



I. Predmet oporezivanja

Grad kao jedinica lokalne samouprave upisan u registar obveznika PDV-a

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/14-01/197 Ur. broj: 513-07-21-01/14-2 Zagreb, 15.05.2014.
--	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Za iznos koji financira Vlada RH grad ne mora izdavati račun, obzirom da se ne radi o obavljenoj isporuci

Grad kao jedinica lokalne samouprave upisan je u registar obveznika PDV-a od 1. siječnja 2014. godine u vezi s čime su postavljena pitanja na koja u nastavku odgovaramo.

- 1) U gradu je izgrađena dvorana po ugovornom obliku javnog privatnog partnerstva između grada i izvršitelja za potrebe održavanja Svjetskog rukometnog prvenstva. Iz Ugovora o zakupu proizlazi da grad plaća mjesečnu zakupninu izvršitelju. Paralelno s ugovorom o javno privatnom partnerstvu grad je potpisao i Sporazum s Vladom RH o zajedničkom financiranju zakupnine za gradsku sportsku dvoranu. Do upisa u registar obveznika PDV-a grad je ispostavljao nadležnom ministarstvu račun za 50% obveze s osnove zajedničkog plaćanja zakupnine izvršitelju. U vezi s navedenim postavljeno je pitanje treba li Grad prilikom izdavanja računa za iznos koji financira Vlada RH obračunati PDV?

Prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH) PDV se plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Obzirom da u konkretnom slučaju grad Vladi RH ne obavlja isporuku koja bi bila predmet oporezivanja PDV-om, već se radi o zajedničkom financiranju zakupnine koja se plaća izvršitelju, napominjemo da grad nije obavezan obračunati PDV na iznos koji sukladno potpisanim Sporazumima financira Vlada RH.

Također ističemo da za iznos koji financira Vlada RH grad ne mora izdavati račun, obzirom da se ne radi o obavljenoj isporuci. Napominjemo da bi u poreznom smislu bilo dovoljno da grad izda poziv za plaćanje temeljem sklopljenog Sporazuma s Vladom RH o zajedničkom financiranju zakupnine za gradsku sportsku dvoranu. Temeljem tako dostavljenog poziva za plaćanje nadležno ministarstvo izvršilo bi uplatu u iznosu s kojim Vlada RH sudjeluje u sufinanciranju mjesečne zakupnine.

- 2) Između grada i tvrtke A potpisan je ugovor o partnerskom štićenju distributivne telekomunikacijske kanalizacije (DTK) i načinu uređenja prava korištenja javnih površina prema kojemu tvrtka A gradu plaća naknadu za služnost za korištenje javnih površina. U vezi s navedenim postavljeno je pitanje treba li grad obračunati PDV na naknadu za služnost za DTK izgrađenu preko javnih površina.

U našem odgovoru KLASA: 410-19/13-01/312, URBROJ: 513-07-21-01/14-27 od 31. siječnja 2014., među ostalim, je navedeno da se djelatnošću iskorištavanja materijalne i nematerijalne imovine koja podliježe oporezivanju PDV-om ne smatra iskorištavanje javnih dobara kao što su primjerice javne površine, ceste, pomorsko dobro, javna rasvjeta i slično kao niti davanje prava služnosti, građenja i slično na tim javnim dobrima.

Iz navoda u upitu proizlazi da tvrtka A gradu plaća naknadu za služnost za korištenje javnih površina na kojima je postavljena

DTK. Prema tome obzirom da se kako je navedeno u upitu radi o pravu služnosti na javnoj površini grad nije obavezan na naknadu za pravo služnosti na javnoj površini obračunati PDV.

Porezni tretman određenih transakcija

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/13-01/3723 Ur. broj: 513-07-21-01/14-2 Zagreb, 08.04.2014.
--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Porezna uprava dodijelit će PDV identifikacijski broj svakom poreznom obvezniku koji na području Republike Hrvatske obavlja isporuke dobara ili usluga za koje postoji pravo na odbitak PDV-a, osim ako PDV plaća hrvatski primatelj dobara ili usluga

Obratili ste nam se u vezi poreznog tretmana određenih transakcija u kojima će sudjelovati društvo „A“, član „B“ grupe. U upitu se navodi da je spomenuto društvo registrirani porezni obveznik u Mađarskoj i da će čelična kućišta, snopove cijevi, odvođe i potporne strukture za Utilizatore (WHRU) za plinska postrojenja transportirati u hrvatsko brodogradilište. Prema navodima u upitu, brodogradilište koje je hrvatski porezni obveznik će izvršiti sklapanje te će po završetku istoga teret ukrcati na brod. Nadalje, u upitu se navodi da će društvo „A“ predmetne Utilizatore (WHRU) prodati norveškom poreznom obvezniku koji će nakon preuzimanja teret iz hrvatske luke otpremiti u Meksiko. Obzirom na navedeno, postavili ste nam sljedeća pitanja:

- 1) Postoje li za društvo „A“ porezne obveze u Hrvatskoj za prethodno navedene transakcije?
- 2) Hoće li društvo „A“ imati ikakvih drugih poreznih obveza u vezi navedenih transakcija?
- 3) Treba li društvo „A“ zatražiti dodjelu PDV identifikacijskog broja radi prethodno navedenih transakcija?
- 4) Mora li hrvatsko brodogradilište koje će izvršiti sklapanje i ukrcaj tereta iskazati PDV u računu koji će izdati društvu „A“ za obavljene usluge?
- 5) Obzirom da će društvo „A“ prodati Utilizatore (WHRU) norveškom poreznom obvezniku na paritetu „C“ što znači da će društvo „A“ imati izvoznu transakciju u Hrvatskoj postavljeno je pitanje mora li se zbog toga društvo „A“ registrirati za potrebe PDV u Hrvatskoj?
- 6) Mora li društvo „A“ podnijeti prijavu PDV-a za obavljenu transakciju?
- 7) Kakav je postupak izdavanja PDV identifikacijskog broja?
- 8) Može li društvo „A“ izvršiti carinjenje u Hrvatskoj koje se odnosi na izvoz ili mora angažirati hrvatsku špeditersku agenciju?

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) predmet oporezivanja PDV-om je isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske unije te uvoz dobara.

Člankom 7. stavkom 5. Zakona propisano je da se isporukom dobara uz naknadu smatra premještanje dobara koja su dio poslovne imovine poreznog obveznika koja je za potrebe svojeg poslovanja otpremio ili prevezao sam porezni obveznik ili druga osoba za njegov račun u drugu državu članicu. Stavkom 6. točkom c) istoga članka, između ostalog, propisano je da se premještanjem dobara unutar Europske unije ne smatra otprema ili prijevoz dobara u svrhu isporuke tih dobara koja je oslobođena plaćanja PDV-a prema članku 41. stavku 1. te člancima 45., 46., 47. i 48. Zakona.

Prema odredbama članka 17. stavka 1. Zakona mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika.

Odredbama članka 45. stavka 1. točke 1. Zakona propisano je da su plaćanja PDV-a oslobođene isporuke dobara koja iz Republike Hrvatske otpremi ili preveze isporučitelj ili neka druga osoba za njegov račun izvan Europske unije.

Sukladno članku 77. stavku 5. točki a) Zakona Porezna uprava dodijelit će PDV identifikacijski broj svakom poreznom obvezniku koji na području Republike Hrvatske obavlja isporuke dobara ili usluga za koje postoji pravo na odbitak PDV-a, osim ako PDV plaća hrvatski primatelj dobara ili usluga.

Člankom 154. stavcima 6. i 7. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14) propisano je da su strani porezni obveznici obvezni Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb podnijeti Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a za upis u registar obveznika PDV-a prije prve isporuke u tuzemstvu. Porezna uprava, Područni ured Zagreb rješenje o dodjeli PDV identifikacijskog broja donosi odmah, a najkasnije 8 dana od dana podnošenja zahtjeva i ujedno ga upisuje u registar obveznika PDV-a. Uz Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a strani porezni obveznik mora priložiti potvrdu Porezne uprave države u kojoj ima sjedište da je registriran kao porezni obveznik ili potvrdu o registraciji kod nadležnog tijela te države, izjavu ili drugi dokaz o namjeri obavljanja isporuka dobara i usluga na području Republike Hrvatske te punomoć ili ugovor o poreznom zastupanju u slučaju kada je ugovoreno zastupanje.

Obzirom na navedeno, u slučaju kada se radi o isporukama dobara unutar Europske unije koja isporučuje porezni obveznik osobama registriranim za potrebe PDV-a te u slučaju premještanja vlastitih dobara primjenjuje se oslobođenje od plaćanja PDV-a u državi članici isporučitelja dobara, s time da se plaća PDV na stjecanje takvih dobara u državi članici gdje otprema ili prijevoz tih dobara završava. Međutim, obzirom da se premještanje dobara u drugu državu članicu sukladno zakonskim odredbama u određenim slučajevima ne smatra isporukom dobara proizlazi da u tim slučajevima neće doći do stjecanja dobara unutar Europske unije u državi članici gdje otprema ili prijevoz tih dobara završava. Tako je člankom 7. stavkom 6. točkom c) Zakona propisano da se premještanjem dobara unutar Europske unije ne smatra otprema ili prijevoz dobara u svrhu izvoza. Prema tome, u konkretnom slučaju za mađarsko društvo ne nastaje obveza obračuna PDV-a u Republici Hrvatskoj temeljem premještanja vlastitih dobara.

Nadalje, u vezi računa koji će hrvatski porezni obveznik izdati mađarskom društvu za sklapanje i ukrcaj tereta napominjemo da se na takve usluge primjenjuje opće načelo oporezivanja prema kojem se mjestom obavljanja usluge smatra sjedište poreznog obveznika primatelja usluge što je u ovom slučaju Mađarska te stoga hrvatski porezni obveznik neće zaračunati PDV već će navesti napomenu da se radi o prijenosu porezne obveze temeljem članka 17. stavka 1. Zakona.

Ako društvo „A“ koje će prema navodima u upitu prodati Utilizatore (WHRU) norveškom poreznom obvezniku obaviti izveznu transakciju u Republici Hrvatskoj na paritetu „C“ napominjemo da se u tom slučaju društvo „A“ mora registrirati za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj obzirom da je mjesto isporuke dobara Republika Hrvatska. Nakon što mađarsko društvo „A“ dobije hrvatski PDV ID broj postaje obveznik podnošenja PDV prijave u Republici Hrvatskoj. Prijava PDV-a podnosi se na Obrascu PDV i predaje se elektroničkim putem do 20-og dana u mjesecu koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja. U prijavi PDV se, između ostalog, mora iskazati i ukupna vrijednost oslobođenih transakcija.

Skrećemo pažnju da je u vezi dodjele PDV identifikacijskog broja poreznim obveznicima sa sjedištem u drugim državama članicama dana uputa koja je dostupna na Internetskoj stranici Porezne uprave (<http://www.porezna-uprava.hr/en/Pages/Vat-for-foreign-persons.aspx>).

Što se tiče pitanje o tome može li društvo „A“ izvršiti carinjenje u Hrvatskoj koje se odnosi na izvoz ili mora angažirati hrvatsku špeditersku agenciju napominjemo da se u vezi istoga potrebno obratiti Carinskoj upravi.

Umanjenje procijenjene tržišne vrijednosti



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/14-01/720
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 28.03.2014.

Posjednici životinja koji su upisani u registar obveznika PDV-a u slučaju da meso zaklane životinje nije škodljivo za prehranu ljudi, takvo meso prodaju klaonici, te u tom slučaju posjednik životinje izdaje račun klaonici u kojem je posebno iskazan i iznos PDV-a

U svom dopisu navodite da temeljem Zakona o veterinarstvu (Narodne novine broj 82/13 i 148/13) provodite mjere suzbijanja i iskorjenjivanja zaraznih bolesti životinja na način da se naređuje provođenje mjere klanja životinja. Sukladno Zakonu o veterinarstvu posjednici životinja imaju pravo na naknadu štete za zaklane životinje te im se naknada štete isplaćuje iz sredstava državnog proračuna. U slučaju kada meso zaklane životinje nije škodljivo za prehranu ljudi, meso otkupljuju klaonice. Klaonica posjedniku isplaćuje određenu naknadu za zaklane životinje, te se izdaje račun s iskazanim PDV-om ili otkupni blok na kojem je iskazana naknada, ali bez PDV-a. Kad procjenjujete tržišnu vrijednost (odštetu) koja će se isplatiti posjedniku zaklane životinje, od ukupne procijenjene tržišne vrijednosti životinje (odštete) umanjuje se iznos koji je posjedniku platila klaonica. Razlika između procijenjene tržišne vrijednosti (odštete) i naknade koju je platila klaonica isplaćuje se posjedniku životinje iz državnog proračuna. Obzirom na navedeno postavljeno je pitanje na koji način provesti umanjenje procijenjene tržišne vrijednosti (odštete) odnosno umanjuje li se procijenjena tržišna vrijednost (odšteta) za ukupnu naknadu iz računa s PDV-om koju je klaonica platila posjedniku životinje ili se umanjuje za naknadu bez PDV-a koju je klaonica platila posjedniku.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH) PDV se plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Člankom 25. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14) propisano je da se isporuka kojom se obeštećuje primatelja za štetu nastalu po osnovi ranije isporuke ne smatra isporukom koja podliježe oporezivanju već odštetom. O odšteti se radi samo u slučaju kada isporučitelj temeljem zakona ili ugovora odgovara za štetu i njene posljedice i određenim isporukama tu štetu otklanja.

