za koje je proizvođačka cijena 3.000,00 kn daje bez naknade 50 čaša s oznakom pića čija je vrijednost 5,00 kn po komadu odnosno ukupna vrijednost 250,00 kn bez PDV-a. S tom svrhom izdaje račun u kojemu računava piće, a čaše označava kao dar.

✓ **Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Potraživanja od kupaca dobara Obveza PDV - 25 % Prihodi od prodaje proizvoda <i>Za primljeni račun dobavljača dobara</i>	120 240012 7500	12.500,00	2.500,00 10.000,00
2.	Troškovi zaliha gotovih proizvoda Gotovi proizvodi na skladištu <i>Za obračun prodanih zaliha</i>	700 630	3.000,00	3.000,00
3.	Troškovi promidžbe u proizvodima ili robi Reklamni materijal u skladištu - čaše <i>Za dar kupcima</i>	4637 31010	250,00	250,00

Pri takvoj isporuci čaša bez naknade ne nastaje obveza PDV-a jer je riječ o reklamnim predmetima s nazivom tvrtke ili proizvoda iz čl. 11. st. 4. Pravilnika

o PDV-u. Taj je trošak također porezno priznati trošak u smislu čl. 7. st. 6. Zakona o porezu na dobit.

## 5. KNJIŽENJE OSTALIH TROŠKOVA PROMIDŽBE

Kada je riječ o uslugama za objavu reklamnih poruka u elektroničkim ili tiskanim medijima te na drugim sredstvima i oblicima promidžbe (u športskim dvoranama, stadionima, teniskim igralištima), s motrišta poreza na dodanu vrijednost i s motrišta poreza na dobitak ti se troškovi smatraju porezno priznatim troškom trgovačkog društva. Naime, ako društvo primi račun za usluge promidžbe koje mu je obavio obveznik PDV-a, ima pravo priznavanja pretporeza u cijelosti. Društvo nema naknadnu obvezu obračuna PDV-a jer je to u poreznom i računovodstvenom smislu priznati trošak.

### ✓ **Primjer 6. Usluge promidžbe u lokalnim medijima i agencijske usluge**

Društvo "AB" d.o.o. (obveznik PDV-a) primilo je račun za obavljene promidžbene poruke na lokalnom radiju – obveznik PDV-a tijekom mjeseca prema prethodno sklopljenom ugovoru. Ukupna svota računa je 7.000,00 kn, tj. (5.600,00 kn + PDV od 1.400,00 kn). U istom mjesecu društvo je primilo račun od izdavača dnevnog lista za promidžbene poruke u svoti od 1.000,00 kn + PDV od 250,00 kn. Porezni obveznik primio je i račun od marketinške agencije za obavljene reklamne usluge u ugovorenom omjeru (radio, TV, internetski portali i sl.) u svoti od 6.000,00 kn, tj. (4.800,00 kn + PDV od 1.200,00 kn).

### ✓ **Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Trošak promidžbe putem tiska, TV i sl.	4150	5.600,00	7.000,00
	Pretporez – 25 %	140012	1.400,00	
	Dobavljači usluga <i>Za primljeni račun dobavljača</i>	2201		
2.	Trošak promidžbe putem tiska, TV i sl.	4150	1.000,00	1.250,00
	Pretporez	140012	250,00	
	Dobavljači usluga <i>Za primljeni račun dobavljača</i>	2201		
3.	Usluge promidžbenih agencija	4151	4.800,00	6.000,00
	Pretporez – 25 %	140012	1.200,00	
	Dobavljači za usluga <i>Za primljeni računi dobavljača</i>	2201		

Odbitak pretporeza moguć je u skladu s čl. 60. st. 1. Zakona o PDV-u ako je usluga primljena za poduzetničke svrhe uz račun sa svim propisanim elementima te ako je račun izdao obveznik PDV-a i uz ostale zakonom propisane uvjete.

### ✓ **Primjer 7. Usluge promocije u inozemstvu**

Društvo "BB" d.o.o. obveznik PDV-a (ima PDV ID broj) primilo je račun društva "G&G" GmbH iz Beča (u bazi VIIES) za usluge promidžbene kampanje u svoti od 1.000,00 eura (prema srednjem tečaju HNB-a od 7,575639 kn za jedan euro to daje svotu od 7.575,64 kn). U istom mjesecu društvo je primilo račun za obavljene usluge istraživanja tržišta od tvrtke "L&B" iz Züricha (Švicarska) u svoti od 500,00 CHF (prema srednjem tečaju HNB-a 7,070785 kn za jedan CHF to daje 3.535,39 kn).

