



HRVATSKA  
REVIZORSKA  
KOMORA

# Stručno savjetovanje ovlaštenih revizora u organizaciji Hrvatske revizorske komore

---

za 2022. godinu



HRVATSKA  
REVIZORSKA  
KOMORA

# Povratni najmovi i porezni efekti

---

Ivan Čevizović

# Napomena

---

Sadržaj ovog prezentacijskog materijala je informativnog karaktera. Upotreba prezentacijskog materijala ne oslobađa korisnika od poduzimanja potrebnih mjera predostrožnosti prije njegove uporabe, odnosno ne oslobađa korisnika od obveze primjene izvornih zakonskih odredbi i pravila struke, s toga se Hrvatska revizorska komora i autor prezentacijskog materijala ne mogu smatrati odgovornima prilikom uporabe ili u vezi s uporabom sadržaja koji se nalazi u prezentacijskom materijalu.

Uporaba sadržaja i podataka iz ovog prezentacijskog materijala dopuštena je pod uvjetom navođenja izvora podataka, osim u slučajevima kada je naznačeno drugačije.

# Sadržaj

---

1. Povratni najmovi
2. Izmjene MSFI 16
3. Porezni tretman

# Povratni najam

---

subjekt (prodavatelj-najmoprimac) prenosi imovinu na drugi subjekt (kupca-najmodavca) te tu imovinu ponovno uzme u najam od kupca-najmodavca

# Ključ

Jesu li ispunjeni zahtjevi iz MSFI 15 za utvrđivanje ispunjenja obveze na činidbu?

DA

NE



# Prijenos se smatra prodajom

---

prodavatelj-najmoprimac mjeri imovinu s pravom uporabe razmjerno s prethodnom knjigovodstvenom vrijednosti imovine

priznaje samo iznos moguće dobiti ili gubitka koji se odnosi na prava prenesena na kupca-najmodavca

kupac-najmodavac obračunava kupnju imovine primjenom odgovarajućih standarda

najam obračunava primjenom računovodstvenih zahtjeva za najmodavce



# Prijenos se smatra prodajom

---

Ako fer vrijednost naknade za prodaju imovine nije jednaka fer vrijednosti imovine ili ako plaćanja najma nisu po tržišnim stopama

svi uvjeti koji ne dosežu tržišne vrijednosti obračunavaju se kao prijevremena plaćanja najma

svi uvjeti koji premašuju tržišne vrijednosti obračunavaju se kao dodatno financiranje koje kupac-najmodavac osigurava prodavatelju-najmoprimcu





# Prijenos se ne smatra prodajom

---

prodavatelj-najmoprimac i dalje priznaje  
prenesenu imovinu i priznaje financijsku obvezu

financijsku obvezu obračunava primjenom MSFI 9

kupac-najmodavac ne priznaje prenesenu  
imovinu i priznaje financijsku imovinu

financijsku imovinu obračunava primjenom MSFI 9



# Problem

---

Kako na priznavanje dobitka/gubitka od prodaje imovine djeluju varijabilna plaćanja najma (primjerice postotak od prodaje prodavatelja/najmoprimca)?

# Primjer

---

KV imovine	700.000
FV (naknada za prodaju)	1.000.000
SV očekivanih plaćanja najma	400.000

dobitak koji se odmah priznaje:

$$= 300.000 \times \frac{600.000}{1.000.000} = 180.000$$



# Primjer

---

KV imovine	700.000
FV (naknada za prodaju)	1.000.000
SV očekivanih plaćanja najma	1.000.000

dobitak koji se odmah priznaje:

$$= 300.000 \times \frac{0}{1.000.000} = 0$$



# Primjer

---

KV imovine	700.000
FV (naknada za prodaju)	1.000.000
SV očekivanih plaćanja najma	0

dobitak koji se odmah priznaje:

$$= 300.000 \times \frac{1.000.000}{1.000.000} = 300.000$$



# Problem

---

## IFRIC Agenda 2020.

zaključio da imovina s pravom korištenja i obveza najma vjerojatno neće biti mjereni na nuli

## IASB 2022.

izmjene MSFI 16

# Izmjene MSFI 16

---

U mjerenje obveze kod povratnog najma koji se smatra prodajom uključuju se sve varijabilne naknade

Razlika između očekivanih i stvarnih isplata uključuje se u dobit i gubitak razdoblja

# Primjer

---

Društvo prodaje građevinski objekt i uzima u povratni najam na 3 godine. Prodajna cijena (ujedno i FV) je 1.000.000, KV je 800.000

Naknada je u cijelosti varijabilna i ovisi o prodaji (10% od ostvarene prodaje). Očekivani prihodi su 500.000, 550.000, 600.000

Inkrementalna stopa 4%





# Naziv teme

godina	očekivani prihod	očekivana najamnina	SV uz 4%
1	500.000	50.000	48.077
2	550.000	55.000	50.851
3	600.000	60.000	53.340
ukupno		165.000	152.267

$$= 200.000 \times \frac{1.000.000 - 152.267}{1.000.000} = 169.547$$



# Stupanje na snagu

---

## IASB

Za razdoblja koja započinju 1.1.2024. i nakon toga  
Ranija primjena dopuštena  
Retroaktivno ispravljanje u skladu s MRS 8

## EU

?

# Porezni tretman – PDV

---

Dvije transakcije

Mjesto isporuke

Isporuka prodavatelja/najmoprimca

- oporezivo s PDV

- porezna osnovica – naknada

- izuzetak – nekretnine i zemljišta koja nisu građevinska

# Porezni tretman – PDV

---

## Isporuka kopca/najmodavca

### Isporuka dobara ili usluga?

čl. 7. st. .2 ZPDV predaja dobara na raspolaganje prema ugovoru o najmu dobara, odnosno o leasingu na određeno vrijeme ili o prodaji dobara uz odgodu plaćanja, koji određuje da se vlasništvo nad tim dobrima stječe najkasnije nakon plaćanja zadnjeg obroka

oporezivo s PDV

porezna osnovica – naknada

izuzetak – nekretnine i zemljišta koja nisu građevinska

# Porezni tretman – građevinski objekti i zemljišta

---

## Oslobodeno PDV

isporuka građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze, osim isporuka prije prvog nastanjenja odnosno korištenja ili isporuka kod kojih od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke nije proteklo više od dvije godine

isporuka zemljišta, osim građevinskog zemljišta

najam stambenih prostorija

## Opcija za oporezivanje



# Porezni tretman – porez na dobit

---

## Opće načelo

Podobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima, uvećana i umanjena prema odredbama Zakona

## Izuzetak

troškovi amortizacije za imovinu koja se koristi po osnovi nefinacijskog najma, u porezno priznate rashode poreznog razdoblja uključuje ukupne iznose troškova najma koji su izjednačeni iznosu ugovorenog najma u poreznom razdoblju, a za razliku iskazanih troškova uvećava ili umanjuje osnovicu poreza na dobit

# Izvori i literatura:

---

- MSFI 16 – Najmovi
- IASB: Lease Liability in a Sale and Leaseback
- Zakon o porezu na dobit
- Zakon o porezu na dodanu vrijednost
- Zakon o porezu na promet nekretnina



# Hvala na pozornosti!

---

Ivan Čevizović

[Ivan.cevizovic@cevizovic.eu](mailto:Ivan.cevizovic@cevizovic.eu)