



UDK 336.2

# Ispravak pretporeza – praktični primjeri

Jadranka Knežević, mag. oec.

Porezi

Zakon i Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost propisuju u kojim slučajevima se radi ispravak pretporeza kod gospodarskih dobara i to ako se u roku od 5 godina (kod nekretnina 10 godina), promjene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza. Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza dolazi do većeg ili manjeg odbitka pretporeza u odnosu na godinu u kojoj je dobro nabavljeno, proizvedeno ili u odnosu na godinu u kojoj je nekretnina izgrađena, ako se radi o nekretninama koje je porezni obveznik sam izgradio. Ako se ne može utvrditi kada je gospodarsko dobro proizvedeno, u tom slučaju za potrebe ispravka pretporeza uzima se početak uporabe. Detaljnije o tome koji su to uvjeti koji dovode do ispravka pretporeza kod poreznih obveznika, s primjerima iz prakse, dajemo u nastavku članka.

## 1. Zakonski okvir

Ispravak pretporeza je obavezan za gospodarska dobra ako se u roku od 5 godina, odnosno 10 godina kod nekretnina, uključujući kalendarsku godinu u kojoj je gospodarsko dobro nabavljeno, proizvedeno ili u odnosu na godinu u kojoj je nekretnina izgrađena, ako se radi o nekretninama koje je porezni obveznik sam izgradio, promjene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza. Ako se ne može utvrditi kada je gospodarsko dobro proizvedeno, u tom slučaju za potrebe ispravka pretporeza uzima se početak uporabe. Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza smatra se naknadna promjena tih uvjeta koja dovodi do većeg ili manjeg prava na odbitak pretporeza u odnosu na godinu u kojoj je dobro nabavljeno ili proizvedeno (članak 64. Zakona o porezu na dodanu vrijednost<sup>1</sup> - u nastavku teksta: Zakona o PDV-u).

**ističemo...**

Godišnji iznos ispravka pretporeza iznosi 1/5, odnosno 1/10 iznosa PDV-a koji je bio zaračunan za gospodarska dobra.

Gospodarskim dobrima smatraju se ona dobra i usluge koja prema računovodstvenim propisima spadaju u dugotrajnu imovinu poreznog obveznika (članak 64. stavak 3. Zakona o PDV-u). Od 01.01.2017. godine odredba članka 64. stavka 3. Zakona o PDV-u je nadopunjena na način kako se gospodarskim dobrima smatraju i usluge koja prema računovodstvenim propisima spadaju

u dugotrajnu imovinu poreznog obveznika. Uslugama iz članka 64. stavka 3. Zakona smatraju se koncesije, patenti, licencije, robne i uslužne marke, softver i ostala prava. Prema Zakonu o porezu na dobit<sup>2</sup>, članku 12. stavka 3., dugotrajnom materijalnom i nematerijalnom imovinom smatraju se stvari i prava čiji je pojedinačni trošak nabave veći od 3.500,00 kuna i vijek trajanja duži od godinu dana.

**ističemo...**

Odredbom članka 64. stavka 4. Zakona o PDV-u propisano je kako ispravak pretporeza nije potrebno obavljati ako pretporez koji bi se trebao ispraviti iznosi manje od 1.000,00 kuna po jednom gospodarskom dobru.

Članak 65. Zakona o PDV-u definirao je ispravak odbitka pretporeza kod isporuke gospodarskih dobara na način kako slijedi u nastavku:

„(1) Ako porezni obveznik unutar razdoblja za ispravak pretporeza isporučuje gospodarsko dobro, smatra se da je gospodarsko dobro korišteno za gospodarsku djelatnost poreznog obveznika do isteka razdoblja za ispravak pretporeza. Gospodarska djelatnost smatrat će se u cijelosti oporezivom ako je isporuka gospodarskog dobra oporezivana. Gospodarska djelatnost smatrat će se u cijelosti oslobođenom PDV-a ako je isporuka gospodarskog dobra oslobođena“.

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

2 Nar. nov. br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19 i 32/20

Ispravak odbitka pretporeza za isporuke gospodarskih dobara provodi se odjednom za cijelo preostalo razdoblje ispravka. Obavljeni ispravak pretporeza kod isporuka gospodarskih dobara iskazuje se u prijavi PDV-a koja se podnosi za razdoblje oporezivanja u kojem je obavljena isporuka (članak 140. stavak 9. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost<sup>3</sup> - u nastavku teksta: Pravilnika o PDV-u). Ispravak pretporeza se provodi i kod prodaje gospodarskih dobara, ako je pretporez samo djelomično korišten. Osnovica za PDV kod prodaje gospodarskih dobara je njihova tržišna vrijednost.