### ✓ **Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Troškovi promidžbe u inozemstvu	4152	7.575,64	7.575,64
	Dobavljači usluga iz EU-a	2212		
	Pretporez od primljenih usluga iz EU-a – 25 %	14032	1.893,91	1.893,91
	Obveza PDV-a za primljene usluge iz EU-a – 25 % <i>Za primljeni račun za promidžbu iz EU-a</i>	24032		
2.	Troškovi istraživanja tržišta	4155	3.535,39	3.535,39
	Dobavljači usluga iz trećih zemalja	2213		
	Pretporez od primljenih računa od por. obv. bez sjedišta u RH – 25 %	14042	883,85	883,85
	Obveza PDV-a za usluge od pore. obv. bez sjedišta u RH – 25 % <i>Za primljeni račun za istraživanje tržišta iz trećih zemalja</i>	24042		

Prema odredbama čl. 31. st. 6. Zakona o porezu na dobit, porez po odbitku plaća se na usluge istraživanja tržišta, osim u slučaju primjene međunarodnih ugovora. Budući da Hrvatska sa Švicarskom ima u primjeni ugovor o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja te da u tom slučaju isplatiatelj raspolaže potvrdom o rezidentnosti švicarske tvrtke, nije potrebno obračunati porez po odbitku. Kada isplatiatelj ne bi raspolagao tom potvrdom u trenutku isplate, obvezan je platiti porez po odbitku prema stopi od 15 %.

Kao što je prikazano, društvo knjiži obvezu za primljeni račun od poreznog obveznika iz zemalja članica EU-a te je u skladu s čl. 75. st. 1. t. 6. Zakona o PDV-u obvezan obračunati obvezu PDV-a i iskazati ju u poslovnim knjigama te, ako su ispunjeni propisani preduvjeti, tako obračunati porez (ili dio toga poreza ako ne može odbiti cjelokupan pretporez) priznati kao pretporez. Porezni obveznik obvezu PDV-a i pretporez treba iskazati u Obrascu PDV u red. br. II.10. – *Primljene usluge iz EU po stopi od 25 %* i III. 10. – *Pretporez od primljenih usluga iz EU po stopi od 25 %* te u Obrascu PDV-S primljene usluge iskazuje u red. br. 12. Za primljene račune za usluge iz zemalja članica EU-a porezni obveznik može organizirati posebnu knjigu primljenih računa (evidenciju) – *Evidencija za stjecanje usluga iz EU-a*.

Za primljene račune iz trećih zemalja (Švicarska) u skladu s čl. 75. st. 1. t. 6. Zakona o PDV-u, porezni obveznik također obračunava PDV kao svoju obvezu i iskazuje pretporez ako su ispunjeni propisani uvjeti. I u ovom slučaju porezni obveznik može organizirati posebnu knjigu ulaznih računa ili *Evidenciju za stjecanje dobara i usluga od poreznih obveznika iz trećih zemalja*. Porezni obveznik će primljene usluge od poduzetnika iz trećih zemalja prikazati i u Obrascu PDV u red. br. II.13. – *Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25 %* i III.13. – *Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25 %*. Tako primljene usluge od poduzetnika iz trećih zemalja ne iskazuju se u Obrascu PDV-S.

### ✓ **Primjer 8. Potpora kulturnih događaja**

Trgovačko društvo „C&D“ d.o.o. ugovorilo je sponzoriranje kulturnog događaja, koncerta poznatog ansambla. S tom svrhom u dvorani se ističe rekla-

ma proizvoda toga društva. Priredivač koncerta (obveznik PDV-a) izdaje račun na svotu od 3.000,00 kn (2.400,00 kn + 600,00 kn PDV-a)

✓ **Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Trošak promidžbe Pretporez – 25 % Dobavljači dobara za usluge <i>Za primljeni račun organizatora</i>	4150 140012 2201	2.400,00 600,00	3.000,00

Za promidžbene usluge svojih dobavljača trgovačko društvo ima pravo odbitka pretporeza u cijelosti, osim ako u toj godini ima neoporezive isporuke (npr. kamate) pa ne može odbiti pretporez u cijelosti (tzv. *pro rata*).

