



UDK 336.2

Građevinske usluge – PDV i tuzemni prijenos porezne obveze

Jadranka Knežević, mag. oec., Sandra Mihelčić, mr. oec.

Ulaskom Republike Hrvatske u Europsku uniju uveden je institut tuzemnog prijenosa porezne obveze. Nakon višegodišnje primjene tuzemnog prijenosa porezne obveze kod građevinskih usluga i dalje postoje brojna otvorena pitanja u kojim situacijama je ispravno primjeniti tuzemni prijenos porezne obveze, a kada je ispravno zaračunati PDV od strane izvođača radova. U nastavku članka autorica će nastojati pojasniti kada je zakonski ispravno primjeniti tuzemni prijenos porezne obveze kod građevinskih usluga, a kada zaračunati PDV.

Sadržaj:

1.	Zakonski okvir	80
2.	Građevinske usluge s aspekta PDV-a	82
3.	Elektroinstalacijski i komunikacijski radovi	82
4.	Vodoinstalaterski radovi	83
5.	Plinoinstalaterski radovi	83
6.	Ugradnja i održavanje opreme i uređaja	83
6.1.	Ugradnja klima uređaja	84
6.2.	Ugradnja sustava videonadzora prilikom rekonstrukcije građevinskog objekta	84
6.3.	Usluga održavanja uređaja	84
7.	Projektiranje, izrada idejnih rješenja, studija razvoja i energetska certificiranje	86
8.	Izvođenje radova na distribucijskim sustavima i cjevovodima	86
9.	Izgradnja i održavanje cesta	87
10.	Ostali građevinski radovi	88
11.	Knjiženje građevinske usluge s tuzemnim PPO-om	88
11.1.	Fakturiranje građevinskih usluga od strane podizvođača	89
12.	Strani porezni obveznici i građevinske usluge	89

1. Zakonski okvir

Zakon o porezu na dodanu vrijednost¹ (u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) u članku 75. stavku 3. propisuje kada se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze na način:

„Porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan je platiti PDV kada mu se obave sljedeće isporuke:

- a) građevinske usluge kojima se smatraju usluge u vezi s izgradnjom, održavanjem, rekonstrukcijom ili uklanjanjem građevina, uključujući usluge popravka i čišćenja. Isto se odnosi i na ustupanje osoblja ako ustupano osoblje obavlja građevinske usluge,
- b) isporuke rabljenog materijala i onoga koji se u istom stanju ne može ponovno upotrijebiti, otpada, industrijskog i neindustrijskog otpada, reciklažnog otpada, djelomično obrađenog otpada, te dobara i usluga koje pravilnikom propisuje ministar financija,
- c) isporuka nekretnina, prema članku 40. stavku 1. točkama j) i k) ovoga Zakona, ako se isporučitelj odlučio za oporezivanje u skladu s člankom 40. stavkom 4. ovoga Zakona,
- d) isporuka nekretnina koje je prodao ovršenik u postupku ovrhe,
- e) prijenos emisijskih jedinica stakleničkih plinova sukladno propisima kojima se uređuje sustav trgovanja emisijskim jedinicama stakleničkih plinova,
- f) nakon primitka potvrde Odbora za PDV pri Europskoj komisiji u skladu s člankom 199.b Direktive Vijeća 2006/112/EZ ministar financija može u slučaju iznimne hitnosti pravilnikom propisati da je primatelj obavezan platiti PDV za određene isporuke dobara i usluga u svrhu suzbijanja iznenađenih i golemih prijevara koje mogu dovesti do značajnih financijskih gubitaka.“

Detaljnije o tome koje su to građevinske usluge na koje se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze definira članak 152. stavak 1. točka a) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost² (u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u).

Građevinske usluge na koje se PRIMJENJUJE tuzemni prijenos porezne prema članku 75. stavku 3. točke a) su sljedeće:

- a) radovi u okviru građenja (izgradnja, održavanje, rekonstrukcija i uklanjanje građevinskog objekta ili njegovih dijelova) iz Dodatka II. koji je sastavni dio ovoga Pravilnika,
- b) prateći radovi nužni za izvođenje radova iz točke a) koji su zajedno s njima ugovoreni i izvedeni,
- c) radovi hortikulturnog uređenja i radovi uređenja okoliša ako se izvode u okviru izgradnje i rekonstrukcije pojedinog građevinskog objekta,
- d) usluge koje se obavljaju u okviru arhitektonske, građevinske, geodetske, strojarske, i elektrotehničke djelatnosti ako je obavljanje tih usluga potrebno za obavljanje radova iz točke a) ovoga stavka,
- e) usluge stručnog nadzora građenja sukladno propisima kojima se uređuju arhitektonski i inženjerski poslovi i djelatnosti u prostornom uređenju i gradnji,
- f) ustupanje osoblja, ako ono obavlja građevinske usluge,

- g) iznajmljivanje strojeva i opreme za građenje, s rukovateljem,
- h) usluge čišćenja koje se obavljaju u okviru građenja,
- i) ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta,
- j) usluge koordinatora zaštite na radu u vezi s izvođenjem radova iz točke a) ovoga stavka,
- k) geomehanički, geotehnički, geofizički i slični istražni radovi ako je obavljanje tih usluga potrebno za obavljanje radova iz točke a) ovoga stavka,

Građevinskim uslugama prema članku 75. stavku 3. točke a) NE SMATRAJU se sljedeće usluge:

- a) ispitivanje određenih dijelova građevine u svrhu provjere ispunjavanja bitnih zahtjeva za građevinu,
- b) proizvodnja građevinskih proizvoda i dokazivanje uporabljivosti građevinskih proizvoda,
- c) periodični ili neperiodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme,
- d) čišćenje ulica, cesta, autocesta i drugih prometnih površina, zatim uređenje parkova, igrališta i sportskih terena te radovi na prometnicama u zimskom razdoblju i slično,
- e) čišćenje građevine i slični poslovi koji se ne obavljaju u okviru građenja, primjerice usluge redovitog čišćenja prostorija, pranja prozora, čišćenja odvoda, ventilacijskih i klimatizacijskih sustava, čišćenje u vezi sa sanitarnim prostorima i kanalizacijom i slično,
- f) hortikulturno uređenje i uređenje okoliša, osim onog navedenog u stavku 1. točki c) ovoga članka,
- g) održavanje zelenih površina, pomorskog dobra, čistoće javnih površina, dimnjačarske usluge i slično,
- h) izrada prostornih planova, izdavanje projektne dokumentacije za legalizaciju objekta koja nije u okviru gradnje i slično,
- i) energetska pregled građevine, izdavanje energetskih certifikata i slično,
- j) usluge vještačenja,
- k) prijevoz građevinskog materijala, građevinskih djelatnika i opreme nužne za izvođenje građevinskih radova (skela, kranova, alata i slično).

Na radove u okviru građenja (izgradnja, održavanje, rekonstrukcija i uklanjanje građevinskog objekta ili njegovih dijelova) na koje se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze iz članka 152. stavka 1 točke a) Pravilnika o PDV-u propisani su u Dodatku II. Pravilnika (u daljnjem tekstu: Dodatak):

- 1) Izvođenje građevinskih konstrukcija (armirano betonske, metalne, drvene i zidane konstrukcije, njihova sanacija i ojačanje te antikorozijska zaštita s pripremom podloge),
- 2) Izvođenje hidroizolacijskih i drugih zaštitnih sustava (izrada hidroizolacija, zaštite tla folijama i slično),
- 3) Izvođenje kolnika, aerodromske piste (izrada nosive podloge, asfaltni i betonski slojevi, sanacija nakon iskopa za polaganje vodova, održavanje i slično),
- 4) Izvođenje željezničkih i tramvajskih kolnika (radovi na donjem i gornjem ustroju, popravci i održavanje gornjeg i donjeg pružnog ustroja i slično),
- 5) Opremanje cesta i drugih prometnica te njihovih dijelova (zaštitna odbojna ograda, vjetrobrani, zaštita od buke, vertikalna signalizacija, horizontalna signalizacija, svjetlosna signalizacija, ventilacija, protupožarni i drugi sustavi i slično),