### ističemo...

Porezni obveznik nije obavezan izvršiti ispravak pretporeza u slučaju uništenja, gubitka ili krađe dobara ako raspolaže valjanim dokazima kao što su policijski zapisnik, očevidnik nadležnog tijela za utvrđivanje štete ili odgovarajuća dokumentacija o količini i vrsti dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje (članak 139. stavak 2. Pravilnika o PDV-u).

Pretporez se ispravlja u sljedećim slučajevima:

- 1) kada porezni obveznik gospodarska dobra unutar propisanog roka (10 godina za nekretnine i 5 godina za ostala gospodarska dobra) prestaje koristiti za obavljanje oporezivih isporuka te ih počne koristiti za obavljanje isporuka oslobođenih PDV-a bez prava na odbitak pretporeza prema člancima 39., 40. i 114. Zakona (u nastavku teksta: oslobođenih isporuka),
- 2) kada porezni obveznik prestaje s obavljanjem oslobođenih isporuka i počinje s tim gospodarskim dobrima obavljati oporezive isporuke,
- 3) kada porezni obveznik mijenja način oporezivanja te prelazi na oporezivanje prema članku 90. stavku 1. Zakona, odnosno kada postaje mali porezni obveznik (izlaska iz sustava PDV-a) i obrnuto kad mali porezni obveznik prelazi na redovno oporezivanje (ulaska u sustav PDV-a),
- 4) u slučaju kada dolazi do promjene postotka iz članka 62. Zakona utvrđenog za odbitak pretporeza za gospodarska dobra koja se koriste za obavljanje oporezivih isporuka koji utvrđuju porezni obveznici koji obavljaju isporuke dobara i usluga po kojima je dopušten odbitak pretporeza i isporuke dobara i usluga po kojima je isključen odbitak pretporeza.
- 5) u slučaju kada se motorno vozilo kategorije N1 prenamijeni u motorno vozilo koje je predmet oporezivanja posebnim porezom na motorna vozila prema članku 136. stavku 6. Pravilnika.

Obavljeni ispravak pretporeza porezni obveznik iskazuje u prijavi PDV-a koju podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine (12 mjesec ili zadnji kvartal) ili kod isporuke gospodarskih dobara ispravak pretporeza iskazuje u prijavi PDV-a koju podnosi za razdoblje oporezivanja u kojem je obavljena isporuka.

## 2. Ispravak pretporeza radi prenamjene gospodarskog dobra

### Primjer 1. - Ispravak pretporeza radi prenamjene gospodarskog dobra (nekretnine)

Porezni obveznik „A“ d.o.o. je 2016. godine nabavio nekretninu od poreznog obveznika „B“, d.o.o. u vrijednosti od 1.000.000,00 kn (osnovica 800.000,00 + PDV 200.000,00). Trgovačko društvo „A“

d.o.o. je odbilo pretporez u iznosu od 200.000,00 kn u cijelosti. U razdoblju od 2016. do 2020. trgovačko društvo „A“ d.o.o. je davalo nekretninu u najam u poslovne svrhe, međutim od siječnja 2020. umjesto u poslovne svrhe, nekretnina se iznajmljuje u stambene svrhe, za potrebe stanovanja, a što je oslobođeno PDV-a u skladu s člankom 40. stavkom 1. točke I. Zakona o PDV-u. Znači, kako u 2020. godini dolazi do promjena uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza. Razdoblje za ispravak pretporeza kod nekretnina je 10 godina, u ovom slučaju za razdoblje od godine nabave 2016. do 2025. godine. Porezni obveznik „A“ d.o.o. je obavezan ispraviti pretporez u 2020. godini kada dolazi do promjena uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza za 1/10, tj. za 20.000,00 kn.

Iznos pretporeza za ispravak izračunava se na sljedeći način:

$$200.000,00 \text{ kn} / 10 = 20.000,00 \text{ kn}$$

Porezni obveznik iznos pretporeza od 20.000,00 kn iskazuje u PDV obrascu za prosinac 2020. godine na rednom broju III.15. s predznakom minus (-).

Iznos pretporeza od 20.000,00 kn u PDV obrascu za prosinac 2020. godine će smanjiti ukupan iznos pretporeza tog razdoblja kod poreznog obveznika.