✓ **Primjer 9. Potpora športskih priredaba**

Košarkaški klub, nije obveznik PDV-a, na ime ugovorenih reklamnih panoa istaknutih za vrijeme utakmice trgovačkom društvu zaračunava promidžbu. Trgovačko društvo primilo je račun u svoti od 3.000,00 kn.

✓ **Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Trošak promidžbe Dobavljači dobara za usluge <i>Za primljeni račun dobavljača</i>	4150 2201	3.000,00	3.000,00

Kao što je očito trgovačko društvo ima trošak promidžbe po računu na kojem nije iskazan PDV jer je primljen od subjekta koji nije obveznik PDV-a. U takvom slučaju trgovačko društvo nema obvezu posebnog obračunavanja PDV-a prema primljenom računu.

✓ **Primjer 10. Sponzorstvo športskih događanja**

Društvo "B&C" d.o.o., obveznik PDV-a, primilo je račun organizatora športskog događaja KK Tenis (obveznika PDV-a) za sponzoriranje na temelju ugovora o sponzorstvu prema kojemu organizator ima obvezu isticanja imena društva na svim službenim dokumentima priredbe. Račun glasi na 4.000,00 kn (3.200,00 kn neto i PDV u svoti od 800,00 kn).

✓ **Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Trošak sponzoriranja športa s ciljem promidžbe Pretporez – 25 % Dobavljači za usluge <i>Za primljeni račun dobavljača</i>	4153 140012 2201	3.200,00 800,00	4.000,00

To su uobičajene promidžbene usluge kojima je cilj zajedničko financiranje športskih priredaba uz korist društva koje financira tu priredbu jer se njegovo ime spominje u pozitivnom ozračju korisnosti za potrošače.

U slučaju da organizator ne bi imao obvezu reklame (isticanje tvrtke), tada porezni obveznik može do-

značiti novac i bez primljena računa (obveza plaćanja utvrđena je ugovorom), a društvo bi plaćenu svotu knjižilo na teret računa darovanja za šport.

U prikazanom slučaju sponzorstvo je izjednačeno s reklamom s obzirom na to da je ugovorom utvrđena takva obveza organizatora.

Osim sponzoriranja športa, to mogu biti i kulturne ustanove, zdravstvo, umjetnost, znanost ili druge osobe koje obavljaju te djelatnosti ili drugi događaji kao što je prikazano u primjeru.

**6. REPREZENTACIJA PREMA POREZNIM PROPISIMA**

Odredbama čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona o porezu na dobit posebno je propisano da se 50 % troškova reprezentacije ne priznaje kao porezni rashod. **Reprezentacija je prema čl. 7. st. 1. t. 3. Zakona o porezu na dobit definirana kao ugošćenja, darovi s ili bez utisnutog znaka tvrtke ili proizvoda, troškovi odmora, športa, rekreacije i razonode, zakupa automobila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor u visini nastalih troškova iz poslovnih odnosa s poslovnim partnerom.** Na sličan način i Zakon o porezu na dohodak (Nar. nov., br. 115/16. i 32/20.) definira reprezentaciju kada je riječ o priznavanju troškova obrta i slobodnih zanimanja u čl. 33. st. 1. t. 1.

Međutim, u skladu s čl. 7. st. 6. toga Zakona, reprezentacijom se ne smatraju proizvodi i roba iz asortimana poreznog obveznika prilagođeni za te svrhe s oznakom "nije za prodaju", te drugi reklamni predmeti s nazivom tvrtke, proizvoda i drugog oblika reklame (čaše, pepeljare, stolnjaci, podmetači, olovke, rokovnici, upaljači, privjesci i sl.) **dani za uporabu u prodajnom prostoru kupca**, a ako se daju potrošačima, ne smatraju se reprezentacijom ako je njihova pojedinačna vrijednost bez poreza na dodanu vrijednost do 160,00 kuna.