1 Nar. nov. br. 73/13, 99/13 - Rješenje USRH i 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19 i 138/20

2 Nar. nov. br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19, 01/20 i 1/21



- 6) Izvođenje radova na podzemnim građevinama (bušenje sa strojevima za bušenje, bušenje s eksplozivom, ugradnja zaštite, rad s pneumatskim strojevima i slično),
- 7) Izvođenje hidroradova (vađenje šljunka i pijeska – regulacijski radovi, hidraulička ispuna i melioracija, zaštita od erozije, osiguranje obala, te odgovarajući radovi na izvođenju brana, nasipa, obala, luka i ustava i slično),
- 8) Izvođenje podvodnih radova,
- 9) Izvođenje radova na distribucijskim sustavima i cjevovodima (radovi na izradi cijevnih vodova: plinovoda, vodovoda, naftovoda, produktovoda, vodozahvata za vodoopskrbu, sustava za odvodnju i kanalizaciju i slično),
- 10) Izvođenje zemljanih radova (iskop, premještanje zemlje, nasipavanje, zasipavanje, zemljani radovi na stijenama kod kojih se koristi eksploziv, rad s pneumatskim strojevima i slično),
- 11) Izvođenje geotehničkih radova (izvođenje temeljenja na pilotima, izvođenje potpornih zidova, izvođenje ankeri, stabilizacija tla, odvodnja, podupiranje temelja, dijafragme, injektiranje, čelične zavjese, mikropilotiranje, ugradnja mlaznog betona, zaštitne mreže i barijere, bušenje bunara i slično),
- 12) Izvođenje elektroinstalacijskih i komunikacijskih radova (izvođenje instalacija i vodova, ugradnja opreme i postrojenja uključujući prateće sustave, pomoćne uređaje, instalacije i pripadajuće dijelove elektrotehničke opreme i komunikacijske opreme, ako se izvode prilikom popravka, izgradnje ili rekonstrukcije),
- 13) Izvođenje strojarskih instalacija i konstrukcija (izvođenje instalacija, ugradnja opreme i postrojenja uključujući prateće sustave, pomoćne uređaje, instalacije i pripadajuće dijelove, strojarske konstrukcije i strojarske opreme ako se izvode prilikom popravka, izgradnje ili rekonstrukcije građevine),
- 14) Izvođenje privremenih građevinskih radova koji zahtijevaju specijalno izvođenje i opremu (montažni radovi – montaža tračnica za dizalice i postava, postavljanje skela, dizala na gradilištu, platforme i podesti i slično),
- 15) Manje složeni zemljani radovi (iskopi do dubine od 1 m od razine okolnog tla, iskopi do 30 m³ i slično),
- 16) Izvedba sportskih terena i parkirališta,
- 17) Manje složeni podvodni radovi (ronilačka pripomoć kod sanacije obala u podvodnom dijelu, podvodne ugradnje betona, tesarskih i amiračkih radova, kod postavljanja podvodnih instalacija, podvodni ručni iskop refulerima, podvodno rezanje i varenje i slično),
- 18) Zidarski radovi (zidanje zidova, žbukanje, fasade, fasadni toplinski sustavi, sanacija betona, priprema podloge za završne obloge, suhi estrih, industrijski podovi, podne cementne glazure i slično),
- 19) Izolaterski radovi,
- 20) Tesarski radovi,
- 21) Ugradnja stolarije i bravarije,
- 22) Krovopokrivački radovi,
- 23) Vodoinstalaterski radovi i slični radovi (sanitarni uređaji, instalacije vodovoda i kanalizacije, mokri dio instalacije protupožarne zaštite, uređaji za uklanjanje otpada, razvodi za navodnjavanje i slično),
- 24) Radovi ugradnje instalacija grijanja i hlađenja (instalacije grijanja i hlađenja, ventilacije i klima uređaja i slično),
- 25) Radovi ugradnje liftova i eskalatora (ugradnja liftova, eskalatori, kosih i vertikalnih podiznih platformi, industrijskih pretovar-nih platformi, hidrauličnih rampi i slično),
- 26) Plinoinstalaterski radovi,
- 27) Radovi ugradnje instalacija bazenske tehnike,
- 28) Manje složeni elektroinstalaterski i komunikacijski radovi (elektro-instalacije i instalacije komunikacija),
- 29) Staklarski radovi,
- 30) Limarski radovi,
- 31) Stolarski radovi,
- 32) Parketerski i slični radovi,
- 33) Podopolagački radovi i radovi oblaganja (kamenarski, kamenorezački, keramičarski),
- 34) Radovi završne obrade podova (teracerski, kulir, dekorativni beton i slično),
- 35) Soboslikarski i ličilački radovi (priprema podloge, ličenje, bojanje, postavljanje tapeta),
- 36) Gipsarski radovi, štukatura i slično,
- 37) Radovi strojnog bušenja i rezanja uključujući horizontalno bušenje ispod prometnica,
- 38) Izvođenje okana (šahtova) na distribucijskim sustavima, cjevovodima, prometnicama i slično,
- 39) Izvođenje rekreacijskih terena i pješačkih površina (staza, nogostupa i slično).

**ističemo...**

Ako jedan porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a obavlja građevinske usluge iz članka 152. stavka 1. točke a) i Dodatka II. Pravilnika o PDV-u, drugom poreznom obvezniku upisanom u registar obveznika obavezan je primjeniti prijenos porezne obveze. U tom slučaju **prijenos porezne obveze nije opcija, već se mora primijeniti.**

Pri izvođenju građevinskih usluga iz članka 152. stavka 1. točke a) i Dodatka **primjenjuje se prijenos porezne obveze ako se takvi radovi izvode u okviru izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.** Ako se građevinski radovi izvode naknadno u okviru održavanja građevinskog objekta prijenos porezne obveze se primjenjuje, ali s određenim iznimkama.

Prilikom određivanja primjene prijenosa porezne obveze nije važno radi li se o redovnom ili izvanrednom održavanju nekretnine, te postoji li ili ne ugovor o održavanju, već se primjena prijenosa porezne obveze određuje prema samoj vrsti obavljenih radova.

Ako se prilikom izvođenja građevinskih radova na koje se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze utroši i određeni materijal, sve zajedno se fakturira poreznom obvezniku kao jedinstvena usluga s tuzemnim prijenosom porezne obveze s napomenom na računu:

„Tuzemni prijenos porezne obveze prema članku 75. stavku 3. točke a) Zakona o PDV-u“.

Prilikom primitka **predujma od naručitelja radova sa tuzemnim prijenosom porezne obveze**, izvođač radova i na računu za predujam obavezan je navesti napomenu *„Tuzemni prijenos porezne obveze prema članku 75. stavku 3. točke a) Zakona o PDV-u“.* Izvođač radova primljeni predujam evidentira u Obrascu PDV-a **na poziciji I.1.** – Isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze) i u Obrascu PPO. Naručitelj radova primljeni račun za predujam evidentira u Obrascu PDV-a **na poziciji II.4.** – Primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze) i **poziciji III.4.** – Pretporez od primljenih

isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze).

Navedeno proizlazi iz članak 37. Pravilnika o PDV-u:

„(1) Za primljene predujmove obveza obračuna PDV-a na primljeni iznos nastaje u trenutku primitka predujma. Za nastanak oporezivog događaja bitan je trenutak naplate predujma, a ne trenutak isporuke dobara ili obavljanja usluga.

(2) Prilikom utvrđivanja obveze obračuna PDV-a kod predujmov-a koristi se preračunana stopa PDV-a.

(3) Iznimno od stavka 2. ovoga članka **kod prijenosa porezne obveze temeljem članka 75. stavka 3. Zakona osoba koja plaća predujam obvezna je obračunati PDV po stopi 25%.**“

Ministarstvo financija, Središnji ured Porezne uprave je izdalo Uputu za primjenu prijenosa porezne obveze prilikom obavljanja građevinskih usluga (u daljnjem tekstu: Uputa)³. U nastavku slijede pojašnjenja poreznog tretmana građevinskih usluga, koje proizlaze is same Upute kao i naknadno izdanih službenih mišljenja od strane Porezne uprave.

2. Građevinske usluge s aspekta PDV-a

U Uputi je navedeno što se sve smatra građevinskim objektima i to:

- stambene i nestambene zgrade
- objekti prometne infrastrukture (prometnice, željeznički kolonici, aerodromske piste, mostovi, tuneli, luke, plovni kanali i slično),
- cjevovodi, komunikacijski i električni vodovi (naftovodi, plinovodi, telekomunikacijski vodovi, relejni sustavi i tornjevi, telekomunikacijski stupovi, infrastruktura za radio telekomunikaciju, transformatorske stanice, instalacije za cestovnu rasvjetu, kanalizacijska mreža, kolektori i slično),
- složene građevine na industrijskim prostorima (elektrane, rafinerije, postrojenja za kemijsku industriju, građevine za rudarstvo, vađenje nafte i plina i slično) i
- ostale građevine kao što su sportski tereni, parkovi, smetlišta i slično.

