

Oslobođenja i odgoda plaćanja PDV-a zbog pandemije virusa COVID-19

Jadranka Knežević, mag. oec.

Dana 9. travnja 2020. godine stupio je na snagu Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o provedbi Općeg poreznog zakona, a koji propisuje provedbu postupka odgode i/ili obročne otplate dospjele porezne obveze, oslobođenja od obveze doprinosa za sufinancirane neto plaće, oslobođenja od podmirivanja poreznih obveza te provedbu ostalih odredbi zbog izvanrednih okolnosti uslijed pandemije virusa COVID-19.

Obveznici PDV-a koji poreznu osnovicu utvrđuje prema obavljenim isporukama mogu zatražiti odgodu plaćanja dospjele obveze PDV-a, pod uvjetima kako to propisuje navedeni Pravilnik, a o čemu detaljnije donosimo u nastavku ovog članka.

1. Odgoda plaćanja PDV-a

U skladu s člankom 107.a Općeg poreznog zakona¹ (u nastavku teksta: OPZ) za potrebe plaćanja PDV-a u izvanrednim okolnostima, Pravilnik o provedbi Općeg poreznog zakona (u nastavku teksta: Pravilnik) propisuje sljedeće:

- što se za potrebe odgode i/ili obročne otplate smatra dospjelom poreznom obvezom,
- tko se smatra podnositeljem zahtjeva za korištenje mjera plaćanja poreza u izvanrednim okolnostima,
- koj su pokazatelji nemogućnosti plaćanja dospjelih poreznih obveza,
- način podnošenja zahtjeva i
- koje su mjere plaćanja poreza.

Porezna uprava je dana 16. travnja 2020. godine izdala Uputu o odgodi i plaćanju PDV-a za vrijeme posebnih okolnosti, Broj klase: 410-19/20-02/129, Uruđbeni broj: 513-07-21-01/20-1 (u nastavku teksta: Uputa).

Dospjelom poreznom obvezom smatra se svaka obveza koja prema posebnim propisima dospijeva do isteka roka od 3 mjeseca nakon stupanja na snagu članka 107.a Zakona OPZ-a, odnosno 20. ožujka 2020., počevši od obveze koja dospijeva u mjesecu koji slijedi nakon stupanja na snagu članka 107.a. OPZ-a.

Znači kako se **mjera odgode plaćanja PDV-a odnosi na poreznu obvezu iskazanu u Obrascu PDV-a za ožujak, prvo tromjesečje i travanj 2020.**

Odredbe članka 71.c i 71.d Pravilnika propisuju uvjete za odgodu plaćanja dopjele obveze PDV-a



ističemo...

Obveznik PDV-a može tražiti odgodu plaćanja pod sljedećim uvjetima:

- obveznik je PDV-a po izdanim računima
- nema dospjeli nenaplaćeni porezni dug (veći od 200,00 kuna na dan podnošenja zahtjeva)
- ako ima pad prihoda/primitaka u mjesecu koji prethodi mjesecu podnošenja zahtjeva za mjere plaćanja poreza najmanje 20% u odnosu na isti mjesec prethodne godine ili
- ako učini vjerojatnim da će mu prihodi/primitci u narednom razdoblju od 3 mjeseca od mjeseca podnošenja zahtjeva pasti najmanje 20% u odnosu na isto razdoblje prethodne godine.

Za odgodu plaćanja PDV-a nije više propisan kriterij da isporuke moraju biti manje od 7.500.000,00 kuna u 2019. godini.

Zahtjev za odgodom plaćanja PDV-a se podnosi Poreznoj upravi elektroničkim putem sustava ePorezna. Ako će zahtjev za odgodom plaćanja PDV-a za ožujak biti odobren porezni obveznik će biti

¹ Nar. nov. br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20 i 42/20



u obvezi platiti samo obvezu PDV-a utvrđenu po novčanom načelu do 30.4.2020. godine. Za vrijeme odgode neće teći kamata.

Ako je porezni obveznik već ranije podnio zahtjev za odgodom plaćanja dospjele porezne obveze te mu je isti odobren, ne podnosi posebni zahtjev za odgodom plaćanja dospjele obveze PDV-a za ožujak 2020. ili prvo tromjesečje 2020., odnosno za travanj 2020. već pravo na odgodu dokazuje popunjavanjem točke VIII.2. Obrascu PDV-a. Ako porezni obveznik podnese zahtjev za odgodu plaćanja PDV-a, taj zahtjev odnosi se na oba razdoblja oporezivanja, odnosno i na ožujak i travanj 2020., te u tom slučaju porezni obveznik obvezno u Obrascima PDV-a za ožujak i travanj popunjava točku VIII.2.