Sukladno navedenom, posjednici životinja koji su upisani u registar obveznika PDV-a u slučaju da meso zaklane životinje nije škodljivo za prehranu ljudi, takvo meso prodaju klaonici. U tom slučaju porezni obveznik posjednik životinje izdaje račun klaonici u kojem je posebno iskazan i iznos PDV-a.

Uprava za veterinarstvo i sigurnost hrane procjenjuje tržišnu vrijednost (odštetu) koja pripada poreznom obvezniku posjedniku za životinje koje su zaklane. U slučaju da je visina procijenjene tržišne vrijednosti (odštete) veća od naknade koju je klaonica platila za zaklane životinje, poreznom obvezniku posjedniku na teret državnog proračuna isplaćuje se razlika između procijenjene tržišne vrijednosti (odštete) i naknade koju je za zaklanu životinju platila klaonica.



Tržišnom vrijednosti smatra se sukladno članku 33. stavku 10. Zakona ukupni iznos kojeg bi kupac ili naručitelj u trenutku isporuke dobara ili obavljene usluge prema načelu nenarušavanja tržišnog natjecanja morao platiti isporučitelju dobara ili pružatelju usluge u tuzemstvu.

Prema tome klaonici tržišnu vrijednost predstavlja ukupna naknada s PDV-om koju joj je zaračunao posjednik zaklanih životinja. Obračunani PDV klaonica može odbiti kao pretporez ako su ispunjeni uvjeti propisani člankom 60. Zakona.

Stoga prilikom izračuna iznosa koji se isplaćuje iz državnog proračuna potrebno je procijeniti tržišnu vrijednost zaklane životinje umanjiti za naknadu koju je platila klaonica, a u koju je uračunat i PDV.

Iznos koji se isplaćuje iz državnog proračuna predstavlja sukladno Zakonu o veterinarstvu naknadu štete, te taj iznos ne podliježe oporezivanju PDV-om.

Prodaja dobra putem distributera

	Ministarstvo financija – Porezna uprava
	Klasa: 410-19/13-01/772
	Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
	Zagreb, 22.01.2014.

U slučaju ako porezni obveznik u poslovne svrhe obavlja isporuku bez naknade drugom poreznom obvezniku ne postoji obveza obračuna PDV-a

Podnositelj upita iz dostavnog popisa u svom dopisu navodi da društvo iz Njemačke, putem distributera prodaje dobra konkretno laboratorijski materijal – reagens za određene pretrage u medicinske svrhe. U navedeni laboratorijski materijal potrebno je imati i analizator na kojem se provode određene pretrage pri čemu je glavni proizvod laboratorijski materijal, a pomoćni proizvod je analizator. Društvo iz Njemačke želi zadržati analizatore u svojem vlasništvu, te ih dati hrvatskim distributerima u operativni leasing po ugovorenoj cijeni, pod uvjetom da ih hrvatski distributeri dalje ustupaju bolnicama na korištenje. Korištenje analizatora na taj način moguće je samo s onim bolnicama koje nabavljaju laboratorijski materijal od hrvatskih distributera, nakon što zaključe ugovore o javnoj nabavi s bolnicama. U slučaju prestanka nabave laboratorijskog materijala, analizator se odmah vraća njemačkom društvu ili distributeru. Analizatori bi se davali na korištenje bolnicama temeljem ugovora o korištenju između hrvatskih distributera i bolnica ili temeljem ugovora o prodaji dobara s time da bi se vrijednost korištenja zaračunavala bolnicama zajedno sa računom kojim se zaračunava laboratorijski materijal. Također u upitu se ističe da se radi o transakcijama u poduzetničkoj sferi koje se obavljaju u komercijalne svrhe pri čemu ne postoji povezanosti između navedenih strana. U vezi s navedenim postavljeno je pitanje koja je od sljedećih mogućnosti primjenjivija s aspekta poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV):

- moгу li distributeri dati nepovezanim osobama – bolnicama, isključivo u poduzetničke svrhe, analizator na korištenje bez naknade pri čemu bi se radilo o dvije isporuke jedna bi bila isporuka laboratorijskog materijala, a druga bi bila isporuka bez naknade temeljem ugovora o korištenju analizatora,
- moгу li distributeri napraviti jednu isporuku prodaju laboratorijskog materijala i naknadu za korištenje analizatora.

U upitu se napominje da je u obje situacije cijena identična.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Predmet oporezivanja PDV-om je sukladno članku 4. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148713 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Isporukom dobara uz naknadu smatra se korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe

ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspolažu njima bez naknade ili ih općenito koriste u druge svrhe osim za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez u smislu članka 7. stavka 3. Zakona.

Prema navedenom predmet oporezivanja PDV-om je isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav. Stoga načelno u slučaju ako porezni obveznik u poslovne svrhe obavlja isporuku bez naknade drugom poreznom obvezniku ne postoji obveza obračuna PDV-a. U vezi s navedenim skrećemo pažnju da se tržišna vrijednost u slučaju ako je naknada niža ili viša od tržišne vrijednosti utvrđuje za isporuke dobara i obavljanje usluga osobama koje ne mogu odbiti pretporez, a koje su u obiteljskim i drugim bliskim vezama s poreznim obveznikom te u slučaju postojanja financijskih i pravnih veza, uključujući odnose poslodavca i zaposlenika kao i članova njihovih obitelji, veza na temelju članstva, upravljanja ili vlasništva.

Prema tome ako se osnovna sredstva jednog obveznika daju na korištenje drugom poreznom obvezniku, te ako je to korištenje u neposrednoj vezi s obavljenom isporukom laboratorijskog materijala, smatramo da se radi o pomoćnoj usluzi u okviru glavne isporuke dobara. Ako poduzetnik kojemu su osnovna sredstva dana na korištenje njima raspolaže gospodarski ograničeno, odnosno samo za namjene navedene u ugovoru smatra se da je ta isporuka dijelom glavne isporuke (prodaje laboratorijskog materijala). Kod takvih isporuka važna je funkcionalna povezanost pomoćne isporuke sa glavnom isporukom, odnosno isporukom robe ili vlastitih proizvoda, pa se u tom slučaju smatra da je pomoćna usluga sadržana u glavnoj i ne izdvaja ju se od glavne isporuke, te se na nju PDV ne zaračunava izdvojeno.

Stoga u konkretnom slučaju, a uzimajući u obzir činjenicu da je cijena ista, smatramo da je pomoćna isporuka (davanje na korištenje analizatora) sadržana u glavnoj isporuci (prodaja laboratorijskog materijala), stoga nije potrebno pomoćnu isporuku izdvajati od glavne i na nju izdvojeno zaračunavati PDV.

Isporuke za borbu protiv učinaka pandemije bolesti COVID-19

	Ministarstvo financija – Porezna uprava
	Klasa: 410-19/20-02/128
	Ur.br: 513-07-21-01-20-2
	Zagreb, 15.04.2020.

Isporuke dobara i usluga potrebnih za borbu protiv učinaka pandemije bolesti COVID-19 koje obavi porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a bez naknade ili protučinidbe, oslobođene plaćanja PDV-a

Udruga iz dostavnog popisa obratila se upitom u vezi oporezivanja nabavke zaštitne opreme u svrhu donacije s ciljem borbe protiv učinaka pandemije bolesti COVID-19. U upitu navode da će udruzi zaštitnu opremu koju će donirati zdravstvenim ustanovama u Republici Hrvatskoj prodati porezni obveznik iz Republike Hrvatske. S tim u vezi postavljeno je pitanje je li isporuka predmetne zaštitne opreme koju hrvatski porezni obveznik upisan u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) obavi predmetnoj udruzi oslobođena plaćanja PDV-a.

Na postavljenu upit odgovaramo u nastavku.

Sukladno odredbama članka 4. stavaka 1. i 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/19, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) predmet oporezivanja PDV-om je isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Donacija novčanih sredstava bez protučinidbe koje fizičke i pravne osobe izravno doniraju na žiro račun na koji se novčana pomoć prikuplja ne podliježu plaćanju PDV-a u smislu odredbi Zakona o PDV-u. Ako porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a donira dobra ili usluge, načelno je obavezan na takvu donaciju obračunati PDV.

Odredbama članka 107.a stavka 5. Općeg poreznog zakona (Narodne novine, br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20 i 42/20, u daljnjem tekstu: OPZ) propisano je da se za vrijeme trajanja posebnih okolnosti mogu na drugačiji način propisati rokovi, plaćanje PDV-a pri uvozu te kod donacija, provedba mjera prisilne naplate, visina kamata te postupovne odredbe nego što je propisano OPZ-om ili posebnim poreznim propisima.

Pandemija bolesti COVID-19 predstavlja posebnu okolnost iz članka 107.a OPZ-a te je s tim u vezi člankom 71.t Pravilnika o provedbi Općeg poreznog zakona (Narodne novine, br. 45/19, 35/20 i 43/20, u daljnjem tekstu: Pravilnik o provedbi OPZ-a) propisano da su porezni obveznici upisani u registar obveznika PDV-a prema posebnom propisu, oslobođeni plaćanja PDV-a za isporuke dobara i usluga, obavljene bez naknade ili protučinidbe, potrebnih za borbu protiv učinaka pandemije bolesti COVID-19, od isteka roka od tri mjeseca nakon stupanja na snagu članka 107.a OPZ-a. Navedeno oslobođenje primjenjuje se počevši od obveze koja dopijeva u mjesecu koji slijedi nakon stupanja na snagu članka 107.a OPZ-a.

Navedeno znači da su isporuke dobara i usluga potrebnih za borbu protiv učinaka pandemije bolesti COVID-19 koje obavi porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a bez naknade ili protučinidbe, oslobođene plaćanja PDV-a. Oslobođenje se primjenjuje za takve isporuke obavljene u ožujku 2020. čija obveza dopijeva do 30. travnja 2020. te isporuke obavljene do 20. lipnja 2020. Porezni obveznici koji doniraju dobra i usluge potrebne za borbu protiv učinaka pandemije bolesti COVID-19 imaju pravo odbiti pretporez za donirana dobra, odnosno obavljene usluge bez naknade ili protučinidbe.

Slijedom navedenog, obzirom da u konkretnom slučaju tuzemni porezni obveznik obavlja isporuku predmetne zaštitne opreme uz naknadu ne može primijeniti oslobođenje od plaćanja PDV-a propisano odredbama članka 71.t Pravilnika o provedbi OPZ-a, te je obavezan pri isporuci zaštitne opreme udruzi u računu obračunati i iskazati PDV.

nastavni plan i program srednjoškolskog obrazovanja kandidati ne podliježu u predmetnoj ustanovi za obrazovanje odraslih već u raznim srednjoškolskim obrazovnim centrima.

Vežano uz navedeno, postavljeno je pitanje je li na predmetnu uslugu organiziranih konzultacija potrebno obračunavati PDV ili je ista oslobođena PDV-a temeljem odredbi članka 39. stavka 1. točki i) i j) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13 do 106/18, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) i članka 58. stavaka 1. i 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13 do 1/19, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u).

U vezi navedenog, u nastavku odgovaramo.

Predmet oporezivanja PDV-om, prema odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o PDV-u, je isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar EU te uvoz dobara.

Transakcijama koje su predmet oporezivanja razumijevaju se sve transakcije čije je oporezivanje propisano Zakonom, a mogu biti oporezive ili oslobođene plaćanja poreza, sukladno članku 8. stavku 1. Pravilnika o PDV-u.

Prema odredbama članka 39. stavka 1. točke i) Zakona o PDV-u i članka 58. stavka 1. Pravilnika o PDV-u plaćanja PDV-a oslobođeno je obrazovanje djece i mladeži, predškolsko, školsko ili sveučilišno obrazovanje, stručno osposobljavanje i prekvalifikacija, uključujući s time usko povezane usluge i dobra, koje obavljaju tijela s javnim ovlastima ili druge osobe, koje imaju slične ciljeve u skladu s posebnim propisima koji uređuju obavljanje djelatnosti obrazovanja. Navedeno oslobođenje odnosi se na obrazovanje u vezi s nastavnim programima koje donose odnosno odobre nadležna ministarstva što je propisano odredbama članka 58. stavka 5. Pravilnika o PDV-u.

Člankom 44. Uredbe Vijeća (EU) 282/2011 koja se mora izravno primjenjivati u svim državama članicama Europske unije propisano je da usluge strukovnog usavršavanja ili prekvalifikacije pružene pod uvjetima utvrđenim člankom 132. stavkom 1. točkom i) Direktive Vijeća 2006/112/EZ s kojim je u cijelosti usklađen članak 39. stavak 1. točka i) Zakona o PDV-u, obuhvaćaju poduku koja se izravno odnosi na djelatnost ili zanimanje, kao i poduku namijenjenu stjecanju ili proširenju strukovnog znanja. U tom smislu trajanje strukovnog usavršavanja ili prekvalifikacije nevažno je.