Uputa dalje definira što se sve smatra prethodnim i pripremnim radovima, rekonstrukcijom, a što podrazumijeva održavanje građevinskog objekta:

„**Prethodni i pripremnii radovi također se smatraju građevinskim radovima te se prilikom njihovog izvođenja primjenjuje prijenos porezne obveze.** Takvi radovi obuhvaćaju osposobljavanje gradilišta za građenje, raščišćavanje i planiranje terena, rušenje postojećih objekata, premještanje postojeće infrastrukture, opremanje i uređenje građevinskog zemljišta, građenje privremenih građevina, osvjetljenje gradilišta, uređenje gradilišnih cesta, ograđivanje gradilišta, radovi kojima se osigurava sigurnost susjednih objekata, odnosno sigurnost i stabilnost terena i ostali slični radovi.

Rekonstrukcija građevinskog objekta podrazumijeva izvođenje građevinskih radova kojima se bitno poboljšava kakvoća, funkcija, kapacitet i trajanje postojeće građevine. Takvi se radovi odnose na modernizaciju, radove zbog promjene namjene građevine ili tehnološkog procesa, dograđivanje, nadograđivanje, pro-

širenje postojeće građevine, kao npr. postojećeg stana ili poslovnog prostora (primjerice dogradnja soba ili pomoćnih prostorija), uklanjanje vanjskog dijela građevine, rušenje nosivog zida kako bi se od dvije prostorije dobila jedna, proširenje prometnice radi veće propusne moći, zamjene postojećih cjevovoda i vodova s onima koji imaju veći kapacitet i slično. Poboljšanju građevina pripadaju i radovi kojima se potpuno zamjenjuju primjerice dotrajale električne ili vodovodne instalacije, kao i uvođenje plinskih instalacija, centralnog grijanja, klimatizacijskog sustava i slično u postojeće građevine. Rekonstrukcija također podrazumijeva izvedbu radova na ruševini postojeće građevine u svrhu njezine obnove. Izvođenjem rekonstrukcijskih radova mijenja se usklađenost građevine s lokacijskim uvjetima u skladu s kojima je izgrađena, što znači da je za započinjanje radova rekonstrukcije potrebno ishoditi građevinsku dozvolu ili drugi odgovarajući dokument.

Održavanje građevinskog objekta podrazumijeva izvođenje građevinskih radova kojima se sprječava oštećenje i propadanje građevinskog objekta. U pravilu uključuje popravke i zamjene dotrajalih dijelova na postojećoj građevini (zamjena oštećenih dijelova krovništva, električnih i drugih vodova, obnova fasada, bojenje zidova, prozora i vrata, popravak oštećenja na cestama, presvlačenje novim slojem asfalta, popravci i zamjene dotrajalih dijelova vanjske kanalizacije, vodovoda i slično). Takvim se radovima ne mijenja usklađenost građevine s lokacijskim uvjetima u skladu s kojima je izgrađena, te za obavljanje tih radova nije potrebno ishoditi građevinsku dozvolu.“

3. Elektroinstalacijski i komunikacijski radovi

U skladu s Uputom i člankom 152. stavkom 1. točke i) Pravilnika o PDV-u prijenos porezne obveze se primjenjuje na ugradnju, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta. Dalje u Dodatku, točki 12. propisan je prijenos porezne obveze za izvođenje elektroinstalacijskih i komunikacijskih radova (izvođenje instalacija i vodova, ugradnja opreme i postrojenja uključujući prateće sustave, pomoćne uređaje, instalacije i pripadajuće dijelove elektrotehničke opreme i komunikacijske opreme, ako se izvode prilikom popravka, izgradnje ili rekonstrukcije), a u točki 28. Dodatka su navedeni manje složeni elektroinstalaterski i komunikacijski radovi (elektro-instalacije i instalacije komunikacija).

Člankom 152. stavka 2. točke c) propisano je da se građevinskim uslugama ne smatraju periodični ili neperiodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme.



ističemo...

Tuzemni prijenos porezne obveze primjenjuje se na sve elektroinstalaterske i komunikacijske radove ako se takvi radovi izvode prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.

Ako se obavljaju građevinski radovi kao što su **popravci i zamjene vodiča i kablova, odnosno instalacija, primjenjuje se tuzemni prijenos porezne obveze.** Također, tuzemni prijenos se primjenjuje i na sve **popratne radove** bez kojih nije moguće popraviti ili zamijeniti

3 Klasa: 410-19/14-01/241, Ur. broj: 513-07-21-01/14-02, Zagreb, 29.09.2014.



vodiče ili kablove, kao što su zidarski radovi, dubljenje zidova, parke-tarski radovi, štemanje i slično.

Prijenos porezne obveze **ne primjenjuje se na obavljanje usluga redovitog i izvanrednog pregleda ili naknadnog ispitivanja elektroinstalacija** (bilo da se radi o opremi, uređajima, vodičima, kablovima), kao ni na popravke i zamjenu uređaja i opreme ili njihovih dijelova (razvodni ormari, utičnice, prekidači, grla za rasvjetu, rasvjetna tijela, osigurači, releji itd.).

Porezni obveznik ne primjenjuje prijenos porezne obveze prilikom obavljanja usluge ugradnje uređaja u već postojeći objekt koji se ne rekonstruira, kao ni na ostale građevinske radove koji su potrebni za ugradnju tih uređaja (elektroinstalaterski, zidarski i slično), obzirom da se smatra da je ugradnja uređaja osnovni posao.⁴

4. Vodoinstalaterski radovi

Vodoinstalaterski radovi su navedeni u točki 23. Dodatka i to kao: vodoinstalaterski radovi i slični radovi (sanitarni uređaji, instalacije vodovoda i kanalizacije, mokri dio instalacije protupožarne zaštite, uređaji za uklanjanje otpada, razvodi za navodnjavanje i slično).



ističemo...

Prijenos porezne obveze primjenjuje se na sve vodoinstalaterske i slične radove ako se izvode prilikom izgradnje i rekonstrukcije građevinskog objekta, a što podrazumijeva i ugradnju uređaja i opreme, ispitivanje instalacija i opreme prije puštanja u rad.

Prijenos porezne obveze primjenjuje se i pri održavanju instalacija ili cijevi (popravaka, montaže, demontaže i slično), kao i kod **sanacije cijevi zbog puknuća i svih popratnih građevinskih radova** (zidarski, keramičarski, zemljani i slično).

Također **na ugradnju „sprinkler sustava“ zajedno s projektiranjem** primjenjuje se prijenos porezne obveze, neovisno izvođača li se u fazi izgradnje, rekonstrukcije ili održavanja. Ali **na naknadu zamjenu ili popravak pojedinog dijela tog sustava** (prskalica, ventil ili slično) **ne primjenjuje se tuzemni prijenos porezne obveze.**

Prijenos porezne obveze ne primjenjuje se pri zamjeni ili popravku već ugrađene sanitarne opreme (umivaonici, slavine, WC školjke, pisoari, kade) ili zamjeni pojedinih dijelova te opreme. Isto tako **prijenos porezne obveze ne primjenjuje se na razna ispitivanja koja se obavljaju naknadno i usluge odčepijavanja odvoda.**

5. Plinoinstalaterski radovi

Plinoinstalaterski radovi su navedeni u točki 26. Dodatka u Pravilniku o PDV-u.



ističemo...

Prijenos porezne obveze primjenjuje se na sve plinoinstalaterske radove, na projektiranje plinskih instalacija, ugradnju uređaja i opreme i provjeru ispravnosti, nepropusnosti, čvrstoće i slično.