U slučaju kada će porezni obveznik tu nekretninu koristiti do 2025. godine za najam u stambene svrhe, koji je oslobođen PDV-a, svake će godine iskazati ispravak pretporeza u visini 1/10, odnosno u iznosu od 20.000,00 kn putem prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja i to sve do zaključno 2025. godine. Nakon proteka roka od 10 godina, odnosno od 2026. godine, porezni obveznik više nije u obvezi obračunavati ispravak pretporeza za tu nekretninu.

### Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>Za ispravak pretporeza</b>				
1	Ostali PDV na koji je prestalo pravo na pretporez (potraživanje od države)	4509	20.000,00	
	Ispravci pretporeza	1606	-20.000,00	

### Primjer 2. - Ispravak pretporeza radi prenamjene gospodarskog dobra (osobnog automobila)

Porezni obveznik „B“ d.o.o. je 2018. godine nabavio osobni automobil od poreznog obveznika „C“, d.o.o. u vrijednosti od 200.000,00 kn (osnovica 160.000,00 + PDV 40.000,00). Trgovačko društvo „B“ d.o.o. je odbilo pretporez u iznosu od 40.000,00 kn u cijelosti. U razdoblju od 2018. do 2020. trgovačko društvo „B“ d.o.o. je koristilo osobni automobil za registriranu djelatnost najma, u poslovne svrhe. Od veljače 2020. osobni automobil se više ne koristi za djelatnost najma, već ga trgovačko društvo dodjeljuje članu uprave na korištenje na 24 sata, za što se obračunava plaća u naravi. Znači, kako u 2020. godini dolazi do promjena uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza, te je društvo u obvezi napraviti ispravak pretporeza. Razdoblje za ispravak pretporeza kod osobnih automobila je 5 godina, što u konkretnom slučaju znači ako član uprave vozi osobni automobil sve do 2022. godine, koja je zadnja godina za ispravak pretporeza, porezni obveznik „B“ d.o.o. je obavezan ispraviti pretporez za cijelo preostalo razdoblje od 2020. do 2022. godine, ako se osobni automobil neće koristiti za registriranu djelatnost najma, u poslovne svrhe.

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



Iznos pretporeza za ispravak izračunava se na sljedeći način:

$$40.000,00 \text{ kn} / 5 = 8.000,00 \text{ kn}$$

Porezni obveznik iznos pretporeza od 8.000,00 kn iskazuje u PDV obrascu za prosinac 2020. godine na rednom broju III.15. s predznakom minus (-).

Iznos pretporeza od 8.000,00 kn u PDV obrascu za prosinac 2020. godine će smanjiti ukupan iznos pretporeza tog razdoblja kod poreznog obveznika.

U slučaju kada će kod poreznog obveznika taj osobni automobil koristiti član uprave do 2022. godine, svake će godine iskazati ispravak pretporeza u visini 1/5, odnosno u iznosu od 8.000,00 kn putem prijave PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja i to sve do zaključno 2022. godine. Nakon proteka roka od 5 godina, odnosno od 2023. godine, porezni obveznik više nije u obvezi obračunavati ispravak pretporeza za taj osobni automobil.

**Knjiženje:**

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>Za ispravak pretporeza</b>				
1	Ostali PDV na koji je prestalo pravo na pretporez (potraživanje od države)	4509	8.000,00	
	Ispravci pretporeza	1606	-8.000,00	

### 3. Ispravak pretporeza kod isporuke gospodarskog dobra

**Primjer 3. - Ispravak pretporeza kod isporuke gospodarskog dobra (nekretnine)**

Ako bi porezni obveznik „A“ d.o.o. nekretninu iz primjera 1. koju je nabavio u 2016. godini u vrijednosti od 1.000.000,00 kn (osnovica 800.000,00 + PDV 200.000,00) prodao u ožujku 2020. godine bez PDV-a (u skladu s člankom 40. stavkom 1. točkom j) Zakona o PDV-u), obavezan je vratiti iznos pretporeza za razdoblje od 2020 – 2025, odnosno za 6 godina. U skladu s člankom 65. stavkom 2. Zakona o PDV-u **ispravak pretporeza kod isporuka gospodarskih dobara se obavlja odjednom za cijelo preostalo razdoblje ispravka.** Porezni obveznik je u obvezi vratiti iznos od 120.000,00 kn, a do iznosa ispravka pretporeza se došlo na sljedeći način:

$$200.000,00 \text{ kn} / 10 = 20.000,00 \text{ kn}$$

$$20.000,00 \text{ kn} \times 6 \text{ g.} = 120.000,00 \text{ kn}$$

Porezni obveznik iznos pretporeza od 120.000,00 kn iskazuje u PDV obrascu za ožujak 2020. godine na rednom broju III.15. s predznakom minus (-).