Nadalje, prema odredbama članka 39. stavka 1. točke j) Zakona o PDV-u i članka 58. stavka 4. Pravilnika o PDV-u, plaćanja PDV-a oslobođena je nastava što je privatno održavaju nastavnici i koja obuhvaća osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje ako nastavu u tim ustanovama obavljaju fizičke osobe (nastavnici ili predavači) prema unaprijed ugovorenoj satnici i rasporedu, isključivo prema nastavnim planovima i programima verificiranim od strane Ministarstva znanosti i obrazovanja. Oslobođenje se odnosi i na naknadu za održavanje ispita i konzultacija usko vezanih za izvođenje ugovorenog plana i programa nastave.

Slijedom navedenog, mišljenja smo da se na usluge konzultacija, koju fizičke osobe (nastavnici i predavači) obavljaju za ustanovu za obrazovanje odraslih prema unaprijed dogovorenoj satnici i rasporedu, a vezano uz gradivo i nastavu srednjoškolskog obrazovanja prema službeno odobrenim nastavnim planovima i programima verificiranim od strane Ministarstva znanosti i obrazovanja primjenjuje odredba o oslobođenju od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točke j) Zakona o PDV-u.

Napominjemo da se Središnji ured Porezne uprave već očitovao o poreznom tretmanu izvođenja programa cjeloživotnog učenja, mišljenjem, KLASA: 410-19/16-01/77, URBROJ: 513-07-21-01/17-5 od 1. prosinca 2017. godine, koje je dostupno pod sljedećom poveznicom: http://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Lists/misljenje33/Display.aspx?id=19572

Usluge konzultacija koje obavljaju fizičke osobe (nastavnici i predavači)



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/19-02/3
Ur.br: 513-07-21-01/19-2
Zagreb, 21.01.2019.

Na usluge konzultacija koje fizičke osobe (nastavnici i predavači) obavljaju za ustanovu za obrazovanje odraslih, a vezano uz gradivo i nastavu srednjoškolskog obrazovanja oslobođeno je plaćanja PDV-a

Porezni obveznik iz dostavnog popisa zatražio je mišljenje o poreznom tretmanu vezano uz djelatnost ustanova za obrazovanje odraslih. Naime, prema navodima iz upita, ustanove za obrazovanje odraslih, osnovane temeljem Zakona o ustanovama, angažiraju fizičke osobe (nastavnike i predavače) za izvršenje usluge organiziranih konzultacija. Ta usluga, kako je navedeno, obavlja se prema unaprijed dogovorenoj satnici i rasporedu te je vezana uz gradivo i nastavu srednjoškolskog obrazovanja prema službeno odobrenim nastavnim planovima i programima verificiranim od strane Ministarstva znanosti i obrazovanja. Uključivo, održavaju se pripreme za ispite tijekom školske godine ili nacionalne ispite kao što je državna matura. Nadalje, navodi se da

Obračun PDV-a kod obavljanja djelatnosti dentalne medicine u trgovačkim društvima registriranim za obavljanje zdravstvene djelatnosti



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/17-01/03
Ur.br: 513-07-21-01/18-5
Zagreb, 18.05.2018.

Trgovačko društvo koje je registrirano za obavljanje stomatološke i zubotehničke djelatnosti, pri isporuci medicinskih proizvoda za nadomještanje tjelesnog oštećenja ili nedostatka koji se stavljaju u promet pod nazivom iz stupca 3 Popisa dentalnih pomagala i ortodontskih naprava iz Pravilnika o dentalnoj zdravstvenoj zaštiti iz obveznog zdravstvenog osiguranja, te pri isporuci stomatoloških implantata koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo i koji su navedeni pod rednim brojem 34. u Listi proizvoda koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo, sniženu stopu PDV-a 5% primjenjuje na jedinstvenu isporuku tih dobara u kojoj dentalne usluge čine pomoćni element koji slijedi porezni tretman glavne isporuke

Dopisom KLASA: 900-01/18-01/14, URBROJ: 497-01/01-18-01 od 20. ožujka 2018. (u daljnjem tekstu: dopis) obratili ste nam se sa zahtjevom za, kako navodite, uklanjanje uočenih nelogičnosti i nepravilnosti prilikom obračuna poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) dentalno-protetskih nadomjestaka, implantata i ostalih dentalnih pomagala. Navodite da se sukladno pojedinačnim i nedorečenim naputcima dentalna pomagala koja se isporučuju obavljanjem dentalne medicine u trgovačkim društvima registriranim za obavljanje zdravstvene djelatnosti, prisilno dijele na tzv. „usluge“ i „protetske nadomjestke“, što je kako navodite u suprotnosti s Nomenklaturom djelatnosti u dentalnoj medicini, Nomenklaturom dentalnih usluga Hrvatske komore dentalne medicine te općenito s načelima rada u struci.

Nadalje navodite da u praksi postoje velika lutanja i različita postupanja od strane poreznih obveznika, ali i prilikom poreznih nadzora od strane pojedinih ispostava Porezne uprave.

Zbog naprijed navedenog zatražili ste da se zauzme jedinstveni stav i uvede jednak porezni tretman usluga i isporuka dobara i usluga što ih obavljaju doktori dentalne medicine i dentalni tehničari kroz trgovačka društva po svim ispostavama Porezne uprave.

U vezi s naprijed navedenim tražite potvrdu poreznog statusa isporuke dobara i usluga doktora dentalne medicine i dentalnih tehničara kada se zdravstvene usluge iz članka 39. stavka 1. točke e) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 73/13 do 115/16, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) obavljaju kroz trgovačka društva za obavljanje zdravstvene djelatnosti, a čije je osnivanje moguće, kako navodite, prema članku 116. Zakona o zdravstvenoj zaštiti (Narodne novine od broja 150/08 do 131/17).

Nadalje, u vezi odredbi članka 38. stavka 2. točke e) Zakona o PDV-u i članka 47. stavka 1. točke e) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 79/13 do 128/17, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) navodite da smatrate da je intencija zakonodavca bila da se javne usluge iz stupca 3 Popisa dentalnih pomagala oporezuju povlaštenom stopom PDV-a od 5%.

U dopisu navodite da smatrate da kad zubne/protetske nadomjestke isporučuje trgovačko društvo koje je registrirano za obavljanje stomato-

loške i zubotehničke djelatnosti te je upisano u registar obveznika PDV-a (bilo na temelju vlastitog zahtjeva ili po sili zakona), navedena isporuka dentalnih pomagala, popravci pomagala, rezervni dijelovi iz stupca 3 Popisa dentalnih pomagala, zajedno sa stomatološkim uslugama koje su neophodne da bi se dentalno pomagalo iz stupca 3 Popisa dentalnih pomagala isporučilo, kao i potrošni materijal, oporezuju se sa stopom od 5%.

Navodite da budući postupak za isporuku dentalnih pomagala iz stupca 3 Popisa dentalnih pomagala uključuje čitav niz usluga, od uzimanja otisaka, izrade pomagala (dentalni tehničari), postavu, kontrole tijekom ortodontske terapije, prilagođavanje bravica, skidanje, preparaciju zuba nosača, kiruršku ugradnju implantata, pripremu mekih tkiva za otisak, itd., jasno je da se radi o jedinstvenoj usluzi isporuke dentalnog pomagala iz stupca 3 Popisa dentalnih pomagala i bez navedenih koraka do isporuke dentalnog pomagala ne bi moglo doći, zbog čega su, kako navodite, sve navedene usluge sporedna stvar.

Nadalje, navodite da se stoga radi o jednoj gospodarski nedjeljivoj isporuci, a navedene usluge su neophodne prije, u tijeku, pa i nakon terapijskog postupka dentalnim pomagalom iz stupca 3 Popisa dentalnih pomagala.

U dopisu navodite da smatrate da se pomagala, rezervni dijelovi, potrošni materijal kao i sve usluge koje su neophodne da bi se dentalno pomagalo iz stupca 3 Popisa dentalnih pomagala isporučilo, trebaju oporezivati kao jedinstvena usluga isporuke dentalnog pomagala sa stopom PDV-a od 5%.

Također ste naveli da svi navedeni postupci koji su izdvojeni iz poglavlja usluga, sa ciljem oporezivanja po stopi od 25%, ne postoje zasebno u postupcima terapije pacijenata i ne rade se u svrhu sami sebi, već se pojavljuju kao sporedne usluge u liječenju stomatoloških pacijenata, tj. kao sporedni dio terapije. U dopisu navodite da nigdje u svijetu, pa tako niti kod nas, isti nisu prepoznati kao samostalna usluga iz jednostavnog razloga jer u dentalnoj medicini ne može se obaviti terapija na način da se implantat ili dentalni most preda u ruke pacijenta sa ciljem da ga postavi, tj. ugradi sam sebi. Navodite da cijela terapija npr. metal-keramička krunica, cirkon krunica, proteza ili zubni implantat, ispun, endodontski zahvat, itd. – integralno završavaju sa svim postupcima koji su sporedna stvar u terapiji i predstavljaju jednu nedjeljivu zdravstvenu (gospodarsku) isporuku.

U dopisu navodite da zbog svega naprijed navedenog, a uvažavajući mišljenje struke, međunarodnih stomatoloških i poreznih smjernica tražite precizan naputak, kojim se prilikom iskazivanja računa u trgovačkom društvu registriranom za obavljanje zdravstvene djelatnosti odobrava iskazivanje jedinstvene usluge, bez posebnog naplaćivanja sporednih usluga, po stopi od 5%, sukladno odredbama Pravilnika o PDV-u. Napominjete da se naplatom i iskazivanjem na računu sporedne usluge kao manjinski dio terapijskog postupka, krše odredbe Zakona o zaštiti prava pacijenata i Zakona o dentalnoj medicini, uvodeći zasebne terapijske postupke koji ne postoje kao sami sebi svrha, te se kao takvi ne bi smjeli niti naplaćivati, a u vrlo učestalim situacijama ostavlja se uvjetna pravna mogućnost da pacijenti štiteći svoje pravo kao pacijenti, uzmu svoj protetski nadomjestak i uslugu nadogradnje obave sami ili na drugom mjestu – što je, kako navodite, nemoguće budući da struka dentalne medicine to ne prepoznaje nigdje u svijetu.

Nadalje, želite ukazati i na sve češće prigovore stalnih sudskih vještaka iz područja dentalne medicine, koji obavljajući stručna vještačenja u sudskim postupcima, naprijed opisani način postupanja smatraju nerazumljivim, neodgovarajućim i netočnim s aspekta struke i samog pacijenta.

Zaključno navodite da je u dentalnoj medicini nemoguće pružiti dentalnu skrb, odnosno pružiti dentalnu uslugu pacijentu, razdvajajući dentalno pomagalo kao dobro i dentalnu uslugu same izrade, odnosno ugradnje tog dentalnog pomagala. Dentalno pomagalo kao dobro, ne-



djeljivo je od usluge, jer, kako navodite, što jednom pacijentu predstavlja fasetirana krunica bez njezine ugradnje u njegovu oralnu šupljinu.

Stoga smatrate da je iz iznesenog vidljivo da doktor dentalne medicine obavlja isporuku pomagala (dobara), dok su ostale usluge (izrada ili ugradnje) tog pomagala neznatne, sporedne i parcijalne.

Također ste zatražili da se ponovno razmotri prijedlog vraćanja poreznih olakšica građanima koji tijekom kalendarske godine brinu o svom oralnom zdravlju i troše na preventivne, odnosno kurativne postupke i stomatološku protetiku, a sve u svrhu njihovog oralnog zdravlja.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Predmet oporezivanja PDV-om je prema odredbama članka 4. stavka 1. točaka 1. i 3. Zakona o PDV-u isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Prema odredbama članka 8. stavaka 1. i 4. Pravilnika o PDV-u transakcijama koje su predmet oporezivanja razumijevaju se sve transakcije čije je oporezivanje propisano Zakonom o PDV-u, a mogu biti oporezive ili oslobođene plaćanja poreza. Ako jedinstvena transakcija istovremeno ima obilježja isporuke dobara i obilježja obavljene usluge, za razvrstavanje su bitna ona obilježja koja određuju stvarni gospodarski sadržaj transakcije, uzimajući u obzir volju ugovornih strana.

Plaćanja PDV-a je sukladno odredbama članka 39. stavka 1. točke b) Zakona o PDV-u oslobođena bolnička i medicinska njega i s time usko povezane djelatnosti koje obavljaju tijela s javnim ovlastima ili koje, u uvjetima koji su u socijalnom smislu slični uvjetima koji se primjenjuju na tijela s javnim ovlastima, obavljaju bolnice, centri za liječenje ili medicinsku dijagnostiku i druge priznate ustanove slične prirode.

Odredbama članka 39. stavka 1. točke e) Zakona o PDV-u propisano je da su PDV-a oslobođene usluge što ih obavljaju dentalni tehničari te isporuka zubnih/protetskih nadomjestaka koje isporučuju dentalni tehničari i doktori dentalne medicine, neovisno o pravnom obliku.