Tri su motrišta te zakonske odredbe:

1. Ako se poslovnim parterima daju proizvodi ili roba koje proizvodi ili kojima trguje porezni obveznik, a koji su označeni natpisom „**nije za prodaju**“, ne smatraju se reprezentacijom. To znači da se takvi troškovi smatraju porezno priznatim troškovima.
2. Ako se poslovnim partnerima daju predmeti s nazivom tvrtke ili proizvoda iz asortimana poreznog obveznika i drugi oblici reklame koji se daju **za uporabu u prodajnom prostoru** poslovnog partnera bez obzira na njihovu vrijednost, ne smatraju se reprezentacijom nego porezno priznatim troškom.
3. Međutim, ako se ti proizvodi (čaše, pepeljare, stolnjaci, podmetači, olovke, rokovnici, upaljači, privjesci i sl.) **daju potrošačima**, ne smatraju se reprezentacijom ako je njihova pojedinačna vrijednost **160,00 kn bez PDV-a**.

Izdatci za reprezentaciju nisu ograničeni propisima, nego o visini navedenih izdataka svako društvo odnosno svaki poduzetnik donosi odluku samostalno.

Prema čl. 61. st. 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, **nema mogućnosti odbitka pretporeza pri nabavi dobara i usluga za potrebe reprezentacije.** Reprezentacijom se smatraju izdatci za ugošćenje poslovnih partnera, darivanje poslovnih partnera

prigodnim darovima (iako se na tim darovima nalazi znak tvrtke), plaćanje izdataka odmora, športa, rekreacije i razonode, izdataka za najam automobila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor i sl. za potrebe poslovnih partnera.

## 6.1. TROŠKOVI REPREZENTACIJE

U poslovnim knjigama trgovačkih društava troškovi reprezentacije moraju se evidentirati na posebnim računima zbog toga što utječu na visinu osnovice poreza na dobitak. Dvije su skupine računa na kojima se vode troškovi reprezentacije, ovisno o načinu njihova nastajanja, a to su 418 i 463.

Na računima 4180 i 4181 evidentiraju se usluge reprezentacije podijeljene na porezno nepriznatih 50 % računa za reprezentaciju zajedno s PDV-om u ulaznom računu i porezno priznatih 50 % računa zajedno s PDV-om.

Na računima 4630 i 4631 evidentiraju se troškovi reprezentacije u darovima (proizvodima i robi) koji su priznati odnosno koji nisu priznati kao rashodi, dok se na računima 4632 i 4633 evidentiraju troškovi reprezentacije za uporabu vlastitih brodova, automobila, nekretnina i sl. s PDV-om koji se priznaju odnosno koji se ne priznaju kao porezni rashodi.

Uputno je da računi za reprezentaciju budu uredno likvidirani te da na njima postoji bilješka o imenu tvrtke čiji su predstavnici ugošćeni kako bi se izbjeglo moguće osporavanje od strane poreznih tijela i zaračunavanje poreza i doprinosa kao da je riječ o plaćama zaposlenika odnosno izuzimanju za račun vlasnika i drugih osoba koje nisu zaposlene kod poreznog obveznika, a sudionici su konzumacije. Vidjeti o tome čl. 21. st. 1. t. 3. *Pravilnika o porezu na dohodak* prema kojemu: **Ugošćenjima u smislu ovoga Pravilnika ne smatraju se ugošćenja predstavnika poslovnih partnera ako se na dokumentaciji o tim izdacima navede naziv poduzetnika čiji su predstavnici ugošćeni.** Prema tome, nije nužno pisati imena osoba koje su bile nazočne čašćenju; dovoljan je naziv tvrtke čiji su predstavnici ugošćeni.

## ✓ Primjer 11. Ugostiteljske usluge u zemlji

Društvo "K&K" d.o.o. Obveznik PDV-a primilo je račun za ugoditeljske usluge na svotu od 2.000,00 kn (1.600,00 kn + 400,00 kn PDV-a) prema kojemu je direktor društva L. J. častio poslovne partnere, tj. predstavnike društva „B“ d.o.o. Račun koji su potpisale ovlaštene osobe bio je uredno likvidiran, a na poledini računa bila je zabilješka da su čašćeni poslovni partneri.