Postoji mogućnost i da porezni obveznik podnese zahtjev za odgodu plaćanja dospjele obveze PDV-a samo za poreznu obvezu utvrđenu u Obrascu PDV-a za travanj 2020.. Međutim **ako porezni obveznik podnese zahtjev za odgodu plaćanja obveze PDV-a za ožujak 2020., navedeni zahtjev odnosi se i na travanj 2020.**

Odgoda plaćanja dospjele obveze PDV-a ne odnosi se na porezne obveznike koji obvezu PDV-a utvrđuju prema naplaćenim naknadama.

Ako pandemija COVID-19 potraje duže može se odobriti dodatni rok od 3 mjeseca za već odgođene porezne obveze te proširiti obuhvat odgođenih poreznih obveza i na porezne obveze koje dospijevaju za vrijeme trajanja dodatna 3 mjeseca, bez obračuna kamata, za što se podnosi novi pisani i obrazloženi zahtjev.

Dodatnim rokom od 3 mjeseca odgodom će se obuhvatiti i dopijela obveza PDV-a iskazana u Obrascima PDV-a za svibanj, lipanj i srpanj te drugo tromjesečje 2020.

1.1. Obročna otplata odgođenih poreznih obveza

Ako podnositelj zahtjeva nije u mogućnosti platiti odgođenu dospjelu poreznu obvezu po njezinom odgođenom dospijeću, može podnijeti zahtjev za obročnom otplatom, bez obračuna kamata. Obročna otplata može se odobriti u mjesečnim obrocima, a najduže na rok od 24 mjeseca.

Pisani i obrazloženi zahtjev za obročnu otplatu odgođene dospjele porezne obveze može se podnijeti u roku od 5 dana od dana dospjeća obveze koju podnositelj zahtjeva nije u mogućnosti platiti.

U zahtjevu za obročnu otplatu, podnositelj zahtjevan bira jednu od sljedećih opcija:

- obročna otplata samo za dospjelu odgođenu obvezu, pri čemu odobrenje zahtjeva isključuje mogućnost odobravanja obročne otplate za odgođene porezne obveze koje dospijevaju kasnije ili
- obročna otplata za sve odgođene porezne obveze, dospjele i nedospjele u trenutku podnošenja zahtjeva, u kojem slučaju nedospjele odgođene porezne obveze dospijevaju i odobrava se obročna otplata za njihovo plaćanje, umjesto daljnje odgode.

Ako podnositelj zahtjeva za obročnom otplatom ne poštuje rokove plaćanja poreznih obveza za koje je odobrena obročna otplata, ista će se ukinuti.

2. Utvrđivanje obveze PDV-a

Obveznici PDV-a koji su zatražili odgodu PDV-a putem zahtjeva popuniti će Obrazac PDV-a na način kako su to radili i do sad, utvrdit će obvezu PDV-a po izdanim računima na red. br. IV. Obrascu PDV-a. Međutim, istovremeno u svojim evidencijama moraju utvrditi obvezu PDV-a po naplaćenim naknadama, pri čemu u obzir uzimaju samo

naplaćene izlazne račune s datumom od 1.3.2020., kao i plaćene ulazne račune s datumom od 1.3.2020. godine. **Do 30.04.2020. porezni obveznik je obavezan platiti samo iznos PDV-a kojeg bi iskazao pod točkom IV. Obrascu PDV-a da primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama**

Razlika između obveze PDV-a po izdanim računima i obveze PDV-a po naplaćenim naknadama (naplaćeni izlazni/plaćeni ulazni) predstavlja iznos za koji se traži odgoda na 3 mjeseca, do 31.7.2020. godine (za mjesec travanj do 31.8.2020.). Iznos za koji se traži odgoda plaćanja na 3 mjeseca upisuje se na red. br. VIII.2. Obrascu PDV - Otuđenje/stjecanje godpodarske cjeline ili pogona s predznakom „+“ za odgođenu obvezu, odnosno „-“ za odgođen porezni kredit.

Porezni obveznik će na isti način postupiti pri utvrđivanju obveze PDV-a za travanj 2020. godine. Tako će se iskazana obveza za travanj pod red. br. VIII.2. Obrascu PDV-a odgoditi do 31.8.2020. godine, a morat će se platiti do 31.5.2020. samo utvrđena obveza PDV-a prema naplaćenim naknadama.

Postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama podrazumijeva da obveza obračuna PDV-a nastaje na dan primitka plaćanja, a pravo na odbitak pretporeza ostvaruje se u trenutku kada je isporučitelju plaćen račun za obavljene isporuke. Radi ostvarivanja prava na odgodu plaćanja dospjele obveze PDV-a koja proizlazi iz izlaznih računa koje nije naplatio, i ulaznih računa koje nije platio porezni obveznik treba u vlastitim evidencijama osigurati podatke kao da primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama. Odredbama članka 125.j Zakona o PDV-u propisano je u kojim slučajevima se ne primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama, a to su: isporuke i stjecanja dobara unutar EU, premještanja dobara, usluge s prijenosom porezne obveze s EU i trećim zemljama, usluge s tuzemnim prijenosom porezne obveze, uvoz i izvoz dobara i isporuke u okviru MOSS sustava.

Ako porezni obveznik za vrijeme trajanja posebnih okolnosti ostvari vrijednost koja se uobičajeno iskazuje na Obrascu PDV-a u dijelu VIII.2. Ostali podaci isto će iskazati u prvom Obrascu PDV-a koji će se podnositi istekom posebnih okolnosti.

U nastavku dajemo primjere utvrđivanja obveze PDV-a za koju se traži odgoda plaćanja.

Primjer 1. - Porezni obveznik ima obvezu PDV-a prema obavljenim isporukama i ima obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama

Red br. Obrascu PDV za ožujak 2020.	Obveza PDV-a prema obavljenim isporukama	Obveza PDV-a prema naplaćenim naknadama
II. Oporezive transakcije	10.000	4.000
III. Obračunani pretporez	3.000	2.000
IV. Obveza PDV-a za uplatu	7.000	2.000
VIII.2. Obveza PDV-a za odgodu do 31.7.2020.		5.000

Porezni obveznik je za mjesec ožujak 2020.g. utvrdio obvezu PDV-a prema obavljenim isporukama u iznosu od 7.000 kuna i obvezu PDV prema naplaćenim naknadama u iznosu od 2.000 kuna. Utvrđeni iznos obveze PDV-a od 2.000 kuna prema naplaćenim naknadama porezni obveznik je obavezan platiti do 30.4.2020.g., a razliku iznosa obveze PDV-a za odgodu obavezan je platiti do 31.7.2020.g.

Primjer 2. - Porezni obveznik ima obvezu PDV-a prema obavljenim isporukama i ima pretplatu PDV-a prema naplaćenim naknadama

Red br. Obrasca PDV za ožujak 2020.	Obveza PDV-a prema obavljenim isporukama	Obveza PDV-a prema naplaćenim naknadama
II. Oporezive transakcije	10.000	1.000
III. Obračunani pretporez	4.000	3.000
IV. Obveza PDV-a za uplatu	6.000	-2.000
VIII.2. Obveza PDV-a za odgodu do 31.7.2020.	6.000	

Porezni obveznik je za mjesec ožujak 2020.g. utvrdio obvezu PDV-a prema obavljenim isporukama u iznosu od 6.000 kuna i pretplatu PDV prema naplaćenim naknadama u iznosu od 2.000 kuna. Kako je porezni obveznik temeljem svojih posebnih evidencija utvrdio pretplatu PDV-a u iznosu od 2.000 kuna prema naplaćenim naknadama, nema obveze uplate PDV-a do 30.4.2020.g. a razliku iznosa obveze PDV-a za odgodu obvezan je platiti do 31.7.2020.g. Na red. broj VIII.2 porezni obveznik upisuje obvezu PDV-a u iznosu od 6.000 kuna koju odgovara iznosu obveze PDV-a prema obavljenim isporukama i koju je obvezan platiti do 31.7.2020.g.

Primjer 3. - Porezni obveznik ima preplatu PDV-a prema obavljenim isporukama i ima obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama

Red br. Obrasca PDV za travanj 2020.	Obveza PDV-a prema obavljenim isporukama	Obveza PDV-a prema naplaćenim naknadama
II. Oporezive transakcije	4.000	6.000
III. Obračunani pretporez	7.000	4.000
IV. Obveza PDV-a za uplatu	-3.000	2.000
VIII.2. Obveza PDV-a za odgodu do 31.8.2020.	-5.000	

Porezni obveznik je za mjesec travanj 2020.g. utvrdio pretplatu PDV-a prema obavljenim isporukama u iznosu od -3.000 kuna i obvezu PDV prema naplaćenim naknadama u iznosu od 2.000 kuna, uzimajući u obzir plaćene/naplaćene račune za ožujak i travanj. Utvrđeni iznos obveze od 2.000 kuna prema naplaćenim naknadama porezni obveznik je obvezan platiti do 31.5.2020.g., a kako je time u pretplatu PDV-a u odnosu na obvezu PDV-a prema obavljenim isporukama na red. broj VIII.2 porezni obveznik upisuje pretplatu PDV-a u iznosu od -5.000 kuna, što znači kako nema iznosa za odgodu plaćanja.