Sukladno odredbama članka 39. stavka 3. Zakona o PDV-u plaćanja PDV-a oslobođene su isporuke dobara ili usluga iz stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) toga članka, ako ih obavljaju ostale osobe na koje nisu prenijete javne ovlasti, pod uvjetom da ne teže ostvarivanju dobiti te ako se dobit ipak ostvari da se ne raspodjeljuje, nego se koristi za nastavak ili poboljšanje obavljanja usluga.

Prema odredbama članka 38. stavka 2. točke e) Zakona o PDV-u i članka 47. stavka 1. točke e) Pravilnika o PDV-u, PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi 5% na isporuke medicinske opreme, pomagala i drugih sprava koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida propisane Pravilnikom o ortopedskim i drugim pomagalima HZZO-a te Pravilnikom o dentalnoj zdravstvenoj zaštiti iz obveznog zdravstvenog osiguranja.

Medicinskom opremom, pomagalima i drugim spravama koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida, između ostalog, smatraju se:

- proizvodi koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo – implantati, prema Listi proizvoda koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo, te
- ostali medicinski proizvodi za nadomještanje tjelesnog oštećenja ili nedostatka koji se stavljaju u promet pod nazivom iz stupca 3 Popisa dentalnih pomagala i ortodontskih naprava iz Pravilnika o dentalnoj zdravstvenoj zaštiti iz obveznog zdravstvenog osiguranja, osim zubnih nadomjestaka kad ih isporučuju dentalni tehničari i doktori dentalne medicine iz članka 39. stavka 1. točke e) Zakona o PDV-u.

Primjena oslobođenja od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točke e) Zakona o PDV-u nije ograničena pravnim oblikom isporučitelja te su njime obuhvaćene zdravstvene usluge obavljene u okviru privatne prakse, ali i zdravstvene usluge koje primjerice obave kvalificirani zdravstveni radnici temeljem ugovora o djelu.

Usluge dentalnih tehničara i isporuke zubnih/protetskih nadomjestaka koje isporučuju dentalni tehničari i doktori dentalne medicine u okviru

trgovačkog društva obuhvaćene su odredbama članka 39. stavka 1. točke b) Zakona o PDV-u obzirom da se obavljaju u uvjetima u kojima te isporuke obavljaju zdravstvene ustanove (primjerice dentalni laboratoriji u poliklinikama), međutim oporezive su PDV-om jer se trgovačka društva osnivaju radi ostvarivanja dobiti te se ne smatraju ostalim osobama iz članka 39. stavka 3. Zakona o PDV-u. Stoga se na njih ne može primijeniti oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točke e) Zakona o PDV-u.

U vezi poreznog tretmana isporuka zdravstvenih usluga koje obavi trgovačko društvo očitovali smo se uputom KLASA: 410-19/16-02/155, URBROJ: 513-07-21-01/17-3 od 12. siječnja 2017., koja je objavljena na internetskim stranicama Porezne uprave te dostupna putem poveznice:

http://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Lists/misljenje33/Display.aspx?id=19488,

te mišljenjem KLASA: 410-19/16-02/155, URBROJ: 513-07-21-01/17-4 od 30. siječnja 2017. u kojem smo dali pojašnjenje, a koje je dostupno putem poveznice:

http://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Lists/misljenje33/Display.aspx?id=19495.

Obzirom da su stomatološki implantati (materijali za ispunje, navlake, mostove; paste za punjenje, gutaperke, radikularni kolčići, dentalne legure, implantati, keramike, nadomjesci za kost, akrilati, gingivalne membrane, zavoji, itd.) navedeni pod rednim brojem 34. Liste proizvoda koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo iz članka 47. stavka 1. točke e) Pravilnika o PDV-u, pri njihovoj isporuci primjenjuje se snižena stopa PDV-a 5% sukladno naprijed navedenim odredbama Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u.

Što se tiče isporuke kirurškog konca mišljenja smo da se za potrebe oporezivanja PDV-om kirurški konac može smatrati žicama navedenim pod rednim brojem 33. članka 47. stavka 1. točke e) Pravilnika o PDV-u, neovisno o tome je li resorbirajući ili neresorbirajući, obzirom da je njegova namjena u medicini ista odnosno da se koristi za šivanje, za fiksaciju, za serklažu, za vezivanje, za ligaturu i drugo.

U vezi oporezivanja isporuke kirurškog konca očitovali smo se mišljenjem KLASA: 410-19/15-01/88, URBROJ: 513-07-21-01/17-11 od 6. travnja 2017. koje je objavljeno na internetskim stranicama Porezne uprave i dostupno putem poveznice:

http://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Lists/misljenje33/Display.aspx?id=19519.

Napominjemo da smo se u vezi određivanja poreznog tretmana usluga očitovali mišljenjem KLASA: 410-01/15-01/1539, URBROJ: 513-07-21-01/15-2 od 28. rujna 2015. u kojem smo u odgovoru na pitanje pod brojem 1., između ostalog, naveli: „Kod određivanja poreznog tretmana usluga treba uzeti u obzir te u svakom pojedinom slučaju utvrditi radi li se o jednoj usluzi ili o više usluga koje se smatraju pomoćnim uslugama glavnoj usluzi. Prema stavu Suda Europske unije izraženog u presudi NLB Leasing d.o.o. u predmetu C-209/14 u točki 41. za potrebe PDV-a svaku uslugu treba uobičajeno smatrati zasebnom i neovisnom, kao što proizlazi iz članka 1. stavka 2. drugog podstavka Direktive o PDV-u. Međutim, u određenim okolnostima, više formalno različitih usluga, koje bi mogle biti isporučene odvojeno i na taj način odvojeno podlijevati oporezivanju ili poreznom oslobođenju, treba smatrati jedinstvenom transakcijom kada nisu samostalne.

U točkama 42. i 43. iste presude se navodi da je riječ o jedinstvenoj transakciji, pogotovo kada su dva ili više elemenata ili akata koje je dostavio porezni obveznik tako usko povezani da tvore, objektivno, jednu gospodarski nedjeljivu isporuku čije bi razdvajanje bilo umjetne naravi. Kad se pokaže da se navedene transakcije ne mogu smatrati jedinstvenom uslugom, načelo porezne neutralnosti se ne protivi tomu da ih se odvojeno oporezuje u svrhu PDV-a.

U presudi NLB Leasing d.o.o. u predmetu C-349/96 točki 30. presude Suda Europske unije navodi da se usluga mora smatrati pomoćnom





uslugom ako za kupca ne predstavlja cilj sama po sebi, nego sredstvo za bolje uživanje glavne obavljene usluge.”

U vezi naprijed navedenog ističemo da u slučaju kada jedinstvena transakcija istovremeno ima obilježja isporuke dobra i obilježja obavljanja usluge, za razlučivanje radi li se o isporuci dobra ili o usluzi bitna su ona obilježja koja određuju stvarni gospodarski sadržaj transakcije.

Obzirom da se u predmetnom slučaju radi o stomatološkoj djelatnosti koja osim obavljanja usluga podrazumijeva i isporuku određenih dobara, potrebno je za svaki pojedini slučaj utvrditi o kakvoj isporuci se radi, odnosno radi li se o jedinstvenoj nedjeljivoj isporuci gdje je isporuka dobra glavni element, a obavljena usluga predstavlja pomoćni element u toj jedinstvenoj isporuci ili se radi o dvije zasebne i neovisne isporuke.

Slijedom navedenog, a uzimajući u obzir mišljenje struke navedeno u predmetnom dopisu, smatramo da su dentalne usluge u vezi izrade i ugradnje stomatološkog dobra (primjerice usluge uzimanja otisaka, izrade pomagala, postava, kontrole tijekom ortodontske terapije, prilagodavanje bravica, skidanje, preparacija zuba nosača, kirurška ugradnja implantata, priprema mekih tkiva za otisak) neophodne za isporuku stomatološkog dobra (dentalno-protetskog nadomjestka, stomatološkog implantata, dentalnog pomagala), odnosno da su isporuke navedenih dobara i obavljene usluge povezane na način da objektivno tvore jednu gospodarski nedjeljivu isporuku, čije bi razdvajanje bilo umjetne naravi. Navedene usluge za kupca ne predstavljaju cilj same po sebi već su nastale u sklopu obavljanja glavne isporuke, a to je isporuka stomatološkog dobra.

Stoga se u predmetnom slučaju radi o obavljanju jedne isporuke i to isporuke stomatološkog dobra (dentalno-protetskog nadomjestka, stomatološkog implantata, dentalnog pomagala), te se naprijed navedene dentalne usluge mogu smatrati pomoćnim uslugama čije je obavljanje neophodno za obavljanje glavne isporuke.

Prema tome, trgovačko društvo, koje je registrirano za obavljanje stomatološke i zubotehničke djelatnosti, pri isporuci medicinskih proizvoda za nadomještanje tjelesnog oštećenja ili nedostatka koji se stavljaju u promet pod nazivom iz stupca 3 Popisa dentalnih pomagala i ortodontskih naprava iz Pravilnika o dentalnoj zdravstvenoj zaštiti iz obveznog zdravstvenog osiguranja, te pri isporuci stomatoloških implantata koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo i koji su navedeni pod rednim brojem 34. u Listi proizvoda koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo, sniženu stopu PDV-a 5% primjenjuje na jedinstvenu isporuku tih dobara u kojoj naprijed navedene dentalne usluge čine pomoćni element koji slijedi porezni tretman glavne isporuke.

Napominjemo da Porezna uprava nije nadležna za određivanje koji medicinski proizvodi se mogu vrstiti pod stupac 3 Popisa dentalnih pomagala i ortodontskih naprava iz Pravilnika o dentalnoj zdravstvenoj zaštiti iz obveznog zdravstvenog osiguranja već je to u nadležnosti HZ-ZO-a.

Otkup potraživanja



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/16-01/165
Ur.br: 513-07-21-01/16-2
Zagreb, 17.11.2016.

Otkup dospjelih potraživanja kod kojeg se za ustupatelja ne naplaćuje dug smatra se uslugom koja je oslobođena plaćanja PDV-a prema čl. 40. at. 1. toč. d) Zakona o PDV-u i čl. 67. st. 1. i 2. Pravilnika o PDV-u

Navedenim dopisom obratili ste se kao likvidator dvaju leasing društava koja su u procesu kontroliranog gašenja svog poslovanje. U dopisu se navodi da se trenutno u Republici Hrvatskoj odvija postupak dobrovoljne likvidacije ili smanjenja nekoliko leasing kuća te da postoji

razmatranje ostalih leasing kuća o mogućnosti kupnje ili prijenosa aktivnih ugovora o leasingu. Prema navodima u dopisu na kraju isteka roka na koji je ugovor o financijskom leasingu sklopljen leasing luća kod uredne otplate prenosi i formalno vlasništvo na korisnika predmeta leasing te u tom kontekstu ne dolazi do dodatnog oporezivanja PDV-om obzirom da je isporuka oporeziva u punom iznosu na početku trajanja ugovora o financijskom leasingu. Obzirom na razmatranje leasing kuća o mogućnosti kupnje ili prijenosa aktivnih ugovora o leasingu u upitu se postavlja pitanje da li se u transakciji prodaje financijskih potraživanja temeljem ugovora o financijskom leasingu primjenjuje ista analogija primjenjiva na prodaju ostalih financijskih potraživanja budući da se kod prodaje potraživanja temeljem ugovora o financijskom leasingu prenosi i formalno vlasništvo nad predmetom leasinga kod kojeg je već na početku sklapanja ugovora preneseno ekonomsko vlasništvo.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Odredbama članka 5. stavka 2. Zakona o leasingu (Narodne novine, broj 141/13) propisano je da je posao financijskog leasinga pravni posao u kojem primatelj leasinga u razdoblju korištenja objekta leasinga plaća davatelju leasinga naknadu koja uzima u obzir cjelokupnu vrijednost objekta leasinga, snosi troškove amortizacije tog objekta leasinga i opcijom kupnje može steći pravo vlasništva nad tim objektom leasinga po određenoj cijeni koja je u trenutku izvršenja te opcije manja od stvarne vrijednosti objekta leasinga u tom trenutku, a rizici i koristi povezani s vlasništvom na objektu leasinga većim dijelom prenose se na primatelja leasinga.

Prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) predmet oporezivanja PDV-om je isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske unije te uvoz dobara.

Odredbama članka 7. stavka 2. točke b) Zakona o PDV-u propisano je da se isporukom dobara smatra i stvarna predaja dobara na raspolaganje prema ugovoru o najmu dobara odnosno o leasingu na određeno vrijeme ili o prodaji dobara uz odgodu plaćanja, koji određuje da se vlasništvo nad tim dobrima stječe najkasnije nakon plaćanja zadnjeg obroka.

Plaćanja PDV-a sukladno članku 40. stavku 1. točke b) Zakona o PDV-u oslobođeno je odobravanje kredita i zajmova, uključujući i posredovanje u tim poslovima te upravljanje kreditima ili zajmovima kada to čini osoba koja ih odobrava.