Iznos pretporeza od 120.000,00 kn u PDV obrascu za ožujak 2020. godine će smanjiti ukupan iznos pretporeza tog razdoblja kod poreznog obveznika.

**Knjiženje:**

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>Za ispravak pretporeza</b>				
1	Ostali PDV na koji je prestalo pravo na pretporez (potraživanje od države)	4509	120.000,00	
	Ispravci pretporeza	1606	-120.000,00	

**Primjer 4. - Ispravak pretporeza kod isporuke gospodarskog dobra (osobnog automobila)**

Porezni obveznik „B“ d.o.o. je 2019. godine nabavio osobni automobil od poreznog obveznika „C“, d.o.o. u vrijednosti od 200.000,00 kn (osnovica 160.000,00 + PDV 40.000,00). Trgovačko društvo „B“ d.o.o. je odbilo 50% pretporeza u iznosu od 20.000,00 kn. U razdoblju od 2019. do 2020. osobni automobil su koristili radnici trgovačkog društva.

U travnju 2020. godine trgovačko društvo donjelo je odluku o prodaji osobnog automobila, a prodaja tog osobnog automobila je oporeziva PDV-om u cijelosti.

Ako se osobni automobil za koji nije priznato 50% pretporeza proda u razdoblju od pet godina od nabavke, porezni obveznik ima pravo na ispravak pretporeza i to na 1/5 godišnje, od iznosa PDV-a koji nije mogao priznati pri kupnji tog osobnog automobila. Znači ako porezni obveznik unutar razdoblja za ispravak pretporeza proda osobni automobil, smatra se da je isti korišten za gospodarsku djelatnost poreznog obveznika do isteka razdoblja za ispravak pretporeza, odnosno u ovom slučaju do 2023. godine. Prilikom prodaje osobnog automobila u 2020. godini sa zaračunatim PDV-om, porezni obveznik „B“ će ispraviti 4/5 pretporeza u iznosu od 16.000,00 kn, za preostalo razdoblje od 2020 do 2023. godine.

Iznos pretporeza za ispravak izračunava se na sljedeći način:

$$20.000,00 \text{ kn} / 5 = 4.000,00 \text{ kn}$$

$$4.000,00 \text{ kn} \times 4 \text{ g.} = 16.000,00 \text{ kn}$$

Porezni obveznik iznos pretporeza od 16.000,00 kn iskazuje u PDV obrascu za travanj 2020. godine na rednom broju III.15..

Iznos pretporeza od 16.000,00 kn u PDV obrascu za travanj 2020. godine će uvećati ukupan iznos pretporeza tog razdoblja kod poreznog obveznika.

**Knjiženje:**

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>Za ispravak pretporeza</b>				
1	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 25%	16005	16.000,00	
	Prihodi s osnove povrata poreza	7697		16.000,00

### 4. Ispravak pretporeza pri izlasku iz sustava PDV-a

Do izlaska iz sustava PDV-a najčešće dolazi iz razloga jer poduzetnici ostvaruju isporuke dobara ili obavljenih usluga u vrijednosti manjoj od 300.000,00 kn u prethodnoj godini. Porezni obveznik mora u prijavi PDV-a koju podnosi za posljednje razdoblje oporezivanja ka-

lendarske godine napraviti sva usklađenja i ispravke za tu kalendar-  
sku godinu, a kako je to propisano u članku 85. stavka 7. Zakona  
o PDV-u. U slučaju kada porezni obveznik izlazi iz sustava PDV-a iz  
razloga likvidacije djelatnosti, ne dolazi do ispravka pretporeza, već  
se PDV obračunava na imovinu, kada ona postaje osobna imovina  
člana društva po stopi od 25% na tržišnu vrijednost.

### Primjer 5. - Ispravak pretporeza pri izlasku iz sustava PDV-a na nabavljeni stroj za koji je korišten pretporez

U 2018. godini porezni obveznik je nabavio stroj u vrijednosti od  
150.000,00 kn (osnovica 120.000,00 kn + PDV 30.000,00) za koji  
je odbio pretporez u iznosu od 30.000,00 u cijelosti. Porezni obveznik  
će izaći iz sustava PDV-a 1. siječnja 2021. godine, jer je u prethodnoj  
2020. godini ostvario isporuke dobara i usluga u vrijednosti manjoj  
od 300.000,00 kn. Razdoblje za ispravak pretporeza kod gospodar-  
skih dobara je 5 godina, u ovom slučaju za razdoblje od godine na-  
bave 2018. do 2022. godine. Kako izlazi iz sustava PDV-a 1. siječnja  
2021. godine, potrebno je izračunati ispravak pretporeza za 2 godine  
(2021. i 2022.), uključujući i godinu u kojoj je došlo do promjena  
uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza.