Također **na radove koji se izvode na plinskim cijevima i na popratne radove**, kao što su zidarski radovi, ako su cijevi postavljene podžbukno, **primjenjuje se prijenos porezne obveze.**

Međutim, **prilikom obavljanja usluga na već ugrađenom plinskom sustavu kao što su servis, popravci i zamjena uređaja i**

opreme (plinsko trošilo, bojler, radiator ili neki njihov dio) **i na razna ispitivanja prijenos porezne obveze se ne primjenjuje.**

Za **sanaciju nemjerenog dijela plinske instalacije** pored Upute, Ministarstvo financija, Središnji ured Porezne uprave je izdalo mišljenje⁵ iz kojeg navodimo:

„...prilikom obavljanja radova kao što je djelomična sanacija nemjerenog dijela plinske instalacije, koja uključuje zamjenu zapornog ventila ispred plinomjera ili bilo kojeg drugog sastavnog dijela cijevne instalacije (primjerice ogranci, ventili, navoji, dijelovi za spajanje, tzv. fitinzi i slično), porezni obveznik primjenjuje prijenos porezne obveze. Isto tako, kada obavlja kompletnu sanaciju nemjerenog dijela plinske instalacije, koja podrazumijeva ugradnju novog plinskog cjevovoda, porezni obveznik također primjenjuje prijenos porezne obveze.“

6. Ugradnja i održavanje opreme i uređaja

U skladu s člankom 152. stavkom 1. točke i) Pravilnika o PDV-u propisano je kako se prijenos porezne obveze primjenjuje na ugradnju, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.

Člankom 152. stavkom 2. točkom c) Pravilnika o PDV-u propisano je kako se prijenos porezne obveze ne primjenjuje na periodični ili neperiodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme.



ističemo...

Prijenos porezne obveze se primjenjuje prilikom ugradnje uređaja i opreme u okviru izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta, kao i na sve usluge koje su bile potrebne kako bi se uređaji i oprema ugradili, kao što su primjerice instalacijski radovi, probno testiranje ili projektiranje (kod sustava videonadzora, vatrodojave, protuprovala i slično).

Iz Upute navodimo:

„Ukoliko se ugradnja opreme i uređaja izvodi na već postojećem objektu koji se ne rekonstruira prijenos porezne obveze se ne primjenjuje. Ukoliko su u navedenom slučaju za ugradnju opreme ili uređaja neophodni i drugi građevinski radovi kao što su zidarski (primjerice ugradnja instalacija podžbukno), parke-tarski (ukoliko se instalacije ugrađuju ispod parketa), gipsarski (ugradnja uređaja i opreme primjerice u spušten strop) i slični radovi, tada se niti na takve radove ne primjenjuje prijenos porezne obveze, obzirom da se smatra da je ugradnja uređaja, odnosno opreme jedinstvena usluga.“

Održavanje, popravak ili zamjena već ugrađenih uređaja i opreme ili njihovih dijelova ne smatra se građevinskom uslugom, te se prilikom obavljanja takvih radova ne primjenjuje prijenos porezne obveze, kao ni na bilo koje druge građevinske radove neophodne za održavanje, popravak ili zamjenu uređaja odnosno opreme.

Ako se obavljaju usluge održavanja, odnosno popravka ili zamjene samih instalacija u smislu vodova, kablova (primjerice kod elektroenergetskih ili telekomunikacijskih instalacija), cijevi (kod

⁴ Klasa: 410-19/14-01/98, Zagreb, 02.07.2014.

⁵ Klasa: 410-19/14-01/271, Ur. broj: 513-07-21-01/14-02, Zagreb, 12.05.2014.

vodovodnih ili plinskih instalacija) i slično, napominjemo da se primjenjuje prijenos

porezne obveze. Ukoliko je za obavljanje usluga održavanja gore spomenutih instalacija bilo potrebno izvesti i neke druge građevinske radove (primjerice zidarske) prijenos porezne obveze primjenjuje se i na te radove."

Iz navedenog se zaključuje kako se prijenos porezne obveze ne primjenjuje kod održavanja za primjerice popratne zidarske radove ako se u tijeku održavanja (ne u gradnji ili rekonstrukciji) ugrađuje neki uređaj ili oprema, jer se to smatra jedinstvenom uslugom. Ali na iste te zidarske radove se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze ako su nužni za održavanje, popravak ili zamjenu instalacija u smislu vodova kablova, cijevi i slično.

U nastavku slijedi tablica iz Upute koja daje pregled građevinskih radova za koje se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze, odnosno za koje se isti ne primjenjuje.

Tablica 1.

Opis radova	Izgradnja	Rekonstrukcija	Održavanje
Ugradnja uređaja i opreme	DA	DA	NE
Servis uređaja i opreme	DA	DA	NE
Popravak, zamjena i sl. instalacija (vodova, kablova, cijevi)	DA	DA	DA
Ispitivanje instalacija, uređaja i opreme	DA	DA	NE
Zamjena dijelova uređaja i opreme	DA	DA	NE
Popratni radovi nužni za ugradnju uređaja i opreme (npr. instalaterski, zidarski, projektantski poslovi i sl.)	DA	DA	NE

6.1. Ugradnja klima uređaja



ističemo...

Kod ugradnje klima uređaja u postojeći objekt koji se ne rekonstruira, prijenos porezne obveze se ne primjenjuje i to se odnosi na split sustave (mono i multi split sustavi).

Međutim, **prijenos porezne obveze se primjenjuje** prilikom ugradnje velikih klima sustava, klima sustava za industrijska postrojenja, skladišta, trgovačke centre, sustava koji sadrže rashladne agregate (tzv. chillere), te rashladne komore i slično, kao i na njihovo projektiranje, stručni nadzor ugradnje i sve ostale građevinske usluge nužne za ugradnju. **Prijenos porezne obveze se ne primjenjuje** na usluge održavanja, servisa, zamjene pojedinih jedinica unutar klima sustava, njihovih dijelova i slično, neovisno o kojem sustavu se radi. Ali ako je prilikom održavanja klimatizacijskih sustava bilo potrebno zamijeniti pojedine instalacije klima sustava (vodove, kablove), čije izvođenje zahtijeva izvođenje primjerice zidarskih radova, **prijenos porezne obveze se primjenjuje** i na te radove i na zamjenu instalacija.

Iz svega naprijed navedenog zaključujemo ako se popratni radovi, kao što su zidarski obavljaju prilikom održavanja i zamjene pojedinih instalacija klima sustava (vodovi, kablovi), primjenjuje se i na popratne radove prijenos porezne obveze, kao i na zamjenu instalacija klima sustava.

U nastavku slijede primjeri iz Upute kojima se pojašnjava primjena prijenosa porezne obveze kod građevinskih usluga, a vezano na ugradnju i održavanje uređaja, opreme i instalacija:

Ugradnja kazetnog klima uređaja u postojeći objekt koji se ne rekonstruira:

„Porezni obveznik „A“ ugrađuje kazetni klima uređaj u postojeći objekt koji se ne rekonstruira. Uz samu ugradnju obavlja i neke prateće radove (instalaterske, zidarske i sl.). Također mora obaviti i uslugu „spuštanja stropa“ po narudžbi naručitelja za što sam nije kvalificiran, te za takve radove angažira podizvođača koji će obaviti isključivo gipsarske (knauf) radove. Sva tri porezna obveznika su upisana u registar obveznika PDV-a. Porezni obveznik „A“ će naručitelju izdati račun s obračunatim PDV-om po stopi od 25% za sve radove (zidarske, instalaterske, ali i gipsarske radove, obzirom da se smatra da je ugradnja uređaja jedinstvena usluga). Međutim, podizvođač koji obavlja samo gipsarske radove poreznom obvezniku „A“ primijenit će prijenos porezne obveze obzirom da se radi o građevinskim radovima iz točke 36. Dodatka koji se obavljaju neovisno od ugradnje opreme.“

6.2. Ugradnja sustava videonadzora prilikom rekonstrukcije građevinskog objekta

„Porezni obveznik obavlja uslugu ugradnje sustava videonadzora prilikom rekonstrukcije građevinskog objekta. Uz ugradnju mora obaviti zidarske (primjerice štemanje zidova) i instalaterske radove (provlačenje vodova, odnosno kablova povezanih sa sustavom videonadzora). Nakon obavljene usluge ugradnje obavlja i uslugu ispitivanja uređaja i instalacija, probnog testiranja i u konačnici puštanja u rad. Na sve navedene radove porezni obveznik primjenjuje prijenos porezne obveze. Porezni je obveznik za navedenu uslugu naručitelju radova također zasebno zaračunao uslugu prijevoza radnika, opreme, alata i slično na, odnosno sa gradilišta. Na navedenu uslugu prijevoza porezni obveznik ne može primijeniti prijenos porezne obveze već će obračunati PDV po stopi 25%.“

6.3. Usluga održavanja uređaja

„Porezni obveznik obavlja uslugu održavanja određenog uređaja. Navedena se usluga sastoji od ispitivanja uređaja i instalacije, zamjene pokvarenih dijelova uređaja te djelomične zamjene instalacije (vodova, kablova). Na navedene usluge porezni obveznik ne može primijeniti prijenos porezne obveze te će obračunati PDV po stopi 25%, obzirom da se smatra da je servis, odnosno održavanje uređaja osnovni posao. U slučaju da porezni obveznik obavlja isključivo uslugu zamjene ili popravka kablova, odnosno vodova tada bi primjenjivao prijenos porezne obveze. Dakle, u svrhu određivanja primjene prijenosa porezne obveze valja odrediti što je osnovna usluga – da li je to servis, odnosno održavanje uređaja ili popravak ili zamjena instalacija.“

U nastavku slijede još neki primjeri ugradnje i održavanje uređaja, opreme i instalacija iz prakse.