Odredbama članka 42. stavka 6. Pravilnika o PDV-u propisano je da se kod financijskog leasinga ili najma u poreznu osnovicu ne uračunavaju kamate i slični troškovi financiranja pod uvjetom da se obračunavaju i iskazuju odvojeno od naknade za isporuku predmeta leasinga.

Prema odredbama članka 40. stavka 1. točke d) Zakona o PDV-u i članka 67. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14 i 130/15, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) plaćanja PDV-a oslobođene su transakcije uključujući i posredovanje u vezi s depozitima, vođenjem štednih, tekućih i žiro računa za klijente, plaćanjima, transferima, čekovima i drugim instrumentima plaćanja odnosno sve transakcije u vezi s tim koje su neposredno povezane, a omogućuju ispunjenje novčane obveze, osim naplate duga.

Odredbama članka 67. stavka 2. Pravilnika o PDV-u propisano je da se isporukom u smislu Zakona ne smatra ako porezni obveznik ustupi ili prenese potraživanje nastalo iz isporuka dobara i usluga drugom poreznom obvezniku radi naplate. Međutim naknada za uslugu naplate potraživanja, provizija, diskont i ostali troškovi koje zaračunava porezni obveznik preuzimatelj duga (factor) podliježu plaćanju PDV-a.

Slijedom navedenog, financijski leasing je način financiranja nabave dugotrajne imovine kod kojeg davatelj leasing predaje odnosno isporučuje dobro – predmet najma primatelju leasinga uz uvjet obročne otplate. Za utvrđivanje nastanka porezne obveze kod financijskog leasinga

nije bitno što se isporučeno dobro otplaćuje u ratama. Stoga, porezna obveza za ukupnu vrijednost predmeta najma nastaje istekom obračunskog razdoblja u kojem je isporučeno dobro predmeta najma.

Potrebno je istaknuti da prema mišljenju Hrvatske agencija za nadzor financijskih usluga posao faktoringa obuhvaća otkup nedospjelih potraživanja. Prema tome, otkup dospjelih potraživanja kod kojeg se za ustupatelja ne naplaćuje dug smatra se uslugom koja je prema članku 40. stavku 1. točki d) Zakona o PDV-u i članku 67. stavcima 1. i 2. Pravilnika o PDV-u oslobođena plaćanja PDV-a.

Međutim, obzirom da se u predmetnom slučaju radi o potraživanju temeljem ugovora o financijskom leasingu slijedom kojeg dolazi do prijenosa i formalnog vlasništva nad predmetom leasinga takva prodaja potraživanja ne smatra se uslugom koja je prema članku 40. stavku 1. točki d) Zakona o PDV-u i članku 67. stavcima 1. i 2. Pravilnika o PDV-u oslobođena plaćanja PDV-a, već se u tom slučaju radi o obavljenoj isporuci koja podliježe oporezivanju PDV-om u smislu članka 4. stavka 1. Zakona o PDV-u.

Naknada za formiranje i razvoj igrača

	Ministarstvo financija – Porezna uprava
	Klasa: 410-19/15-01/134 Ur. br: 513-07-21-01/16-4 Zagreb, 29.02.2016.

Nogometni klubovi koji dobivaju naknadu za treniranje i razvoj igrača nisu na ime te naknade obavili nikakvu izravnu isporuku klubu koji im je tu naknadu isplatio, te se navedena naknada ne oporezivanju PDV-om

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se u vezi plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) na naknadu za formiranje i razvoj igrača propisanu propisima Hrvatskog nogometnog saveza (u daljnjem tekstu: HNS). U dopisu se navodi da je Pravilnikom o statusu igrača HNS-a propisano da u situacijama kada igrač amater stekne neamaterski status do navršetka 23 godine života, klub u kojemu je taj igrač bio ranije registriran (prvenstveno kao dijete) ima pravo na naknadu za formiranje i razvoj tog igrača za razdoblje koje je proveo i tom klubu (računajući od navršanih 12 godina života). Odlukom o naknadi za treniranje i razvoj igrača od 20. lipnja 2011. donesenom od strane Izvršnog odbora HNS-a spomenuta odredba je detaljnije razrađena, poglavito u pogledu visine naknade.

Naknada za formiranje i razvoj igrača ne utvrđuje se sporazumom između klubova (ugovorom o transferu) nego ona proizlazi iz prisilnih propisa, odnosno iz autonomnih izvora prava tj. Pravilnika o statusu igrača HNS-a. Navodi se da je u konkretnoj situaciji, klub kod kojeg je igrač trenirao kao dijete uložio određena sredstva u tog igrača, ponajprije kroz pružanje usluge treniranja. Tim treniranjem igrač je napredovao do statusa profesionalca, međutim tek onaj klub koji potpiše prvi profesionalni ugovor s igračem može koristiti njegove usluge kao igrača profesionalca te ostvarivati određenu korist. Stoga se navodi da je iz tog razloga i propisana obveza plaćanja naknade za treniranje i razvoj i klubovima u kojima su igrači trenirali kao djeca, a koji nisu bili u mogućnosti iskoristiti njegove igračke usluge. Primjerice jedan igrač igrao je u matičnom klubu od 12 do 14 godine života, nakon toga promijenio je tri kluba, da bi tek s četvrtim potpisao prvi profesionalni ugovor. U toj situaciji igrač nikada nije prešao iz prvog u četvrti klub, ali sva tri kluba (prvi, drugi i treći) imaju pravo na naknadu za treniranje i razvoj igrača koju mogu tražiti samo jednom. Obzirom da klub koji ima pravo na naknadu za formiranje i razvoj igrača ne može izdati račun klubu s kojim je igrač potpisao prvi profesionalni ugovor iz razloga jer nije izvršena nikakva

usluga, postavljeno je pitanje plaća li se PDV na naknadu za treniranje i razvoj igrača.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Predmet oporezivanja PDV-om je sukladno članku 4. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Člankom 8. stavkom 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14 i 130/15) propisano je da je bitno obilježje oporezive transakcije međusobna uzročna veza između transakcije i naknade. Za prosudbu o postojanju ovog obilježja mjerodavan je gospodarski interes sudionika, neovisno o tome kako su sami sudionici određeni posao nazvali.

Plaćanja PDV-a oslobođene su prema članku 39. stavku 1. točki m) Zakona o PDV-u usluge povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju

U konkretnom slučaju radi se o plaćanju naknade za treniranje i razvoj igrača klubovima u kojima je igrač trenirao kao dijete, te naknadu dobivaju klubovi koji nemaju nikakve izravne veze s klubom za koji je igrač potpisao prvi profesionalni ugovor niti su tom klubu obavili bilo kakvu uslugu, stoga ne postoji niti međusobna uzročna veza između transakcije i naknade što predstavlja bitno obilježje oporezive transakcije.

Obzirom da klubovi koji dobivaju naknadu za treniranje i razvoj igrača nisu na ime te naknade obavili nikakvu izravnu isporuku klubu koji im je tu naknadu isplatio, smatramo da se ne radi o isporuci u smislu članka 4. stavka 1. Zakona o PDV-u koja podliježe oporezivanju PDV-om.

Tumačenje poreznog tretmana transakcija

	Ministarstvo financija – Porezna uprava
	Klasa: 410-19/15-01/391 Ur.br: 513-07-21-01/16-2 Zagreb, 19.01.2016.

Podnositelj upita iz dostavnog popisa obratio se zahtjevom za tumačenje poreznog tretmana transakcija koje namjerava obavljati, odnosno poslovne suradnje koja će se odvijati na sljedeći način. U upitu se navodi da će tuzemno trgovačko društvo (dalje: Društvo HR1) kupiti robu (predmeti za kućanstvo - posuđe, tekstil, ukrasi i sl.) od trgovačkog društva sa sjedištem u Austriji (dalje: Društvo A1), a roba se isporučuje na paritetu EXW, tj. Društvo A1 kao prodavatelj daje Društvo HR1 dozvolu da robu preuzme na njegovom komercijalnom skladištu u Austriji (Linz). Nadalje, Društvo HR1 tako kupljenu robu prodaje drugom trgovačkom društvu koje sa sjedištem u Hrvatskoj (dalje: Društvo HR2) na istom paritetu, odnosno na svog kupca prenosi ovlast za preuzimanje robe sa skladišta Društva A1. Prema navodima u upitu Društvo HR2 s robom može raspolagati kako želi, odnosno može je prodavati u Hrvatskoj, Austriji, Njemačkoj ili u bilo kojoj državi članici Europske unije te nije dužan o tome izvijestiti Društvo HR1 koje o tome nema nikakvih saznanja u trenutku prodaje robe. U upitu se navodi da Društvo HR2 ima namjeru robu prodavati trgovačkom društvu sa sjedištem u Austriji (dalje: Društvo A2), trgovačkom društvu sa sjedištem u Njemačkoj (dalje: Društvo N1) te trgovačkom društvu sa sjedištem u Hrvatskoj (dalje: Društvo HR3) i to prema prethodno navedenom paritetu odnosno navedena društva će robu preuzimati sa skladišta Društva A1 i odvoziti će je u svoje zemlje. Obzirom na opisane transakcije postavljena su sljedeća pitanja na koja odgovaramo u nastavku.

1) Ako je Društvo A1 izdalo račun bez PDV-a s napomenom da se radi o poreznom oslobođenju, treba li Društvo HR1 obračunati PDV po zaprimljenom računu te kako se transakcija iskazuje u prijavi PDV-a?



PDV



Odredbama članka 4. stavka 1. točke 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) propisano je da je predmet oporezivanja PDV-om isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske unije te uvoz dobara.

Člankom 9. stavkom 1. Zakona o PDV-u propisano je da je stjecanje dobara unutar Europske unije stjecanje prava raspolaganja pokretnom materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika, koju prodavatelj ili stjecatelj dobara ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze stjecatelju tih dobara u državu članicu koja nije država članica u kojoj je započela otprema ili prijevoz tih dobara.

U slučaju kada se radi o isporukama dobara unutar Europske unije koja isporučuje porezni obveznik osobama registriranim za potrebe PDV-a primjenjuje se oslobođenje od plaćanja PDV-a u državi članici isporučitelja dobara, s time da se plaća PDV na stjecanje takvih dobara u državi članici gdje otprema ili prijevoz tih dobara završava. Međutim, kada austrijsko Društvo A1 isporuči dobra tuzemnom Društvu HR1 ne dolazi do otpreme ili prijevoza do kupca (Društva HR1) već dobra cijelo vrijeme ostaju u Austriji u tom slučaju se takva nabava dobara ne smatra stjecanjem dobara te Društvo HR1 nije obvezno obračunati hrvatski PDV. Naime, obzirom da tako isporučena dobra nisu napustilo područje Austrije na isporuku je trebao biti obračunan austrijski PDV.

- 2) Podliježe li oporezivanju PDV-om isporuka Društva HR1 prema Društvu HR2 te treba li se obračunati PDV na računu? Ako isporuka Društva HR1 prema Društvu HR2 ne podliježe obvezi plaćanja PDV-a u Hrvatskoj na koji način se trebaju izdavati račune i prikazivati predmetne transakcije u prijavi PDV-a?

Prema odredbama članka 12. Zakona o PDV-u mjestom isporuke dobara koja se ne otpremaju niti prevoze smatra se mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke.

Odredbama članka 13. Zakona o PDV-u propisano je da se mjestom isporuke dobara koja otprema ili prevozi isporučitelj, kupac ili treća osoba, smatra mjesto gdje se dobra nalaze na početku otpreme ili prijevoza do kupca.

Prema tome, ako tuzemno Društvo HR1 nabavi dobra od Društva A1 sa sjedištem u Austriji te takva dobara dalje isporučuje drugom tuzemnom Društvu HR2 tada se smatra da je mjesto oporezivanja te isporuke mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke, što je u ovom slučaju Austrija sukladno članku 12. Zakona o PDV-u i na tu isporuku Društvo HR1 ne obračunava hrvatski PDV već se tuzemno Društvo HR1 mora obratiti austrijskom poreznom vlastima kako bi se raspitao o svojim poreznim obvezama. Tako obavljene isporuke ne iskazuju se u prijavi PDV-a koju Društvo HR1 podnosi u Hrvatskoj.

U vezi neprijavlivanja tuzemnog Društva HR1 kao poreznog obveznika u Austriji napominjemo da porezni obveznik ne krši odredbe hrvatskog Zakona o PDV-u, međutim skrećemo pažnju da u tom slučaju porezni obveznik vjerojatno krši odredbe nacionalnog zakonodavstva Austrije u kojoj obavlja isporuku.

U vezi vođenja knjigovodstva napominjemo da porezni obveznik sukladno članku 83. stavku 1. Zakona o PDV-u mora u svom knjigovodstvu osigurati sve potrebne podatke koji omogućuju ispravno i pravovremeno obračunavanje i plaćanje PDV-a. Porezni obveznik mora osigurati podatke o obvezi PDV-a za uplatu i uplati PDV-a te o potraživanju za povrat pretporeza i njegovoj naplati.