Iznos pretporeza za ispravak izračunava se na sljedeći način:



$$30.000,00 \text{ kn} / 5 = 6.000,00 \text{ kn}$$

$$6.000,00 \times 2 \text{ g.} = 12.000,00 \text{ kn}$$

Porezni obveznik iznos pretporeza od 12.000,00 kn iskazuje u  
obrascu za prosinac 2020. godine na rednom broju III.15. s pred-  
znakom minus (-).

### Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>Za ispravak pretporeza</b>				
1	Ostali PDV na koji je prestalo pravo na pretporez (potraživanje od države)	4509	12.000,00	
	Ispravci pretporeza	1606	-12.000,00	



### ističemo...

Iznimno, ako porezni obveznik ne izlazi iz sustava PDV-a, jer  
će u 2021 godini obavljati oporezive i oslobođene prome-  
te, ispravak se provodi samo za onu dugotrajnu imovinu  
za koju se može utvrditi da služi isključivo za obavljanje  
oslobođenih isporuka i iskazati PDV u obrascu PDV-a za  
posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine u  
mjesecu prosincu 2020.

### 5. Ispravak pretporeza pri ulasku u sustav PDV-a

Jedna od promjena uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza je  
i naknadno priznavanje pretporeza u slučaju kada mali porezni ob-  
veznik ulazi u sustav PDV-a. Isto je propisano u skladu s člankom  
140. stavka 6. Pravilnika o PDV-u na način da se promjenom uvjeta  
mjerodavnih za odbitak pretporeza smatra i prelazak sa oporezivanja  
prema članku 90. Zakona o PDV-u na redovni postupak oporezivanja.  
Navedeno znači kako mali porezni obveznici, kada uđu u sustav PDV-

a imaju pravo priznavanja pretporeza za gospodarska dobra koja su  
nabavljala dok još nisu bili u sustavu PDV-a. Ispravak pretporeza,  
odnosno pravo priznavanja pretporeza odnosi se na razdoblje od 5  
godina, odnosno 10 godina za nekretnine.

Od 1. siječnja 2019. godine mali porezni obveznik ulazi u sustav  
PDV-a i u tijeku godine ako ostvari isporuke dobara i usluga u vrijed-  
nosti većoj od 300.000,00 kn.

### Primjer 6. - Ispravak pretporeza pri ulasku u sustav PDV-a

Mali porezni obveznik je u 2018. godini nabavio opremu u vrijed-  
nosti od 100.000,00 kn (osnovica 80.000,00 kn + PDV 20.000,00).  
Kako u 2018. nije bio redovni obveznik PDV-a, već mali porezni obve-  
znik, nije mogao odbiti pretporez. Od 1. lipnja 2020. godine postaje  
redovni obveznik PDV-a, jer je do 20. svibnja 2020. godine ostvario  
isporuke dobara i usluga u vrijednosti većoj od 300.000,00 kn. Na-  
bavljenu opremu koristit će za svoju oporezivu djelatnost. Razdoblje  
za ispravak pretporeza je 5 godina, u ovom slučaju za razdoblje od  
godine nabave 2018. do 2022. godine. Kako su se u trećoj godini  
promijenili uvjeti za odbitak pretporeza, porezni obveznik ima svake  
godine pravo na pozitivni ispravak pretporeza u iznosu od 1/5.

Iznos pretporeza za ispravak izračunava se na sljedeći način:



$$20.000,00 \text{ kn} / 5 = 4.000,00 \text{ kn}$$

Ako će porezni obveznik tu opremu koristiti do 2022. godine za  
svoju oporezivu djelatnost, svake će godine iskazati pozitivni ispra-  
vak pretporeza u visini 1/5, odnosno u iznosu od 4.000,00 kn. Na  
navedeni način će mu se naknadno priznati pravo na pretporez i u  
preostale dvije godine (2021. i 2022.) kada opremu koristi za obavl-  
janje oporezivih isporuka.

### Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>Za ispravak pretporeza</b>				
1	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 25%	16005	4.000,00	
	Prihodi s osnove povrata poreza	7697		4.000,00

### 6. Ispravak pretporeza zbog promjene postotka za priznavanje pretporeza

U skladu s člankom 140. stavka 7. Pravilnika o PDV-u promjenom  
uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza smatra se i promjena  
postotka iz članka 62. stavka 4. Zakona o PDV-u. Porezni obveznik  
mora ispraviti dio pretporeza u obrascu PDV-a za posljednje razdo-  
blje oporezivanja kalendarske godine u mjesecu prosincu. Ispravak  
pretporeza se provodi za dugotrajnu imovinu za koju od početka upo-  
rabe kada je dobro nabavljeno, proizvedeno ili u odnosu na godinu  
u kojoj je nekretnina izgrađena, ako se radi o nekretninama koje je  
porezni obveznik sam izgradio, promjene uvjeti koji su u toj godini bili  
mjerodavni za odbitak pretporeza. Ako se ne može utvrditi kada je  
gospodarsko dobro proizvedeno, u tom slučaju za potrebe ispravka  
pretporeza uzima se početak uporabe. Ispravak pretporeza se provo-  
di za dugotrajnu imovinu ako od razdoblja kada je odbijen pretporez  
do kraja razdoblja oporezivanja nije prošlo 5 godina, odnosno nije  
prošlo 10 godina za nekretnine. Znači kako se kod promjene postot-  
ka za priznavanje pretporeza radi ispravak pretporeza u visini 1/5 za



opremu i u visini 1/10 za nekretnine. Tako za ispravak pretporeza u mjesecu prosincu 2020. godine, porezni obveznici rade popis nabavljene dugotrajne imovine sa ukupnim iznosom pretporeza koji su odbili za razdoblje od 2016. godine, a za nekretnine za razdoblje od 2011. godine. **Za svako gospodarsko dobro se izračunava iznos pretporeza koji je potrebno ispraviti i u slučaju kada je iznos pretporeza za ispravak po pojedinom gospodarskom dobru manji od 1.000,00 kn (ne 1/5 ili 1/10 već cijeli iznos ispravka po pojedinom dobru), ne radi se iznos ispravka za to gospodarsko dobro.**

#### Primjer 7. - Ispravak pretporeza zbog promjene postotka za priznavanje pretporeza (nekretnina)

Porezni obveznik je nabavio nekretninu u travnju 2017. godine u vrijednosti 600.000,00 kn (osnovica 480.000,00 + PDV 120.000,00). Porezni obveznik je odbio pretporez u iznosu od 120.000,00 kn u cijelosti. U 2020. godini pored oporezivih isporuka obavlja i oslobođene isporuke, te na osnovu ostvarenog prometa, utvrđuje novi postotak priznavanja pretporeza od 70%. U mjesecu prosincu 2020. treba izračunati iznos ispravka pretporeza kao 1/10 razlike pretporeza koji je priznat 2017. godine, u odnosu na utvrđeni postotak za priznavanje pretporeza od 70% u mjesecu prosincu 2020. godine. Iznos ispravka iskazuje se u PDV obrascu za prosinac 2020. godine na rednom broju III.15. s predznakom minus (-).

Iznos pretporeza za ispravak izračunava se na sljedeći način:

Postotak priznavanja pretporeza u 2017. godini je bio 100%, iznos pretporeza = 120.000,00 kn.
Utvrđeni postotak priznavanja pretporeza u 2020. godini je 70%, iznos pretporeza = 84.000,00 kn.
Razlika pretporeza za smanjenje: 120.000,00 kn – 84.000,00 kn = 36.000,00 kn (veća od 1.000,00 kn)
1/10 razlike pretporeza za ispravak u mjesecu prosincu = 3.600,00 kn.
Razlika pretporeza za ispravak iznosi 36.000,00 kn, a u obrascu PDV-a za mjesec prosinac 2020. potrebno je ispraviti samo iznos od 3.600,00 kn koji predstavlja 1/10 ukupnog ispravka.

#### Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>Za ispravak pretporeza</b>				
1	Ostali PDV na koji je prestalo pravo na pretporez (potraživanje od države)	4509	3.600,00	
	Ispravci pretporeza	1606	-3.600,00	

**Važno je napomenuti kako se obveza ispravka pretporeza zbog promjene postotka u obrascu PDV-a za prosinac 2020. godine ne odnosi na dugotrajnu imovinu koja je nabavljena u 2020. godini.** Za dugotrajnu imovinu koja je nabavljena u 2020. godini potrebno je u obrascu PDV-a za prosinac 2020. napraviti samo usklađenje korištenog postotka tijekom godine i onog koji će se izračunati prema prometu 2020. godine. Za dugotrajnu imovinu nabavljenu u 2020. godinu, ispravak pretporeza porezni obveznik će provesti u PDV obrascu za prosinac 2021. godine, u dijelu koji se odnosi na razliku stope priznavanja pretporeza iskazanu u obrascu PDV-a za prosinac 2020. godine (temeljem usklađenja 70%) i nove stope koja

će se tek utvrditi na osnovu prometa u 2021. koji će porezni obveznik imati.