<b>„ZG bijeli“ d.o.o.</b>		<b>„LB“ d.o.o.</b>		
Breza 5		Prilaz platana 5		
10 000 Zagreb		10 000 Zagreb		
OIB: 12121212121		OIB: 21212121212		
Račun br. 501-1-1		Datum i mjesto zdanja računa: Zagreb, 2. 11. 2020.		
		Vrijeme izdavanja: 12:00		
		Plaćanje: Transakcijski račun		
Red. br.	Opis	Količina	Cijena u kn	Ukupno
1.	Brancin	4	150,00	600,00 kn
2.	Vino butelja	2	250,00	500,00 kn
3.	Salata	4	80,00	320,00 kn
4.	Kruh	4	1,50	6,00 kn
5.	Štrukle	4	43,50	174,00 kn
Ukupno bez PDV-a				1.600,00 kn
PDV 13 %				208,00 kn
Ukupno s PDV-om				1.808,00 kn
Oznaka operatera: A. A.		Direktor: Bruno Knez		
<p>„ZG Ugostiteljstvo“ d.o.o. Trgovački sud Zagreb pod brojem 08060504                  Temeljni kapital 1.000.000,00 uplaćen u cijelosti. Uprava B. Knez.                  Transakcijski račun kod ESB banke Zagreb br. 2402006-1100828282                  IBAN: HR992402006-1100828282.</p>				

Na poledini računa direktor L. J. društva „LB“ d.o.o. napisao je da je računom za konzumaciju jela i pića ugostio poslovne partnere društva B. d.o.o. Tekst može izgledati kao što je navedeno u nastavku.

„Ugostiteljskom uslugom u svoti od 2.000,00 kn ugošćeni su predstavnici društva „B“ d.o.o. iz Zagreba prilikom razgovora o isporukama dobara društva za novu jesensku sezonu.“

Direktor: Bruno Jurić

U Zagrebu 25. studenoga 2020.

## ✓ Knjiženje:

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	50 % vanjskih usluga ugošćenja (s PDV-om)	4180	904,00	
	50 % vanjskih usluga ugošćenja (s PDV-om)	4181	904,00	
	Dobavljači za usluge	2201		1.808,00
	Za primljeni račun za ugoditeljske usluge			

Prema tome, s obzirom na to da je u navedenom slučaju riječ o reprezentaciji, društvo nije koristilo pretporez niti je obračunalo obvezu PDV-a na primljeni račun. U poslovnim knjigama samo je raspoređena svota računa na dio koji se priznaje i dio koji se ne priznaje kao trošak.

**AKTUALNO!**

**2020.**

## HRVATSKI RAČUNOVODSTVENI SUSTAV

VIII. izdanje, 2020.

Svi tekstovi hrvatskih i međunarodnih računovodstvenih standarda.

Narudžbenica na kraju časopisa.



Kada bi račun bio primljen iz zemalja EU-a, postupilo bi se na jednaki način, tj. ukupan račun podijelilo bi se na 50 % nepriznatih troškova i 50 % priznatih troškova.

✓ **Primjer 12. Ugostiteljske usluge iz zemalja članica EU-a**

Društvo je primilo račun za ugošćenje poslovnih partnera u Austriji (u protuvrijednosti) od 745,00 kn s austrijskim PDV-om. Jednako kao i u prethodnom primjeru, ovlaštena osoba trgovačkog društva je na poleđini računa napisala kako su počašćeni (ugošćeni) predstavnici poslovnog partnera (naziv i sjedište).

Zbog praktičnih razloga troškovi reprezentacije vode se na dvama računima, tj. troškovi vanjskih usluga na računu 418 i troškovi uporabe vlastitih proizvoda, robe i usluga na računu 463.