Primjer 1. - Ugradnja opreme (solarne ćelije)

Porezni obveznik se bavi implementacijom fotonaponskih sustava na krovne površine za koje ima potpisan ugovor s Hrvatskim operatorom tržišta energije d.o.o. (HROTE). Ti fotonaponski paneli (kolektori) pričvršćuju se na objekt na način da se u svakom trenutku mogu s istog izmjestiti, ne smatraju se nepokretnom imovinom, jer se u svakom trenutku bez oštećenja objekta na koji su postavljeni mogu prenijeti na drugu lokaciju. Koriste se isključivo za proizvodnju električne energije. Postavlja se pitanje primjenjuje li se prijenos porezne obveze na usluge ugradnje kolektora na krovne površine⁶.

U skladu s člankom 75. stavkom 3. točke a) Zakona o PDV-u prijenos porezne obveze primjenjuje se na građevinske usluge kojima se smatraju usluge u vezi s izgradnjom, održavanjem, rekonstrukcijom ili uklanjanjem građevina, uključujući usluge popravka i čišćenja. Isto se odnosi i na ustupanje osoblja ako ustupano osoblje obavlja građevinske usluge.

Kako kolektori iz upita ne postaju sastavni dio nekretnine nakon implementacije, ne stječu svojstva nekretnine, zaključuje se kako nisu obuhvaćene člankom 75. stavkom 3. točke a) Zakona o PDV-u.



ističemo...

Na usluge implementacije kolektora na krovne površine ne primjenjuje se tuzemni prijenos porezne obveze u skladu s člankom 75. stavkom 3. točke a) Zakona o PDV-u.

Primjer 2. - Ugradnja i održavanje opreme (opreme za preuzimanje ambalaže i opreme za zaštitu od krađe)

Porezni obveznik je postavio upit u vezi prijenosa porezne obveze za tretman isporuke, dostave i ugradnje opreme za preuzimanje ambalaže u trgovačkim centrima (povrat plastične ambalaže) i sustava za zaštitu od krađe u trgovačkim centrima (ugrađene antene). U istom upitu postavljeno je i pitanje smatra li se održavanje tih sustava građevinskom uslugom⁷.

U skladu s člankom 152. stavkom 1. točke i) Pravilnika o PDV-u građevinskim uslugama na koje se primjenjuje prijenos porezne obveze smatraju se ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.



ističemo...

Na ugradnju opreme za preuzimanje ambalaže u trgovačkim centrima koja se izvodi na način da se priključuje na već postojeće sustave (ne postaje dio nekretnine) i na ugradnju sustava za zaštitu od krađe u trgovačkim centrima ne primjenjuje se tuzemni prijenos porezne obveze, već je porezni obveznik na ove usluge obavezan obračunati PDV.

Ako porezni obveznik obavlja uslugu ugradnje instalacija s montažom uređaja za preuzimanje ambalaže u trgovačkim centrima (povrat plastične ambalaže), kao i uslugu ugradnje instalacija s montažom sustava za zaštitu od krađe u trgovačkim centrima (ugrađene antene) prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta prema članku 152. stavku 1. točki i) Pravilnika, dolazi do prijenosa porezne obveze.

6 Klasa: 410-19/13-01/658, Ur. broj: 513-07-21-01/14-2, Zagreb, 09.01.2014.

7 Klasa: 410-19/13-01/574, Ur. broj: 513-07-21-01/14-02, Zagreb, 03.02.2014.

U skladu s člankom 152. stavkom 2. točke c) Pravilnika o PDV-u, građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o PDV-u **ne smatra periodični ili neperiodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme, te se na navedene usluge mora obračunati PDV sukladno članku 4. stavku 1. Zakona o PDV-u.**

Primjer 3. - Usluge servisa i montaže na benzinskim postajama

Porezni obveznik obavlja usluge servisa i montaže na benzinskim postajama, postavljanja i servisiranja plinskih spremnika, te usluge servisiranja i umjeravanja agregata za istakanje goriva, te se postavlja pitanje prijenosa porezne obveze.⁸

U skladu s člankom 152. stavkom 1. točke i) Pravilnika o PDV-u građevinskim uslugama na koje se primjenjuje prijenos porezne obveze smatraju se ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta. Prema članku 152. stavku 2. točke c) Pravilnika o PDV-u tuzemni prijenos porezne obveze se ne primjenjuje na periodični ili neperiodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme.



ističemo...

Ako porezni obveznik obavlja usluge servisa i montaže na već ugrađenim uređajima i opremi, kao što su spremnici i agregati, ne primjenjuje se tuzemni prijenos porezne obveze.

Ako bi se usluge servisa i montaže na benzinskim postajama, postavljanja i servisiranja plinskih spremnika, te usluge servisiranja i umjeravanja agregata za istakanje goriva obavljali u okviru izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta, primjenio bi se prijenos porezne obveze, a u skladu s člankom 152. stavkom 1. točke i) Pravilnika o PDV-u.

Primjer 4. – Ugradnja profesionalne kuhinje

Porezni obveznik prodaje i ugrađuje profesionalne kuhinje u hotele i staračke domove, te se postavlja pitanje primjene tuzemnog prijenosa porezne obveze⁹.



ističemo...

Ako se prodaja i montaža profesionalnih kuhinja u hotelima ili domovima za starije osobe obavlja prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta, na način da se dobra spajaju direktno na instalacije struje, vode ili plina i ista nisu prenosiva primjenjuje se tuzemni prijenos porezne obveze.

Ako se navedene usluge prodaje i montaže profesionalne kuhinje ne bi izvodili u okviru izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta, nego na već ugrađenim kuhinjama, ne primjenjuje se tuzemni prijenos porezne obveze, već se obračunava PDV po stopi od 25%.

8 Klasa: 410-19/14-01/50, Ur. broj: 513-07-21-01/14-02, Zagreb, 21.02.2014.

9 Klasa: 410-01/14-01/236, Ur. broj: 513-07-21-01/14-02, Zagreb, 17.03.2014.

Primjer 5. – Kontrola ispravnosti dizala, pokretnih stepenica ili automatskih vrata

Porezni obveznik obavlja kontrolu ispravnosti automatskih vrata, te se postavlja pitanje primjene tuzemnog prijenosa porezne obveze¹⁰.

Prilikom obavljanja usluga kontrole ispravnosti dizala, pokretnih stepenica, automatskih vrata, kao ni na usluge njihovog servisiranja, te zamjene pojedinih dijelova i slično ne primjenjuje se tuzemni prijenos porezne obveze već se obračunava PDV po stopi od 25%.

Ako se mijenjaju stakla, profili, nosači i slični dijelovi primjenjuje se tuzemni prijenos porezne obveze, dok se prijenos porezne obveze ne primjenjuje prilikom obavljanja popravaka ili zamjene primjerice elektromotora ili njegovog dijela, baterije, senzora, podmazivanja zupčanika i sličnih usluga.

Primjer 6. - Usluge redovnog mjesečnog održavanja i popravka dizala

Porezni obveznik obavlja usluge redovnog mjesečnog održavanja i popravka dizala i postavlja se pitanje primjene tuzemnog prijenosa porezne obveze¹¹.

U skladu s člankom 152. stavka 1. točke a) Pravilnika o PDV-u građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o PDV-u smatraju se radovi u okviru građenja (izgradnja, održavanje, rekonstrukcija i uklanjanje građevinskog objekta ili njegovih dijelova) iz Dodatka II. koji je sastavni dio ovoga Pravilnika.

Ako porezni obveznik izvodi radove ugradnje liftova i eskalatora (ugradnja liftova, eskalatori, kosih i vertikalnih podiznih platformi, industrijskih pretovarnih platformi, hidrauličnih rampi i slično) **primjenjuje prijenos porezne obveze ukoliko takve radove izvodi u okviru građenja** (izgradnje, održavanje, rekonstrukcija i uklanjanje građevinskog objekta ili njegovih dijelova).