- 3) Ako se Društvu HR2 izda račun s iskazanim PDV-om ima li Društvo HR2 pravo taj iznos poreza odbiti kao pretporez?

Načelno, porezni obveznik ima pravo odbiti pretporez obračunan za primljene isporuke dobara ili usluga, međutim obzirom da je, kao što je prethodno navedeno, mjesto oporezivanja isporuke

dobara između Društva HR1 i Društva HR2 u Austriji napominjemo da se navedeni obveznici u vezi svojih prava i obveza moraju obratiti austrijskom poreznim vlastima.

- 4) Da li naknadno saznanje o tome kome Društvo HR2 prodaje robu ima utjecaja na obveze Društva HR1 i jesmo li dužni provjeravati na koji način Društvo HR2 raspolaže robom? Ako je Društvo HR1 dužno provjeravati gdje će Društvo HR2 isporučiti robu na koji Zakon se može pozvati da bi imali pravo od Društva HR2 tražiti tu poslovnu tajnu?

Društvo HR1 načelno nije dužno provjeravati na koji način Društvo HR2 raspolaže robom osim u ako bi koristio porezno oslobođenje. Naime, isporuka dobara unutar Europske unije bit će oslobođena PDV-a uz uvjet da je dobro napustilo područje države u kojoj započinje prijevoz ili otprema dobara i da strani porezni obveznik (kupac) ima važeći PDV identifikacijski broj u svojoj državi članici. Međutim obzirom da je mjesto oporezivanja isporuke dobara između Društva HR1 i Društva HR2 u Austriji napominjemo da se u vezi navedenog potrebno obratiti austrijskim poreznim vlastima.

- 5) Da li isporuka Društva HR2 prema društvu u Austriji ili bilo kojoj drugoj državi članici Europske unije podliježe oporezivanju PDV-om u Hrvatskoj te na koji način Društvo HR2 treba izdavati račune i prikazivati predmetne transakcije u svojoj prijavi PDV-a?

Isporuka Društva HR2 prema društvu u Austriji ili bilo kojoj drugoj državi članici Europske unije ne podliježe oporezivanju PDV-om u Hrvatskoj obzirom da je mjesto oporezivanja takvih isporuka Austrija gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke. Takve isporuke tuzemno Društvo HR2 ne iskazuje u prijavi PDV-a koju podnosi u Hrvatskoj. Međutim, napominjemo da je u slučaju kada Društvo HR2 isporuči dobra trgovačkom društvu sa sjedištem u Hrvatskoj (Društvo HR3), Društvo HR3 obvezno za tako kupljena dobra koja je dopremilo u Hrvatsku obračunati i platiti PDV na stjecanje dobara za koje uz zadovoljenje zakonom propisanih uvjeta ima pravo na odbitak pretporeza.

U vezi izdavanja računa napominjemo da se člankom 219.a Direktive Vijeća 2006/112/EZ određuju pravila na temelju kojih države članice trebaju utvrditi pravila o izdavanju računa za isporuke koje podliježu PDV-u. Navedenim člankom je, između ostalog propisano da se izdavanje računa vrši prema pravilima koja su u primjeni u državi članici u kojoj se isporuka dobara i usluga smatra izvršenom, u skladu s odredbama glave V. Tako je člankom 78. Zakona o PDV-u propisano da se za račune koji se odnose na isporuke dobara i usluga za koje se prema odredbama članka 12. do 28. Zakona o PDV-u smatra da su obavljene u Republici Hrvatskoj kod izdavanja računa primjenjuju odredbe toga Zakona. Prema tome, Društvo HR2 kod izdavanja računa primjenjuje austrijska pravila.

- 6) Na koji način se porezni tretman ovih transakcija reflektira na podatke u sustavu VIES?

VIES je sustav za elektronički prijenos informacija o valjanosti PDV identifikacijskih brojeva te o isporukama dobara i usluga na zajedničkom tržištu Europske unije. Informacije koje se odnose na registraciju u sustav PDV-a prikupljaju porezne uprave i pohranjuju u svoje nacionalne baze podataka. To se odnosi i na podatke o isporukama na zajedničkom tržištu prijavljenim u zbirnim prijavama (engleski: Recapitulative Statement). Prema tome, Društvo HR1 i Društvo HR2 će u zbirnu prijavu koju podnose u Austriji iskazati podatke o obavljenim isporukama koje se smatraju isporukama dobara unutar Europske unije, odnosno o isporučenim dobrima koje će biti otpremljena ili prevezena iz Austrije u druge države članice u kojima će kupac obračunati i platiti PDV na stjecanje dobara.

Razmjena dobara na „buvljaku“



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/15-01/3392
Ur.br: 513-07-21-01-15-2
Zagreb, 28.12.2015.

Kada građani na „buvljaku“ razmjenjuju osobne rabljene stvari ne radi se o obavljanju gospodarske djelatnosti koja se oporezuje PDV-om

Zaprimili smo Vaš upit da li razmjena osobnih stvari na „buvljaku“ (rabljena obuća, odjeća, torbe, bižuterija, parfemi, sportska oprema, naočale, šeširi, modni dodaci, mobiteli, gadgets, punjači za mobitele, knjige, DVD-i, CD-i, home decor i stuff, rukotvorine, home made kozmetika i slično) koja se obavlja u prostorijama pojedinih drugih (primjerice u prostorijama udruge Zelena akcija) podliježe oporezivanju sukladno poreznim propisima. U upitu je navedeno da se radi o dobrima manje vrijednosti (vrijednost dobara ne prelazi nekoliko stotina kuna) koja razmjenjuju članovi navedene i drugih udruga, kao i drugi građani, čija ukupna vrijednost godišnje ne prelazi par tisuća kuna po fizičkoj osobi, koja sudjeluje na događanjima.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku, po pojedinim vrstama poreza.

I. Porez na darove plaća se na pokretnine ako im je pojedinačna tržišna vrijednost veća od 50.000,00 kuna na dan utvrđivanja porezne obveze i to samo ako se na darovane pokretnine ne plaća PDV. Predmetni porez se plaća i ako se pokretnine steknu po drugoj osnovi ali bez naknade, sve sukladno člancima 6. do 16. Zakona o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (Narodne novine, broj: 117/93, 33/00, 73/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 132/03, 26/07, 73/08, 25/12, 147/14). Kako se zamjena sukladno pravilima iz Zakona o obveznim odnosima (Narodne novine, br. 35/05, 41/08, 125/11 i 78/15) smatra naplatnim a ne besplatnim pravnim poslom, te kako je riječ o predmetima male vrijednosti, na konkretne odnose iz upita nema mjesta primjeni odredaba Zakona o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.

II. Predmet oporezivanja porezom na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) je sukladno odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon) isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske Unije te uvoz dobara.

Sukladno odredbama članka 6. stavka 1. i 2. Zakona porezni obveznik u smislu Zakona je svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Gospodarska djelatnost je svaka djelatnost proizvođača, trgovca ili osoba koje obavljaju usluge, uključujući rudarske i poljoprivredne djelatnosti te djelatnosti slobodnih zanimanja. Gospodarskom djelatnošću smatra se i iskorištavanje materijalne ili nematerijalne imovine u svrhu trajnog ostvarivanja prihoda.

Člankom 15. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14 i 130/15) propisano je da ako pri isporuci naknada nije novčana, već u isporuci drugog dobra ili obavljenoj usluzi, radi se o razmjeni. Pri razmjeni, isporuka podliježe oporezivanju na obje strane, kod svakog isporučitelja.

Člankom 90. stavkom 1. i 2. Zakona propisano je da se „malim poreznim obveznikom“ smatra pravna osoba sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, odnosno fizička osoba s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu, čija vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 230.000,00 kuna. Porezni obveznik oslobođen je plaćanja PDV-a na isporuke dobara

ili usluga, nema pravo iskazivati PDV na izdanim računima i nema pravo na odbitak pretporeza.

Članak 39. Općeg poreznog zakona (Narodne novine, broj 147/08, 18/11, 78/12, 136/12, 73/13 i 26/15) propisuje da je poduzetnik u smislu toga Zakona svaka fizička ili pravna osoba, udružene osobe ili imovinska masa bez pravne osobnosti koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja prihoda, dohotka, dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi. Gospodarskom djelatnošću smatra se razmjena dobara i usluga na tržištu radi ostvarivanja prihoda, dohotka, dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi.

Nadalje, važno je istaknuti da je Zakonom o zabrani i sprječavanju obavljanja neregistrirane djelatnosti (Narodne novine, broj 61/11) propisano, između ostalog, što se smatra obavljanjem neregistrirane djelatnosti, upravne mjere te prekršajne sankcije za osobe koje ih obavljaju, čije je provođenje u nadležnosti Carinske uprave.

Obzirom na navedeno mišljenja smo da se u slučaju kada građani na „buvljaku“ razmjenjuju osobne rabljene stvari (svoju rabljenu obuću, odjeću, torbe, bižuteriju, parfeme, sportsku opremu, naočale, šešire, modne dodatke, mobitele, gadgetse, punjače za mobitele, knjige, DVD-e, CD-e, home decor i stuff i slično) ne radi o obavljanju gospodarske djelatnosti koja se oporezuje PDV-om.

Međutim, što se tiče razmjene rukotvorina, home made kozmetike i drugih dobara koja su građani učesnici razmjene proizveli, mišljenja smo da se u tom slučaju radi o obavljanju gospodarske djelatnosti koja je predmet oporezivanja PDV-om za čije obavljanje se ti građani trebaju registrirati kod nadležnih tijela.

Također je važno istaknuti da se o obavljanju gospodarske djelatnosti koja je predmet oporezivanja PDV-om i koju građanin mora registrirati radi u slučaju kada građanin nabavlja dobra radi daljnje prodaje, odnosno razmjene, a ne za svoje osobne potrebe. S tim u vezi napominjemo da ukoliko porezni obveznik u okviru gospodarske djelatnosti u tekućoj kalendarskoj godini ostvari vrijednost isporuka dobara i usluga u iznosu većem od 230.000,00 kuna postaje obveznik PDV-a te je obavezan upisati se u registar obveznika PDV-a od 1. siječnja sljedeće godine sukladno odredbama članka 77. stavka 1. Zakona.

III. Člankom 9. stavkom 2. točkom 2.4. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 177/04, 73/08, 80/10, 114/11, 22/12, 144/12, Odluka USRH – 120/13, 125/13, 148/13, Odluka USRH – 83/14 i 143/14 – u daljnjem tekstu Zakon) propisano je da se dohotkom ne smatraju primici od otuđenja osobne imovine, osim imovine iz članka 27.a toga Zakona.

Odredbom članka 9. stavka 4. Zakona propisano je da se primici iz stavka 2. i 3. toga članka smatraju oporezivim dohotkom, ako su u svezi s ostvarivanjem dohotka iz članka 5. stavka 2. toga Zakona.

Isto tako, primici ostvareni od otuđenja osobne imovine smatraju se poslovnim primicima od samostalne djelatnosti ako se prodaja obavlja kontinuirano, odnosno ako se naziru elementi samostalnosti, trajnosti s namjerom ostvarivanja dohotka/dobiti ili ako je to osnovna djelatnost poreznog obveznika.

Slijedom navedenog, primici od otuđenja osobne imovine smatraju se primicima koji ne podliježu obračunu, obustavi i uplati predujma poreza na dohodak i možebitnog prireza porezu na dohodak pod uvjetom da nisu u svezi s gospodarstvenom djelatnošću odnosno pod uvjetom da se ne naziru elementi samostalnosti, trajnosti s namjerom ostvarivanja dohotka ili dobiti te da se ne radi o osnovnoj djelatnosti poreznog obveznika.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737





II. Porezni obveznik

Gradovi – oporezivanje određeni isporuka PDV-om

	Ministarstvo financija – Porezna uprava
	Klasa: 410-19/14-01/270
	Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
	Zagreb, 12.05.2014.

Ukoliko je izvršitelj radova ugradnje ujedno i dobavljač dobara koja će biti ugrađena, tada se prijenos porezne obveze primjenjuje i na isporuku dobara i na njihovu ugradnju

Podnositelj upita iz dostavnog popisa postavio je pitanja u vezi obračunavanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV), na koja u nastavku odgovaramo.

- 1) *Grad je odlučio zabraniti ulazak osobnih vozila u povijesni dio grada (temeljem ovlasti iz Zakona o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi), osim vozilima stanara. Zabrana će se provoditi postavljanjem rampe na smart kartice. Grad će kupiti potrebnu količinu smart kartica koje će trajno važiti i ponudit će ih stanarima uz refundaciju direktnog troška nabave kartica. Mora li grad obračunati PDV građanima pri refundaciji, obzirom da se radi o poslu temeljem javne ovlasti?*

Prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) propisano da se PDV plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Poreznim obveznicima sukladno članku 6. stavku 5. Zakona ne smatraju se tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima i u slučaju kada ubiru pristojbe, naknade i druga plaćanja u vezi s obavljanjem djelatnosti ili transakcija u okviru svog djelokruga ili ovlasti. Ako bi obavljanje tih djelatnosti, kao da nisu porezni obveznici, dovelo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja kod obavljanja takvih djelatnosti ili transakcija, ta se tijela smatraju poreznim obveznicima u vezi s tim djelatnostima ili transakcijama. U slučaju da obavljaju djelatnosti iz Dodatka I. Zakona smatrat će se poreznim obveznicima, osim ako ih obavljaju u zanemarivom opsegu.