#### Primjer 8. - Ispravak pretporeza zbog promjene postotka za priznavanje pretporeza (nekretnina)

Porezni obveznik je nabavio nekretninu u 2019. godini u vrijednosti 500.000,00 kn (osnovica 400.000,00 + PDV 100.000,00). Porezni obveznik obavlja i oporezive i oslobođene isporuke, te je odbio pretporez u iznosu od 70.000,00 kn, jer pro rata u 2019. iznosi 70%. U 2020. godini na osnovu ostvarenog prometa, porezni obveznik utvrđuje novi postotak priznavanja pretporeza od 50%. U mjesecu prosincu 2020. treba izračunati iznos ispravka pretporeza kao 1/10 razlike pretporeza koji je priznat 2019. godine, u odnosu na utvrđeni postotak za priznavanje pretporeza od 50% u mjesecu prosincu 2020. godine. Iznos ispravka iskazuje se u PDV obrascu za prosinac 2020. godine na rednom broju III.15. s predznakom minus (-).

Iznos pretporeza za ispravak izračunava se na sljedeći način:

Postotak priznavanja pretporeza u 2019. godini je bio 70%, iznos pretporeza = 70.000,00 kn.
Utvrđeni postotak priznavanja pretporeza u 2020. godini je 50%, iznos pretporeza = 50.000,00 kn.
Razlika pretporeza za smanjenje: 70.000,00 kn – 50.000,00 kn = 20.000,00 kn (veća od 1.000,00 kn)
1/10 razlike pretporeza za ispravak u mjesecu prosincu = 2.000,00 kn.
Razlika pretporeza za ispravak iznosi 20.000,00 kn, a u obrascu PDV-a za mjesec prosinac 2020. potrebno je ispraviti samo iznos od 2.000,00 kn koji predstavlja 1/10 ukupnog ispravka.

#### Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>Za ispravak pretporeza</b>				
1	Ostali PDV na koji je prestalo pravo na pretporez (potraživanje od države)	4509	2.000,00	
	Ispravci pretporeza	1606	-2.000,00	

#### Primjer 9. - Ispravak pretporeza zbog promjene postotka za priznavanje pretporeza (nekretnina)

Porezni obveznik je nabavio nekretninu u 2019. godini u vrijednosti 500.000,00 kn (osnovica 400.000,00 + PDV 100.000,00). Porezni obveznik obavlja i oporezive i oslobođene isporuke, te je odbio pretporez u iznosu od 40.000,00 kn, jer pro rata u 2019. iznosi 40%. U 2020. godini na osnovu ostvarenog prometa, porezni obveznik utvrđuje novi postotak priznavanja pretporeza od 60%. U mjesecu prosincu 2020. treba izračunati iznos ispravka pretporeza kao 1/10 razlike pretporeza koji je priznat 2019. godine, u odnosu na utvrđeni postotak za priznavanje pretporeza od 60% u mjesecu prosincu 2020. godine. Iznos ispravka iskazuje se u PDV obrascu za prosinac 2020. godine na rednom broju III.15. u korist poreznog obveznika (pozitivni predznak).

Iznos pretporeza za ispravak izračunava se na sljedeći način:



Postotak priznavanja pretporeza u 2019. godini je bio 40%, iznos pretporeza = 40.000,00 kn.

Utvrđeni postotak priznavanja pretporeza u 2020. godini je 60%, iznos pretporeza = 60.000,00 kn.

Razlika pretporeza za smanjenje: 60.000,00 kn – 40.000,00 kn = 20.000,00 kn (veća od 1.000,00 kn).

1/10 razlike pretporeza za ispravak u mjesecu prosincu = 2.000,00 kn.

Razlika pretporeza za ispravak iznosi 20.000,00 kn (veća je od 1.000,00 kn), a u obrascu PDV-a za mjesec prosinac 2020. potrebno je ispraviti samo iznos od 2.000,00 kn koji predstavlja 1/10 ukupnog ispravka u korist poreznog obveznika.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>Za ispravak pretporeza</b>				
1	Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 25%	16005	2.000,00	
	Prihodi s osnove povrata poreza	7697		2.000,00

#### Primjer 10. - Ispravak pretporeza zbog promjene postotka za priznavanje pretporeza (stroj)

Porezni obveznik je nabavio opremu u 2019. godini u vrijednosti 200.000,00 kn (osnovica 160.000,00 + PDV 40.000,00). Porezni obveznik je odbio pretporez u iznosu od 40.000,00 kn u cijelosti. U 2020. godini pored oporezivih isporuka obavlja i oslobođene isporuke, te na osnovu ostvarenog prometa, utvrđuje novi postotak priznavanja pretporeza od 80%. U mjesecu prosincu 2020. treba izračunati iznos ispravka pretporeza kao 1/5 razlike pretporeza koji je priznat 2019. godine, u odnosu na utvrđeni postotak za priznavanje pretporeza od 80% u mjesecu prosincu 2020. godine. Iznos ispravka iskazuje se u PDV obrascu za prosinac 2020. godine na rednom broju III.15. s predznakom minus (-).