Vežano na održavanje i popravak dizala ne primjenjuje se tuzemni prijenos porezne obveze, a u skladu s člankom 152. stavka 2. točke c) Pravilnika o PDV-u koji propisuje kako se ne primjenjuje prijenos porezne obveze za periodični ili neperiodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme. Znači kako je porezni obveznik **za usluge održavanja i popravka dizala obavezan obračunati PDV.**

7. Projektiranje, izrada idejnih rješenja, studija razvoja i energetsko certificiranje

U skladu s člankom 152. stavka 1. točke d) i e) Pravilnika o PDV-u propisano je kako se građevinskim uslugama na koje se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze primjenjuje usluge koje se obavljaju u okviru arhitektonske, građevinske, geodetske, strojarke, i elektrotehničke djelatnosti ako je obavljanje tih usluga potrebno za obavljanje radova iz točke a) toga stavka, te usluge stručnog nadzora građenja sukladno propisima kojima se uređuju arhitektonski i inženjerski poslovi i djelatnosti u prostornom uređenju i gradnji.

U nastavku slijedi pregled usluga projektiranja, izrada idejnih rješenja i studija razvoja na koje se primjenjuje tuzemni prijenos, odnosno ako se ne primjenjuje kada se zaračunava PDV.

Tablica 2.

Smatraju se građevinskim uslugama – primjenjuje se tuzemni PPO	Ne smatraju se građevinskim uslugama – NE primjenjuje se tuzemni PPO
Usluge koje se obavljaju u okviru arhitektonske, građevinske, geodetske, strojarke i elektrotehničke djelatnosti ako je obavljanje tih usluga potrebno za obavljanje radova iz čl. 152. st. 1. t. a) Pravilnika o PDV-u	Usluge izrade studija razvoja, izrade analiza opravdanosti izgradnje , te ostale slične analitičke poslove
Usluge stručnog nadzora građenja sukladno propisima kojima se uređuju arhitektonski i inženjerski poslovi i djelatnosti u prostornom uređenju i gradnji	Usluge izrade idejnih rješenja koja investitoru služe samo za analizu mogućnosti gradnje i koja se ne koriste u daljnjem razvoju projekta (npr. anketni natječaji)
Arhitektonsko projektiranje , stručni nadzor gradnje, projektantski nadzor, vođenje projektiranja, poslovi glavnog projektanta, kontrola projekata, vođenje građenja te upravljanje projektom gradnje	Izrada prostornih planova , valorizacija prostorne dokumentacije, te izrada znanstvene dokumentacije i stručnih podloga
Usluge izrade idejnog rješenja za nove građevinske objekte i za rekonstrukciju starih objekata, te usluge izrade svih onih idejnih rješenja koja su uključena u daljnju razradu projektne dokumentacije	Usluge savjetovanja investitora u vezi prijavljivanja na natječaje vezane uz gradnju, te na usluge sudjelovanja pri raspisu natječaja i ugovaranju radova
	Izdavanje projektne dokumentacije za legalizaciju objekta koja nije u okviru gradnje (članak 152. stavak 2. točka h) Pravilnika), energetski pregled građevine i izdavanje energetskih certifikata (članak 152. stavak 2. točka i) Pravilnika), te usluge vještačenja (članak 152. stavak 2. točka j) Pravilnika)

Napomena: Na uslugu izrade idejnih rješenja koja investitor odbaci primjenjuje se prijenos porezne obveze, jer je usluga obavljena u svrhu građenja, iako će to idejno rješenje možda biti odbačeno. Naime, porezni obveznik koji izrađuje idejno rješenje ne zna ili ne može znati da njegova usluga u završnici neće rezultirati izradom ostale projektne dokumentacije, a samim time niti građenjem.

Vežano na usluge arhitekta, projektiranje, nadzor i tehničko savjetovanje i kontrolu ispitivanja u građevini Ministarstvo financija, Središnji ured Porezne uprave izdalo je zasebna mišljenja¹²

8. Izvođenje radova na distribucijskim sustavima i cjevovodima

Kod izgradnje, nadogradnje ili rekonstrukcije vodovoda, plinskog cjevovoda ili kanalizacije primjenjuje se tuzemni prijenos porezne obveze kao i na sve potrebne radove (iskopi, polaganje cijevi, ispiranje i slično), na projektiranje, te geomehaničke, geotehničke, geofizičke istražne radove.

U nastavku slijedi pregled usluga na distribucijskim sustavima i cjevovodima na koje se primjenjuje tuzemni prijenos, odnosno ako se ne primjenjuje kada se zaračunava PDV.

10 Klasa: 410-19/14-01/98, Ur. broj: 513-07-21-01/14-03, Zagreb, 02.09.2014.

11 Klasa: 410-19/14-01/139, Ur. broj: 513-07-21-01/15-2, Zagreb, 20.04.2015.

12 Klasa: 410-19/13-01/719, Ur. broj: 513-07-21-01/14-02, Zagreb, 19.03.2014.;

Klasa: 410-01/14-01/747, Ur. broj: 513-07-21-01/15-06, Zagreb, 12.01.2015.;

Klasa: 410-19/14-01/453, Ur. broj: 513-07-21-01/15-04, Zagreb, 20.02.2015.



Smatraju se građevinskim uslugama – primjenjuje se tuzemni PPO	Ne smatraju se građevinskim uslugama – NE primjenjuje se tuzemni PPO
Izgradnja, nadogradnja ili rekonstrukcija vodovoda, plinskog cjevovoda ili kanalizacije , ostali potrebni radovi (iskopi, polaganje cijevi, ispiranje i slično), projektiranje, te geomehanički, geotehnički i geofizički istražni radovi	Periodični i ne periodični pregledi, naknadna ispitivanja, čišćenja i slične usluge
Elektroinstalacijski radovi na javnoj rasvjeti ako se izvode prilikom izgradnje, nadogradnje ili rekonstrukcije javne rasvjete (primjerice zamjena ili postavljanje jednog ili više stupova javne rasvjete)	Održavanje električne opreme u stupovima javne rasvjete , kao što su popravci i zamjena žarulja, svjetiljki, zaštitnih plastika za svijetljenje, porculanskih grla, prigušnica, razdjelnika, sklopki, osigurača i ostalo
Izvođenje, zamjena ili popravak električnih ili komunikacijskih vodova i kablova (bilo da su postavljeni podzemno ili nadzemno), instalacija za javnu rasvjetu i dodatni građevinski radovi (iskopi, razbijanje betonske ili asfaltna ploče, bušenje rupa, pojedini bravarski radovi i sl.)	Popravak ili zamjena pojedinih dijelova trafostanice
Izgradnja, nadogradnja, proširenje, rekonstrukcija ili sanacija telekomunikacijske mreže ili njenog dijela i građevinski radovi koji su potrebni za njihovo izvođenje.	Naknadni popravak ili zamjena uređaja i opreme, mjerenja i ispitivanja na već postavljenim kablovima i ugrađenoj opremi i uređajima, otklanjanje grešaka i smetnji i slični radovi
Projektiranje mreže, izgradnje mrežne infrastrukture , montiranje potrebnih uređaja i opreme, komunikacijskih čvorova i transmisije, izrada investicijsko-tehničke dokumentacije, ugradnja montažnih zdenaca, provjera kapaciteta mreže i sl.	Telekomunikacijski radovi kao što su jednostavna uključivanja, DTH uključivanja, FTTH uključivanja i migracije
Telekomunikacijski radovi kao što su jednostavna uključivanja, DTH uključivanja, FTTH uključivanja, migracije i slične usluge ako se izvode prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta	Otklon kvara koji podrazumijeva prespajanje žica, zamjena terminalne opreme i slični radovi (članak 152. stavak 2. točka d) Pravilnika
Otklon kvara koji podrazumijeva iskope, sanaciju površine, postavljanje novih ili zamjenu postojećih stupova i kabela	

9. Izgradnja i održavanje cesta

Porezni obveznik obavlja usluge redovnog održavanja državnih, županijskih i lokalnih cesta, te usluge izgradnje ceste te se postavlja pitanje primjene tuzemnog prijenosa porezne obveze¹³.