U vezi s obračunom PDV-a na isporuke koje obavlja Grad napominje se da Grad koji je upisan u registar obveznika PDV-a ne obračunava PDV na isporuke koje obavlja u okviru svoje ovlasti, odnosno na isporuke koje spadaju u djelokrug rada Grada prema posebnim propisima.

Sve ostale isporuke koje Grad obavlja, a koje ne spadaju u njegove ovlasti, odnosno djelokrug rada prema posebnim propisima smatraju se gospodarskom djelatnošću koja podliježe oporezivanju PDV-om.

Prema tome, ako se u konkretnom slučaju radi o ovlasti grada propisanoj posebnim propisom, tada grad nije obavezan prilikom zaračunavanja troška izrade kartice obračunati PDV, neovisno o tome da li je Grad upisan u registar obveznika PDV-a.

Također napominje se, ako posebnim propisom nije propisano da je izdavanje takve kartice u djelokrugu rada Grada, tada je Grad koji je upisan u registar obveznika PDV-a obavezan na trošak izrade kartice obračunati PDV.

- 2) *Grad je vlasnik stambeno poslovne zgrade. Svi stanovi u zgradi dodijeljeni su u najam fizičkim osobama (slobodno ugovoreni najam koji je oslobođen plaćanja PDV-a). Za ulaz u garažu u navedenim zgradama Grad izdaje magnetnu karticu najomprimcima*

koji to zatraže, a za to oni plaćaju jednokratni fiksni iznos (direktan trošak izrade). To nije uobičajeno prefakturiranje, obzirom da je 2010. godine Grad izradio određenu količinu magnetnih kartica i dobio zbirnu fakturu temeljem koje je formirao cijenu. Trebamo li obračunati, odnosno prikazati PDV na tim računima za izdavanje magnetnih kartica?

Jednako kao i u prethodnom odgovoru potrebno je utvrditi da li je posebnim propisima propisano da je u djelokrugu rada Grada izdavanje kartice koja omogućuje ulaz u garažu.

Stoga u slučaju da je posebnim propisom propisano da je izdavanje takve kartice u djelokrugu rada Grada tada se na trošak izrade kartice koji Grad zaračunava fizičkim osobama ne obračunava PDV neovisno o tome da li je Grad upisan u registar obveznika PDV-a.

Također napominje se, ako posebnim propisom nije propisano da je izdavanje takve kartice u djelokrugu rada Grada, tada je Grad koji je upisan u registar obveznika PDV-a obavezan na trošak izrade kartice koji zaračunava fizičkim osobama obračunati PDV.

- 3) *Ima li Grad pravo na odbitak pretporeza po računima odvjetničkih ureda (koji zastupaju Grad u parničnim postupcima) za njihov pripadajući dio parničnog troška koji stranka uplati na žiro račun Grada, dosuđenog u sljedećim postupcima:*
 - a) *u postupku gdje Grad tuži fizičku osobu radi naknade štete, jer je radi izvođenja radova u privatnom stanu došlo do oštećenja gradskog poslovnog prostora,*
 - b) *u postupku gdje fizička osoba tuži Grad radi pretrpljene štete uslijed pada u okno lifta. Naime tada (1995.) Grad je bio solidarni dužnik obzirom da je sklopljen Ugovor o održavanju zgrade sa suvlasnicima zgrade, a u kojem Grad nije vlasnik niti stana niti poslovnog prostora,*
 - c) *u postupku radi iseljenja i naplate neplaćene najamnine (slobodno ugovorene i zaštićene).*

Grad koji je upisan u registar obveznika PDV-a ima pravo od PDV-a koji je obavezan platiti, odbiti iznos PDV-a (pretporez) koji je obavezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluge koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.

Prema tome grad upisan u registar obveznika PDV-a može odbiti kao pretporez ukupni PDV sadržan u računima koji se odnose samo na oporezivu djelatnost. PDV sadržan u računima koji se isključivo odnose na oslobođene isporuke ne može se odbiti. Također PDV sadržan u računima koji se isključivo odnose na isporuke koje grad obavlja u okviru svoje ovlasti, odnosno na isporuke koje spadaju u djelokrug rada grada prema posebnim propisima ne može se uopće odbiti.

Stoga, u konkretnom slučaju grad može odbiti PDV sadržan u računu odvjetničkog ureda samo u situaciji pod a) ako se radi o poslovnom prostoru koji gradu služi za obavljanje oporezive gospodarske djelatnosti.

U situaciji pod točkom b) ne postoji povezanost sa oporezivom djelatnošću, dok se u situaciji pod c) radi o oslobođenim uslugama za koje ne postoji pravo na odbitak pretporeza.

- 4) *Ako grad daje cijelu poslovnu zgradu u zakup, može li odbiti pretporez za sva plaćanja za koja se takva zgrada može utvrditi kao mjesto troška?*

Redovno održavanje zgrade i toplinskog sustava, popravak i/ili zamjena instalacije, zamjena vanjske i unutarnje stolarije, sanacija krovšta, ugradnja individualnih mjerila topline i isporučene vode, energetsko certificiranje, zamjena rasvjetnih tijela.

Porezni obveznik u konkretnom slučaju grad upisan u registar obveznika PDV-a može odbiti kao pretporez ukupni PDV sadržan u računima koji se odnose na gospodarsku djelatnost koja podliježe oporezivanju PDV-om.

Stoga, ako grad sa sigurnošću zna da su pojedini ulazni računi isključivo vezani uz obavljanje gospodarske djelatnosti, u konkretnom slučaju uz poslovnu zgradu koja se cijela iznajmljuje tada grad može odbiti ukupni PDV sadržan u ulaznim računima.

5) *Ako postoji ograničenje u pogledu povećanja vrijednosti nekretnine, odnosno promjena statusa nekretnine u onu za koju je odbijen pretporez, gdje je granica takvog ulaganja - svako kapitalno ulaganje, ulaganja u visini iznad godišnje stope amortizacije. Ako ta nekretnina trenutno stoji prazna, a za nju imamo fiksne troškove vodoopskrbe i energije, možemo li odbijati pretporez?*

Da bi porezni obveznik imao pravo na odbitak pretporeza, osnovni uvjet je da se ulazni računi temeljem kojih traži odbitak PDV-a odnose na oporezivu gospodarsku djelatnost. Stoga, ako porezni obveznik, u konkretnom slučaju grad ne koristi nekretninu za obavljanje gospodarske djelatnosti tada ne može odbiti PDV sadržan u računima koji se odnose na nekretninu koja im ne služi za obavljanje oporezive gospodarske djelatnosti.

Stoga i što se tiče povećanja vrijednost same nekretnine bitno je istaknuti da povećanje vrijednosti nekretnine nije uvjet da bi se ostvarivalo pravo na odbitak pretporeza, već je osnovni uvjet korištenje takve nekretnine za obavljanje oporezive gospodarske djelatnosti.

6) *Primjenjuje li se prijenos porezne obveze na građevinske radove koje navodimo u točkama od a) do r)?*

Odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona i članka 151. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik) propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obvezan platiti PDV kada mu se obave 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.

a) *redovno održavanje građevinskog objekta i toplinskog sustava?*

U vezi redovnog održavanja građevinskog objekta napominjemo da nije važno ima li porezni obveznik sklopljen ugovor o održavanju ili nema, već je za određivanje da li je neka usluga obuhvaćena člankom 75. stavkom 3. točkom a) Zakona presudno obavljaju li mu se radovi iz Dodatka II. Pravilnika, odnosno pojedine usluge iz članka 152. stavka 1. Pravilnika ili ne. Tako primjerice bojanje zidova, popravak stolarije ili sanacija krovšta podrazumijeva održavanje građevinskog objekta, te se prilikom njihovog izvođenja primjenjuje prijenos porezne obveze, dok se primjerice prilikom obavljanja raznih ispitivanja (ispitivanje liftova, instalacija i slično), popravaka uređaja, redovnog čišćenja ili čišćenja ventilacijskog sustava i slično, ne može primijeniti prijenos porezne obveze.

U vezi održavanja toplinskog sustava, napominjemo da se sukladno članku 152. stavku 2. točki c) Pravilnika građevinskim uslugama ne smatra periodični ili ne periodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme. No, međutim prijenos porezne obveze se primjenjuje prilikom izvođenja radova kao što su zamjena ili popravak instalacija, odnosno cijevi, ili primjerice prilikom izvođenja sanacije nemjerenog dijela plinske instalacije, kao i na sve ostale građevinske radove (primjerice zidarske) potrebne za izvođenje takvih popravaka.

b) *popravak i/ili zamjena instalacija?*

Obzirom da iz upita nije razvidno o kakvim se popravcima i/ili zamjenama instalacija radi napominjemo da se ne možemo sa sigurnošću očitovati. Međutim, ukoliko se primjerice mijenjaju ili popravljaju vodovi i kablovi električne ili telekomunikacijske instalacije, zatim cijevi plinske instalacije, vodovodne cijevi i slično, prijenos porezne obveze se primjenjuje kao i na one građevinske radove nužne za izvođenje popravaka ili zamjena tih instalacija (primjerice zidarski, parketerski, gipsarski, odnosno knauf radovi i slično).

c) *gruntovno-katastarska identifikacija stana (vezano za utvrđivanje vlasništva nad spornim stanom)?*

Obzirom da je iz upita razvidno da je riječ o već sagrađenom građevinskom objektu, napominjemo da se prilikom obavljanja navedene usluge,

kao i ostalih sličnih usluga ne primjenjuje prijenos porezne obveze, budući da njihovo obavljanje nije bilo nužno za izvođenje radova građenja.

d) *usluge vještačenja, odnosno procjene vrijednosti nekretnine, koja se nakon toga planira prodati? Da li u navedenom slučaju porezni obveznik, odnosno grad ima pravo na odbitak pretporeza za takvu uslugu vještačenja?*

Na usluge vještačenja se ne primjenjuje prijenos porezne obveze sukladno članku 152. stavku 2. točki j) Pravilnika. U vezi prava na odbitak pretporeza za takve primljene usluge napominjemo da porezni obveznik ima pravo odbitka pretporeza ukoliko su ispunjeni uvjeti za odbitak pretporeza propisani člancima 58. i 60. Zakona, te člancima od 131. do 135. Pravilnika.

e) *sanacija krovšta?*

U točki 22. Dodatka II. Pravilnika navedeni su krovopokrivački radovi, te se sukladno tome, prilikom izvođenja radova sanacije krovšta primjenjuje prijenos porezne obveze.

f) *ugradnja, popravak ili zamjena opreme kao što su individualna mjerila topline i isporučene vode, rasvjetna tijela, tuš baterije (tuš slušalice), te elektromotor na garažnim vratima?*

Prijenos porezne obveze ne primjenjuje se prilikom ugradnje opreme u već postojeći objekt koji se ne rekonstruira, kao ni na ostale radove nužne za ugradnju te opreme, obzirom da se smatra da je ugradnja opreme osnovna, odnosno jedinstvena usluga.

Iz navedenog proizlazi da se prilikom ugradnje opreme (kao što su mjerila topline i isporučene vode, rasvjetna tijela, tuš baterije, odnosno tuš slušalice i ostala kupaonska i sanitarna oprema, te elektromotor) u već postojeći objekt koji se ne rekonstruira, zatim njihovog popravka ili zamjene ne primjenjuje prijenos porezne obveze.

g) *energetsko certificiranje građevinskog objekta?*

Člankom 152. stavkom 2. točkom i) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama ne smatra energetski pregled građevine, izdavanje energetskih certifikata i slično. Slijedom navedenog, na usluge energetskog certificiranja građevine primjenjuje se redovna stopa PDV-a 25%.

j) *zamjena prozorskog stakla?*

U točki 29. Dodatka II. Pravilnika navedeni su staklarski radovi, te se obavljanje takvih radova smatra građevinskom uslugom. Obzirom na navedeno, prijenos porezne obveze primjenjuje se prilikom zamjene prozorskog stakla.

k) *ispitivanje i popravak električne instalacije?*

Na usluge ispitivanja električne instalacije ne primjenjuje se prijenos porezne obveze, ukoliko se ne radi o izgradnji ili rekonstrukciji građevinskog objekta (primjerice ispitivanje instalacija prije puštanja u rad).