✓ **Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	50 % vanjskih troškova ugošćenja s PDV-om	4180	372,50	745,00
	50 % vanjskih troškova ugošćenja s PDV-om	4181	372,50	
	Dobavljači iz EU-a	2212		
	Za račun reprezentacije iz EU-a			

Hrvatsko društvo – porezni obveznik nema obvezu unositi primljeni račun za usluge reprezentacije iz zemalja članica EU-a u posebnu knjigu primljenih računa, odnosno, po takvom računu ne nastaje obveza obračuna PDV-a u Hrvatskoj. Naime, za ugostiteljske usluge u skladu s čl. 22. st. 1. Zakona o PDV-u propisano je da se *mjestom obavljanja usluga pripremanja hrane i obavljanja usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te pripremanja i usluživanja pića u tim objektima, osim onih koje se stvarno obavljaju na brodovima, u zrakoplovima ili vlakovima tijekom dionice prijevoza putnika obavljenog unutar Europske unije smatra mjesto gdje se te usluge stvarno obavljaju.*

Slično bi društvo postupilo i u slučaju primanja računa iz trećih zemalja bez obzira na činjenicu je li na tom računu izražen PDV ili neki drugi porez ili ne. U takvom slučaju društvo će postupiti kao što je prikazano u nastavku.

✓ **Primjer 13. Ugostiteljske usluge iz trećih zemalja**

Društvo je primilo račun za ugostiteljske usluge iz Skopja u svoti (protuvrijednost) od 1.400,00 kn s izraženim PDV-om na računu.

✓ **Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	50 % vanjskih troškova ugošćenja s PDV-om	4180	700,00	1.400,00
	50 % vanjskih troškova ugošćenja s PDV-om	4181	700,00	
	Dobavljači iz trećih zemalja	2213		
	Za račun reprezentacije iz trećih zemalja			

Prema tome, hrvatsko društvo postupa prema hrvatskim propisima, tj. u skladu s čl. 22. st. 1. Zakona o

PDV-u bez obzira na činjenicu je li na računu izražen PDV, ili neki drugi porez ili porez nije izražen. Naime, prema navedenom članku, te usluge oporezuju se prema mjestu gdje su stvarno pružene, tj. u trećim zemljama. To znači da hrvatsko društvo nema obvezu evidentirati primljeni račun u posebnoj knjizi primljenih računa u svrhu obračuna PDV-a.

✓ **Primjer 14. Ugostiteljske usluge obrta koji nije obveznik PDV-a**

Društvo je primilo račun od ugostiteljskog obrta koji nije obveznik PDV-a za pruženu uslugu ugošćenja poslovnih partnera na svotu od 3.200,00 kn.

Ovlaštena osoba uredno je likvidirala račun i na poleđini napisala da su ugošćeni predstavnici poslovnih partnera.

✓ **Knjiženje:**

Red. br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
	50 % vanjskih troškova ugošćenja s PDV-om	4180	1.600,00	3.200,00
	50 % vanjskih troškova ugošćenja s PDV-om	4181	1.600,00	
	Dobavljači obrtnici	2220		
	Za račun reprezentacije od obrtnika			

Kao i u prethodnom slučaju, primljeni računi za reprezentaciju trebaju imati zabilježbu o nazivu tvrtke čiji su predstavnici bili ugošćeni ili darivani. Ako nema takve zabilježbe, tada postoji ozbiljan rizik da se u nadzoru smatra izuzimanjem odnosno isplatom plaće zaposlenima, tj. osobama koje su prouzročile takav trošak reprezentacije.

Bez obzira na činjenicu što je primljen račun od obrta koji nije obveznik PDV-a, trgovačko društvo koji je naručitelj usluge nema obvezu obračuna PDV-a na ulazni račun niti takve račune evidentirati u URA-i za svrhe oporezivanja PDV-om.

**7. ZAKLJUČAK**

Promidžba upućena javnosti putem medija i na druge načine upućena je potrošačima i kupcima i svim drugim osobama koje treba upoznati s proizvodima i uslugama društva ili sa samim društvom ovisno o cilju promotivne akcije. Za troškove promidžbe društvo može odbiti pretporez, a troškovi promidžbe priznaju se kao porezni izdatci. Promidžbena poruka (reklama) u medijima javnog priopćavanja i nagradna igra s izvlačenjem nagrada s istaknutim proizvodima, tvrtkom i reklamnim porukama nekog poduzetnika česti su i očiti oblici promidžbe.

Čašćenje poslovnih partnera smatra se reprezentacijom.

**AKTUALNO ! 2019.**

**ZAKON O KOMUNALNOM GOSPODARSTVU**

s komentarom, sudskom praksom, poveznicama, kazalom, primjerima akata i računovodstvom  
dr. sc. Desanka SARVAN i Jasna VUK, dipl. oec.



Narudžbenica na kraju časopisa.