Iznos pretporeza za ispravak izračunava se na sljedeći način:



Postotak priznavanja pretporeza u 2019. godini je bio 100%, iznos pretporeza = 40.000,00 kn.

Utvrđeni postotak priznavanja pretporeza u 2020. godini je 80%, iznos pretporeza = 32.000,00 kn.

Razlika pretporeza za smanjenje: 40.000,00 kn – 32.000,00 kn = 8.000,00 kn (veća od 1.000,00 kn)

1/5 razlike pretporeza za ispravak u mjesecu prosincu = 1.600,00 kn.

Razlika pretporeza za ispravak iznosi 8.000,00 kn (veća je od 1.000,00 kn), a u obrascu PDV-a za mjesec prosinac 2020. potrebno je ispraviti samo iznos od 1.600,00 kn koji predstavlja 1/5 ukupnog ispravka.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Konto	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
<b>Za ispravak pretporeza</b>				
1	Ostali PDV na koji je prestalo pravo na pretporez (potraživanje od države)	4509	1.600,00	
	Ispravci pretporeza	1606	-1.600,00	

## 7. Ispravak pretporeza za zalihe dobara

Izmjenama i dopunama Zakona o PDV-u koji je stupio na snagu 1. siječnja 2015. godine dodan je **članak 65.a zakona koji propisuje da u slučaju prijelaza s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja prema članku 90. ovoga Zakona i obrnuto, porezni obveznik mora ispraviti odbitak pretporeza za zalihe dobara ako je odbitak viši ili niži od onog na koji je porezni obveznik imao pravo.** Ispravak pretporeza za zalihe treba ispraviti kod izlaska iz sustava PDV-a, kao i kod ulaska u sustav PDV-a. U slučaju izlaska, odnosno ulaska u sustav PDV-a obveza ispravka se odnosi na zalihe sirovine i materijala, robe i gotovih proizvoda, koja još nije utrošena ili prodana.

Ispravak odbitka pretporeza za zalihe dobara detaljnije propisuju odredbe članka 142.a Pravilnika o PDV- koje citiramo u nastavku:

„(1) Porezni obveznik koji prijeđe s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja prema članku 90. Zakona i obrnuto mora ispraviti odbitak pretporeza za zalihe dobara, ako je odbitak viši ili niži od onog na koji je porezni obveznik imao pravo.

(2) Ispravak odbitka pretporeza iz stavka 1. ovoga članka porezni obveznik iskazuje u prijavi PDV-a koju podnosi za razdoblje oporezivanja u kojem je došlo do prelaska s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja prema članku 90. Zakona i obrnuto.

(3) Zalihama dobara u smislu Zakona smatraju se zalihe u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja, odnosno Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja.

(4) Kako bi porezni obveznik mogao obaviti ispravak pretporeza za zalihe dobara u skladu sa stavkom 1. ovoga članka obvezan je za razdoblje oporezivanja u kojem je došlo do prelaska s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja prema članku 90. Zakona i obrnuto popisati zalihe dobara te mora imati račun za zalihe dobara koje je nabavio od drugih poreznih obveznika koji su upisani u registar obveznika PDV-a. Ako je u naknadi za nabavljene zalihe dobara sadržan PDV, iznos PDV-a koji se ispravlja izračunava se preračunanom stopom.

(5) Iznimno od stavka 1. ovoga članka porezni obveznik nije obvezan ispraviti odbitak pretporeza za zalihe dobara u slučaju njihovog uništenja, gubitka ili krađe za što postoje valjani dokazi iz članka 26. ovoga Pravilnika“.

Prema navedenim zakonskim odredbama zaključuje se kako kod promjena uvjeta oporezivanja sa redovnog na posebni postupak i obrnuto, porezni obveznik je obvezan **popisati zalihe dobara** i mora imati **račune za zalihe dobara** koje je nabavio od drugih poreznih obveznika koji su upisani u registar obveznika PDV-a. Nadalje, ako je