U točki 3. Dodatka je navedeno kako se građevinskim uslugama na koje primjenjuje prijenos porezne obveze smatraju izvođenje kolnika, aerodromske piste (izrada nosive podloge, asfaltni i betonski slojevi, sanacija nakon iskopa za polaganje vodova, održavanje i slično). Dalje su točkom 5. Dodatka određene građevinske usluge opremanja cesta i drugih prometnica te njihovih dijelova (zaštitna odbojna ograda, vjetrobrani, zaštita od buke, vertikalna signalizacija, horizontalna signalizacija, svjetlosna signalizacija, ventilacija, protupožarni i drugi sustavi i slično),

U nastavku slijedi pregled usluga izgradnje i održavanja cesta na koje se primjenjuje tuzemni prijenos, odnosno ako se ne primjenjuje kada se zaračunava PDV.

Smatraju se građevinskim uslugama – primjenjuje se tuzemni PPO	Ne smatraju se građevinskim uslugama – NE primjenjuje se tuzemni PPO
Izvođenje kolnika , aerodromske piste (izrada nosive podloge, asfaltni i betonski slojevi, sanacija nakon iskopa za polaganje vodova, održavanje i slično)	Čišćenje ulica , cesta, autocesta i drugih prometnih površina, zatim uređenje parkova, igrališta i sportskih terena te radovi na prometnicama u zimskom razdoblju i slično (članak 152. stavak 2. točka d) Pravilnika)
Opremanja cesta i drugih prometnica te njihovih dijelova (zaštitna odbojna ograda, vjetrobrani, zaštita od buke, vertikalna signalizacija, horizontalna signalizacija, svjetlosna signalizacija, ventilacija, protupožarni i drugi sustavi i slično)	Hortikulturno uređenje i uređenje okoliša, osim onog navedenog u stavku 1. točki c) ovoga članka (članak 152. stavak 2. točka f) Pravilnika)
Popravci koji se vrše na samoj cesti (primjerice popravci oštećenja na kolniku, kao što su udarne jame, pukotine, denivelacije i slično), te popravci koje se vrše na sastavnim dijelovima cesta (primjerice popravak ili bojanje zaštitne ograde, objekata za zaštitu od buke, zida od kamena, zamjena metalne ograde i slično)	Održavanje zelenih površina , pomorskog dobra, čistoće javnih površina, dimnjačarske usluge i slično (članak 152. stavak 2. točka g) Pravilnika)
Usluge ličenja obloga tunela, popravka hidroizolacije tunelskih obloga , iskopa na cesti radi polaganja instalacija i vodova, popravci suhozida ili gabiona, te postavljanje i popravci žičanih mreža i drugih naprava za sprječavanje padanja kamena i odrona	Radovi poput košnje trave, obrezivanja grmlja , sječe stabala i vađenja panjeva ne smatraju građevinskim radovima, osim ako su oni nužni za obavljanje usluga izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta, prometnice ili njenih sastavnih dijelova poput zaštitne ograde, zidova i slično
Popravci i postavljanje objekata za odvodnju (kao što su rubnjaci, rigole, cijevni propusti, slivnici i slično)	Održavanja i čišćenje objekata za odvodnju (kao što su rubnjaci, rigole, cijevni propusti, slivnici i slično)
Održavanje u smislu postavljanja, popravka, zamjena, ličenja, ali ne i čišćenja, ograde, smjerokaznih i ostalih stupića, kolobrana , te iscertavanja i obnavljanja oznaka na kolniku	Zamjena ili popravak primjerice dijela stupa javne rasvjete (kao što su žarulje, zaštitne plastike za svijetljenje, porculanska grla, razdjelnici, sklopke, osigurači i ostali dijelovi), te prometnog znaka, dopunske ploče ili ogleдалa bez stupa na koji su postavljene.
Postavljanje, zamjena i ličenje stupova na koje se prometna signalizacija postavlja te stupova javne rasvjete	Ugradnja fotonaponskog sustava (fotonaponski moduli) na već montirane svjetlosne promjenjive znakove ili stupove javne rasvjete, koji se ne spajaju na elektroenergetsku mrežu
Ugradnja fotonaponskog modula u okviru izgradnje i rekonstrukcije javne rasvjete ili njenog dijela, pri postavljanju ili zamjeni cijelog stupa javne rasvjete	Postavljanje privremene prometne signalizacije , kao i ostale prometne opreme koja nije pričvršćena i ugrađena u kolnik ili prometnu površinu izvan kolnika, a koja se postavlja primjerice zbog privremene prometne regulacije, prometne nesreće ili slično
	Periodični ili neperiodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme (članak 152. stavak 2. točka c) Pravilnika). Obavljanje navedenih usluga na već ugrađenim uređajima i opremi (kao što su telekomunikacijski uređaji, automatska naplata cestarine, kontrola, nadzor i upravljanje prometom, protupožarna i druga zaštita, uređaji za kontrolu osovinskog opterećenja, brojači prometa, senzori i slično)
	Usluge održavanja cesta i objekata u zimskim uvjetima (zimsko služba), kao što su uklanjanje snijega s kolnika ili posipavanje prometnica soli

Napomena: Prilikom određivanja primjene prijenosa porezne obveze nije važno radi li se o redovnom ili izvanrednom održavanju cesta, te postoji li ili ne ugovor o održavanju, već se primjena prijenosa porezne obveze određuje prema samoj vrsti obavljenih radova.

10. Ostali građevinski radovi

Tuzemni prijenos porezne obveze primjenjuje se prilikom izvođenja sljedećih građevinskih usluga i to neovisno izvode li se prilikom izgradnje, rekonstrukcije ili održavanja građevinskog objekta (uz određena ograničenja kako je naprijed u primjerima navedeno):

- zidarski radovi,
- izolaterski radovi,
- radovi pjeskarenja,
- tesarski radovi,
- krovopokrivački radovi,
- soboslikarski i ličilački radovi,
- stolarski i bravarski radovi,
- staklarski radovi,
- limarski radovi,
- parketerski radovi,
- podopolagački radovi,
- radovi oblaganja,
- završna obrada podova,
- štukatura i
- gipsarski radovi.

U skladu s člankom 152. stavka 1. točke b) Pravilnika o PDV-u prijenos porezne obveze primjenjuje se i na sve prateće radove nužne za izvođenje navedenih radova, kao što su priprema prostora za rad, postavljanje skela, zaštita namještaja od oštećenja, čišćenje prostora po završetku radova, ali ne i dovoz i odvoz radnika, materijala, alata i slično (članak 152. stavak 2. točka k) Pravilnika o PDV-u).

11. Knjiženje građevinskih usluga s tuzemnim PPO-om

Prilikom izvođenja građevinskih radova na koje se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze izvođač radova obavezan je izdati račun sa napomenom: „Tuzemni prijenos porezne obveze prema članku 75. stavku 3. točke a) Zakona o PDV-u“.

Obavljena isporuka se evidentira u sljedećim evidencijama i obrascima:

- **Knjiga izdanih - izlaznih računa** (stupac 7 – Tuzemni prijenos porezne obveze),
- **Obrazac PDV** (pozicija I.1. – Isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj – tuzemni prijenos porezne obveze) i
- **Obrazac PPO.**

Obrazac PPO – prijava o tuzemnim isporukama s prijenosom porezne obveze **podnosi se** u elektroničkom obliku za razdoblje od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju razvrstano po mjesecima, najkasnije **do 20-og dana u mjesecu koji slijedi po završetku tromjesečja** (članak 179. stavak 3. Pravilnika o PDV-u). Porezni obveznik je obavezan podnijeti Obrazac PPO samo za onaj kvartal u kojem je izvodio građevinske usluge s tuzemnim prijenosom porezne obveze.

Ako se ispravlja već ranije podnijeti Obrazac PPO, podnosi se novi Obrazac PPO u koji su upisani ispravni podaci.



ističemo...

U obrazac PPO upisuje se i vrijednosti primljenih **predujmova.**

S druge strane, naručitelj građevinskih radova koji je porezni obveznik evidentira račun sa tuzemnim prijenosom porezne obveze u sljedećim evidencijama i obrascima:

- **Evidencija za tuzemni prijenos porezne obveze** (stupac 8 – Porezna osnovica 25%, stupac 9 – Ukupni iznos računa, stupac 14 – Pret porez po stopi od 25% može se odbiti i stupac 18 – Obveza za PDV 25%),
- **Obrazac PDV (pozicija II.4.** – Primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj – tuzemni prijenos porezne obveze i **pozicija III.4.** – Pret porez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj – tuzemni prijenos porezne obveze).