U ovom primjeru porezni obveznik zbog primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama ima obvezu za uplatu do 31.5.2020.g., a ne preplatu kako proizlazi iz Obrasca PDV za travanj

Primjer 4. - Porezni obveznik ima obvezu PDV-a prema obavljenim isporukama i ima veću obvezu PDV-a prema naplaćenim naknadama

Red br. Obrasca PDV za travanj 2020.	Obveza PDV-a prema obavljenim isporukama	Obveza PDV-a prema naplaćenim naknadama
II. Oporezive transakcije	5.000	7.000
III. Obračunani pretporez	3.000	1.000
IV. Obveza PDV-a za uplatu	2.000	6.000
VIII.2. Obveza PDV-a za odgodu do 31.8.2020.	-4.000	

Porezni obveznik je za mjesec travanj 2020.g. utvrdio obvezu PDV-a prema obavljenim isporukama u iznosu od 2.000 kuna i još veću obvezu PDV prema naplaćenim naknadama u iznosu od 6.000 kuna, uzimajući u obzir plaćene/naplaćene račune za ožujak i travanj. Utvrđeni iznos obveze PDV-a od 6.000 kuna prema naplaćenim naknadama porezni obveznik je obvezan platiti do 31.5.2020.g., a kako je time uplatio veći iznos PDV-a u odnosu na obvezu PDV-a prema obavljenim isporukama na red. broj VIII.2 porezni obveznik upisuje pretplatu PDV-a u iznosu od -4.000 kuna, što znači kako nema iznosa za odgodu plaćanja.

U ovom primjeru porezni obveznik zbog primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama ima veću obvezu za uplatu do 31.5.2020.g. nego što to zaista proizlazi iz Obrasca PDV-a za travanj.

3. PDV kod donacija

U skladu s člankom 71.t Pravilnika porezni obveznici upisani u registar obveznika PDV-a, oslobođeni su plaćanja PDV-a za isporuke dobara i usluga, obavljene bez naknade ili protučinidbe, potrebnih za borbu protiv učinaka pandemije bolesti COVID-19, do isteka roka od 3 mjeseca nakon stupanja na snagu članka 107.a OPZ-a.

Oslobođenje od plaćanja PDV-a primjenjuje se za isporuke dobara i usluga bez naknade ili protučinidbe, potrebnih za borbu protiv učinaka pandemije bolesti COVID-19 obavljene u ožujku 2020. i prvom tromjesečju 2020. čija obveza dopijeva do 30.4.2020. te isporuke obavljene do 20.6.2020. godine. Te isporuke kod donacija koje su oslobođene plaćanja PDV-a iskazuju se u Obrascu PDV-a pod točkom I.10. – Ostala oslobođenja.

Oslobođenje prema članku 71.t Pravilnika ne primjenjuje se na isporuke dobara i usluga potrebnih za borbu protiv učinaka pandemije bolesti COVID-19 uz naknadu ili ako su plaćene iz prikupljenih novčanih donacija.

4. PDV pri uvozu robe potrebne za borbu protiv učinaka pandemije bolesti COVID-19

U skladu s člankom 71.u Pravilnika propisano je kako se primjenjuje oslobođenje od plaćanja PDV-a pri konačnom uvozu određenih dobara, u roku i uz uvjete propisane na temelju Odluke Komisije (EU) 2020/491 od 3. travnja 2020. o oslobađanju od carina i PDV-a pri uvozu robe potrebne za borbu protiv učinaka pandemije bolesti COVID-19 tijekom 2020. godine. Navedna odluka dostupna je na poveznici: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/?uri=OJ:L:2020:103I:TOC>.

Korisnici oslobođenja od plaćanja PDV-a pri uvozu na temelju Odluke Europske komisije su državne organizacije, uključujući državna tijela, javna tijela i ostala javnopravna tijela, ili organizacije koje su odobrila nadležna tijela u Republici Hrvatskoj ili druga osoba koja dobra uvozi u njihovo ime. Ovo oslobođenje od plaćanja PDV-a pri uvozu na temelju Odluke Europske komisije primjenjuje se na dobra uvezena do 31.7.2020. godine.

5. Uvoz dobara i obračunski PDV

Članak 71.v Pravilnika propisuje kako za uvoz dobara obavljen do isteka roka od 3 mjeseca nakon stupanja na snagu članka 107.a Zakona smatra se da je PDV pri uvozu plaćen, ako ga porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a prema posebnom propisu iskazuje kao obvezu u Obrascu PDV-a.

Znači kako porezni obveznik obračunani PDV pri uvozu iskazuje kao obvezu u Obrascu PDV-a pod točkom II.15. te ako ima pravo