Za razliku od građevinskih radova kod kojih se obračunava PDV na računu, tuzemni prijenos porezne obveze se obavezno evidentira i kod izvođača i kod naručitelja u obračunskom razdoblju kada je građevinska usluga izvršena. Članak 35. stavak 5. Pravilnika o PDV-u propisuje sljedeće:

„U graditeljskoj djelatnosti obveza obračuna PDV-a nastaje istekom razdoblja oporezivanja u kojem je ovjerena situacija o stvarno izvedenim građevinskim radovima od strane nadzornog tijela. Ako nadzorno tijelo ne ovjeri obračunsku situaciju, smatra se da je porezna obveza nastala u onom dijelu u kojem su radovi obavljani najkasnije istekom razdoblja oporezivanja koje slijedi nakon razdoblja u kojem je ispostavljena obračunska situacija. Navedeno se ne primjenjuje u slučaju prijenosa porezne obveze iz članka 75. stavka 3. i članka 75. stavka 2. Zakona“.

Znači, za građevinsku uslugu obavljenju u 1. mjesecu 2021. godine koja podliježe PDV-u, isporučitelj je obavezan evidentirati obvezu u razdoblju ovjere situacije od strane nadzornog tijela. Ako nadzorno tijelo ovjeri građevinsku situaciju u 1. mjesecu, kada je usluga obavljena, obveza obračuna PDV nastaje u istom razdoblju u 1. mjesecu 2021. godine, obveza obračuna PDV nastaje u 2. mjesecu 2021. godine, koji slijedi nakon mjeseca u kojem je usluga obavljena.

Ako isporučitelj izdaje građevinsku situaciju u 1. mjesecu 2021. godine sa prijenosom porezne obveze u skladu sa člankom 75. stavka 3. točke a) Zakona o PDV-u, istu iskazuje pod red. br. I.1. PDV obrasca za 1. mjesec, a primatelj usluge iskazuje istovremeno obvezu i pret porez u 1. mjesecu pod red. br. II.4. i III.4. PDV obrasca za 1. mjesec.

Kod poreznih obveznika koji primjenjuju obračun prema naplaćenim naknadama, kod tuzemnog prijenosa porezne obveze evidentiraju usluge u obrascu PDV-a odmah po obavljenim isporukama, a ne po „načelu blagajne“, dok obveznici poreza na dohodak evidentiraju u knjizi primitaka i izdataka primitak prema naplati.

U nastavku slijede primjer primjene i knjiženja tuzemnog prijenosa porezne obveze na strani izvođača radova, kao i na strani naručitelja:

Primjer - Izvođenje elektroinstalacijskih radova kod izgradnje novog objekta

Tuzemni porezni obveznik je obavio elektroinstalacijske radove prilikom izgradnje novog objekta pri čemu je primjenio tuzemni prijenos porezne obveze u skladu s člankom 75. stavkom 3. točke a) Zakona o PDV-u. Za izvršene građevinske radove u ožujku 2021. godine, izvođač radova je izdao račun u vrijednosti od 24.000,00 kn bez PDV-a uz prijenos porezne obveze.

Obavljenju isporuku izvođač je evidentirao u sljedećim evidencijama i obrascima:





- **Knjiga izdanih - izlaznih računa** (stupac 7 – Tuzemni prijenos porezne obveze),
- **Obrazac PDV (pozicija I.1.** – Isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj – tuzemni prijenos porezne obveze) i
- **Obrazac PPO.**

Naručitelj radova isporuku je evidentirao u sljedećim evidencijama u obrascima:

- **Evidencija za tuzemni prijenos porezne obveze** (stupac 8 – Porezna osnovica 25%, stupac 9 – Ukupni iznos računa, stupac 14 – Pretporez po stopi od 25% može se odbiti i stupac 18 – Obveza za PDV 25%),
- **Obrazac PDV (pozicija II.4.** – Primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj – tuzemni prijenos porezne obveze i **pozicija III.4.** – Pretporez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj – tuzemni prijenos porezne obveze).

Knjiženje kod izvođača radova:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Izdan račun broj 122-1-1 za elektroinstalacijske radove tuzemnom poreznom obvezniku uz prijenos porezne obveze dana 12.03.2021.				
1	Potraživanja od kupaca u zemlji	120	24.000,00	
	Prihodi od ostalih usluga na domaćem tržištu	7524		24.000,00

Knjiženje kod naručitelja radova:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
Račun broj 122-1-1 za elektroinstalacijske radove od tuzemnog poreznog obveznika od 12.03.2021.				
1	Usluge, dorade, izrade, prerade i sl. proizvoda i objekata u građevinarstvu	4110	24.000,00	
	Obveze prema dobavljačima - pravnim osobama za usluge	2202		24.000,00
1a	Pretporez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze)	1602	6.000,00	
	Obveze za PDV za primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze)	2602		6.000,00

11.1. Fakturiranje građevinskih usluga od strane podizvođača

U praksi se često postavlja pitanje fakturiranja građevinskih usluga na koje se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze između glavnog izvođača radova i podizvođača. Ako su i glavni izvođač i podizvođač građevinskih radova upisani u registar obveznika PDV-a i na uslugu koju fakturiraju se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze, obvezni su primjeniti tuzemni prijenos porezne obveze (i u slučaju ako je naručitelj radova građanin). Znači, podizvođač građevinskih radova će glavnom izvođaču fakturirati radove sa tuzemnim

prijenosom porezne obveze, o čemu smo dali i odgovor u rubrici „RiPup odgovara“, RiPup broj 6/2017, na strani br.12.

12. Strani porezni obveznici i građevinske usluge

O inozemnim uslugama se radi kada je primatelj ili pružatelj usluga pravna ili fizička osoba iz inozemstva, a može biti iz Europske unije, trećih zemalja ili trećih područja.

U skladu s člankom 19. Zakona o PDV-u mjestom obavljanja usluga u vezi s nekretninama je mjesto gdje se nekretnina nalazi.



ističemo...

Usluge u vezi s nekretninama, neovisno o tome kome se zaračunavaju ili tko ih zaračunava, oporezive će biti hrvatskim PDV-om ako je nekretnina u Hrvatskoj, odnosno neće biti oporeziva hrvatskim PDV-om ako je nekretnina izvan Hrvatske.

Ako porezni obveznik iz inozemstva obavlja uslugu na nekretnini poreznom obvezniku u RH, primjenjuje se članak 75. stavak 2. Zakona o PDV-u, pri čemu tuzemni porezni obveznik preuzima na sebe poreznu obvezu, te iskazuje u prijavi PDV-a obvezu i pretporez. Međutim, ako porezni obveznici iz inozemstva obavljaju usluge na nekretninama fizičkim osobama u RH, koje nisu porezni obveznici, postoji obveza registriranja za potrebe PDV-a u RH i obračunavanja hrvatskog PDV-a na izlaznim računima.

U skladu s člankom 75. stavkom 2. Zakona o PDV-u, ako oporezive isporuke dobara ili usluga u tuzemstvu obavlja porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, PDV plaća porezni obveznik odnosno pravna osoba koja nije porezni obveznik, ali je registrirana za potrebe PDV-a, kojemu je obavljena isporuka dobara ili usluga.

Poreznim obveznikom iz članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu smatra se porezni obveznik sa sjedištem, prebivalištem ili uobičajenim boravištem u drugoj državi članici Europske unije, odnosno u trećoj zemlji (strani porezni obveznik) kojem nije dodijeljen hrvatski PDV identifikacijski broj, neovisno o poreznom statusu koji ima u državi u kojoj ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište.

U skladu s člankom 150. stavkom 3. Pravilnika o PDV-u ako isporuke dobara i usluga za koje je mjesto oporezivanja u tuzemstvu obavi porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, PDV prema članku 75. stavku 2. Zakona plaća primatelj tih isporuka i to:

- svaki porezni obveznik uključujući i malog poreznog obveznika, neovisno o tome ima li ili nema PDV identifikacijski broj,
- pravna osoba koja nije porezni obveznik, a ima dodijeljen PDV identifikacijski broj,
- strani porezni obveznik koji ima dodijeljen hrvatski PDV ID broj.

U slučaju obavljanja inozemnih usluga između dva porezna obveznika i prijenosa porezne obveze na drugog poreznog obveznika, postignuto je da se pružatelji usluga ne trebaju registrirati za potrebe PDV-a u zemljama u kojima su obavili usluge, neovisno o tome jesu li to porezni obveznici iz EU, trećih zemalja ili trećih područja.