Vezano za usluge popravka električnih instalacija napominjemo da se prijenos porezne obveze primjenjuje na popravke ili zamjenu instalacija (vodova, kablova i slično) i na primjerice zidarske i slične radove koji su bili nužni za popravak električnih instalacija. Na radove popravka i zamjene elektroopreme (primjerice prekidača, utičnica, razvodne kutije, rasvjetnog tijela i slično) prijenos porezne obveze se ne primjenjuje.

l) *izrada, bojanje i ugradnja metalnih rešetki u prozorsko okno?*

Na navedene se usluge primjenjuje prijenos porezne obveze, obzirom da su u točki 21. Dodatka II. Pravilnika navedeni poslovi ugradnje stolarije i bravarije.

n) *vađenje, popravak i ponovna ugradnja stolarije (unutarnje i vanjske)?*

U točki 21. Dodatka II. Pravilnika navedene su usluge ugradnje stolarije i bravarije, dok su u točki 31. navedeni stolarski radovi. Slijedom navedenog, na uslugu vađenja, popravka, te ponovne ugradnje bilo vanjske, bilo unutarnje stolarije primjenjuje se prijenos porezne obveze.

o) *uklanjanje postojećeg parketa, nabava novog i njegovo postavljanje?*

U točki 32. Dodatka II. Pravilnika navedeni su parketerski i slični radovi, te se slijedom navedenog na izvođenje takvih radova prijenos porezne obveze primjenjuje.



**p) zamjena plinskih cijevi u građevinskom objektu?**

U točki 26. Dodatka II. Pravilnika navedeni su plinoinstalaterski radovi. Obzirom da se cijevi ne smatraju uređajima i opremom, kao što je to primjerice bojler ili plinsko trošilo, prijenos porezne obveze primjenjuje se prilikom izvođenja radova zamjene plinskih cijevi u građevinskom objektu. Također napominjemo da se prijenos porezne obveze primjenjuje i na izvođenje sanacije nemjerenog dijela plinske instalacije, ili primjerice na zamjenu cjelokupnog plinskog sustava u građevinskom objektu, koji uključuje zamjenu plinskih cijevi, trošila, te svih ostalih povezanih uređaja i opreme. Na usluge provjere ispravnosti, nepropusnosti i čvrstoće plinskih cijevi i opreme napominjemo da se prijenos porezne obveze primjenjuje ukoliko se takve provjere obavljaju prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta (primjerice ispitivanje cijevi prije puštanja u pogon).

r) ukoliko su na računu uz obavljene radove ugradnje stolarije zasebno iskazana i sama dobra, primjenjuje li se prijenos porezne obveze i na ugradnju i na dobra koja će biti ugrađena?

Ukoliko je izvršitelj radova ugradnje ujedno i dobavljač dobara koja će biti ugrađena, tada se prijenos porezne obveze primjenjuje i na isporuku dobara i na njihovu ugradnju, međutim ako se obavlja isporuka dobara bez usluge ugradnje prijenos porezne obveze se ne primjenjuje.

PDV kada matica zaračunava određene troškove podružnici u inozemstvu



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/601
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 12.05.2014.

Ako matica zaračunava podružnici u inozemstvu određene troškove ne dolazi do prometa koji podliježu oporezivanju PDV-om jer se radi se o internim obračunima troškova

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio nam se upitom u vezi primjene članka 6. stavka 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u). S tim u vezi u upitu je postavljeno pitanje je li usluga ustupanja osoblja koju matično društvo iz Austrije obavi podružnici u Hrvatskoj oporeziva PDV-om. Također je postavljeno pitanje je li usluga ustupanja osoblja koju matično društvo iz Hrvatske obavi podružnici u Bosni i Hercegovini oporeziva PDV-om. Prema navodima u upitu Europski sud pravde u slučaju C-210/04 koja se odnosi na FCE Bank Ltd sa sjedištem u Ujedinjenoj Kraljevini Velike Britanije i Irske i podružnicom u Italiji navodi da se članak 2. stavak 1. i članak 9. stavak 1. Šeste direktive (članak 2. stavak 1. točke a), c) i d) te članak 43. Direktive Vijeća 2006/112/EZ) moraju tumačiti na način da podružnica osnovana u drugoj državi članici nije poseban pravni entitet u odnosu na društvo kojeg je dio i usluge koje društvo pruža ne mogu biti oporezive.

U vezi navedenog očitujemo u nastavku.

Prema odredbama članka 17. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH) mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika.

Odredbama članka 6. stavka 4. Pravilnika o PDV-u propisano je da unutar istog poreznog obveznika ne dolazi do prometa koji podliježu oporezivanju budući da nema drugog sudionika u isporuci dobara ili usluga.

Napominjemo da su matica i podružnica u gospodarskom smislu jedna cjelina, ali djeluju na području dvije porezne jurisdikcije i utvrđuju odvojeno poslovni rezultat koji se oporezuje u državi u kojoj je ostvaren. Kako bi troškovi matičnog društva i podružnice bili ispravno utvrđeni

matično društvo zaračunava podružnici određene troškove. U tom slučaju ne dolazi do prometa koji podliježu oporezivanju budući da nema drugog sudionika u isporuci dobara ili usluga, već se radi se o internim obračunima troškova između matice i podružnice.

Prema tome, na primljenu usluga ustupanja osoblja koju podružnici u Hrvatskoj obavi matično društvo iz Austrije podružnica u Hrvatskoj nije obvezna obračunati PDV. Također, usluga ustupanja osoblja koju matično društvo iz Hrvatske obavi podružnici u Bosni i Hercegovini nije oporeziva PDV-om obzirom da unutar istog poreznog obveznika ne dolazi do prometa koji podliježe oporezivanju.

Zajedničko obavljanje djelatnosti - upis i brisanje iz registra obveznika PDV-a



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/100
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 13.03.2014.

Nositelj koji istupa iz zajedničke djelatnosti obavezan je podnijeti konačni obračun PDV-a, ali nema obvezu obračunati PDV na temelju prijenosa zaliha robe, materijal te opreme

Primili smo upit o obvezama s osnove poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) kod zajedničkog obavljanja djelatnosti. Naime obrtnik A (otac) obavlja samostalnu ugostiteljsku djelatnost i upisan je u registar obveznika PDV-a. Osoba B (sin) pristupa u obrt 25. studenoga 2013. godine. Osoba A je nositelj zajedničke djelatnosti. Osoba A koja je nositelj 27. studenoga 2013. istupa iz zajedničke djelatnosti, a osoba B nastavlja obavljati djelatnost na način da preuzima bez naknade imovinu, prava i obveze. Obzirom na navedeno postavljeno je pitanje koje radnje u smislu PDV-a treba poduzeti kada osoba B pristupa osobi A radi zajedničkog obavljanja djelatnosti, a koje osoba A kada istupa iz zajedničke djelatnosti.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Pristupanjem Republike Hrvatske Europskoj uniji nije došlo do promjena u pogledu prava i obveza s osnove PDV-a kod zajedničkog obavljanja djelatnosti. S tim u vezi naglašavamo da su određeni pojmovi promijenjeni zbog potrebe usklađivanja sa Direktivom Vijeća 2006/112/EZ.

Porezni obveznik je sukladno članku 6. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti.

Ako više fizičkih osoba zajednički obavlja djelatnost, svaka fizička osoba smatra se poreznim obveznikom za dio primitaka koji joj pripada od zajedničkog obavljanja djelatnosti sukladno članku 4. stavku 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/13). Fizičke osobe koje zajednički obavljaju djelatnosti obvezne su utvrditi jednu osobu (nositelja zajedničke djelatnosti) koji je odgovoran za vođenje poslovnih knjiga, plaćanje PDV-a i drugih obveza iz područja PDV-a. Ako supoduzetnici ne imenuju nositelja zajedničke djelatnosti, imenovat će ga Porezna uprava. Supoduzetnici za porezne obveze odgovaraju solidarno.

Odredbom članka 7. stavka 9. Zakona propisano je da kod prijenosa uz naknadu ili bez naknade, ili u obliku uloga u društvo, ukupne imovine ili njezinog dijela koji čini gospodarsku cjelinu na drugog poreznog obveznika (primatelja) smatra se da nije došlo do isporuke, a taj porezni obveznik smatra se pravnim sljednikom prenositelja. Ako primatelj koristi preuzetu imovinu u druge svrhe osim za one za koje ima pravo na

odbitak pretporeza obavezan je obračunati i platiti PDV sukladno odredbama ovoga Zakona.

Isporukom dobara ne smatra se prijenos imovine poreznog obveznika (prenositelja) u smislu članka 7. stavka 9. Zakona pod uvjetom da su prenositelj i primatelj porezni obveznici te da primatelj nastavlja sa obavljanjem gospodarske djelatnosti za koju ima pravo na odbitak pretporeza. U slučaju neispunjenja uvjeta iz stavka 1. ovoga članka radi se o oporezivoj isporuci dobara te je isporučitelj obavezan obračunati i platiti PDV. U slučaju da porezni obveznik primatelj imovine preuzetu imovinu počne koristiti u druge svrhe osim za one za koje ima pravo na odbitak pretporeza obavezan je izvršiti ispravak odbitka pretporeza prema članku 64. Zakona.

Prema tome, kod zajedničkog obavljanja djelatnosti samo jedna osoba može biti nositelj djelatnosti. Osoba koja je nositelj djelatnosti bit će upisana u registar obveznika PDV-a, dok druga osoba koja nije nositelj nije upisana u registar obveznika PDV-a. Prijave PDV-a podnosi nositelj zajedničke djelatnosti i u njima iskazuje svoj OIB, obzirom da obrt ili zajednička djelatnost nemaju dodijeljen poseban OIB koji bi bio drugačiji u odnosu na OIB vlasnika odnosno nositelja.

U slučaju kada dolazi do promjene nositelja zajedničke djelatnosti ili kada nositelj istupa iz zajedničke djelatnosti, novi nositelj zajedničke djelatnosti odnosno osoba koja nastavlja s obavljanjem djelatnosti treba zatražiti upis u registar obveznika PDV-a kako bi moglo doći do prijenosa gospodarske cjeline pri čemu se taj prijenos ne bi smatrao isporukom dobara koja podliježe oporezivanju PDV-om.

Nositelj koji istupa iz zajedničke djelatnosti ili prestaje biti nositeljem, obavezan je zbog konačnog zaduživanja PDV-om podnijeti konačni obračun PDV-a za razdoblje oporezivanja. Završno stanje nositelja koji istupa ujedno predstavlja početno stanje osobe koja nastavlja s obavljanjem djelatnosti ili novog nositelja. U konačnom obračunu PDV-a koji će podnijeti nositelj koji istupa, budući da dolazi do prijenosa gospodarske cjeline, nema obveze utvrđivanja poreza na temelju prijenosa zaliha robe, materijal te opreme, jer je sva ta imovina prenesena u okviru gospodarske cjeline.

Međunarodni cestovni prijevoz putnika koji se obavlja na području Republike Hrvatske

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/13-01/391
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 07.02.2014.

Strani porezni obveznik koji obavlja povremeni međunarodni cestovni prijevoz putnika na području RH može podnositi mjesečne prijave PDV-a samo za ona obračunska razdoblja u kojima je obavljao navedene usluge

Dostavili ste nam pitanja u vezi Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13, 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon), a koja se odnose na međunarodni cestovni prijevoz putnika koji se obavlja na području Republike Hrvatske.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

1) *Koje točke se popunjavaju u Zahtjevu za određivanjem i dodjeljivanjem osobnog identifikacijskog broja kada zahtjev podnosi porezni obveznik?*

Prilikom popunjavanja Zahtjeva za određivanjem i dodjeljivanjem osobnog identifikacijskog broja popunjavaju se točke 2. i 3. ako zahtjev podnosi pravna osoba.

2) *Da li odgovorna osoba u poduzeću mora podnijeti Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem osobnog identifikacijskog broja prilikom registriranja poduzeća?*

Navedeni zahtjev podnosi se samo za pravnu osobu.

3) *Jednom kada se inozemno poduzeće registrira za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj da li postaje obveznik podnošenja mjesečnih, tromjesečnih ili polugodišnjih Prijava PDV-a?*

Obračunska razdoblja su od prvog do posljednjeg dana u mjesecu za poreznog obveznika koji nema sjedište, stalnu poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu, a registriran je za potrebe PDV-a. Također napominjemo da je stupanjem na snagu Pravilnika o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 160/13) od 1. siječnja 2014. godine omogućeno da strani porezni obveznik koji obavlja povremeni međunarodni cestovni prijevoz putnika na području Republike Hrvatske može podnositi mjesečne prijave PDV-a samo za ona obračunska razdoblja u kojima je obavljao navedene usluge.

4) *Koji se obrasci šalju mjesečno, a koji godišnje?*

Mjesečno se šalju Prijave PDV-a, a godišnje Prijave PDV-K.

5) *Da li hrvatska Porezna uprava može slati obrasce poreznom obvezniku putem elektroničke pošte?*

Porezni obveznik sve obrasce koji se tiču PDV-a može preuzeti na internet stranici Porezne uprave.

6) *Kojom službi porezni obveznik može obratiti kako bi zatražio pomoć prilikom ispunjavanja obrazaca koji se tiču PDV-a?*

Inozemni porezni obveznici za pojedina pitanja koja se tiču PDV-a mogu se obratiti Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, Avenija Dubrovnik 32, 10 000 Zagreb, te se na istoj adresi predaje i obrazac P-PDV (Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a). Također napominjemo da porezni obveznici iz drugih država članica Europske unije mogu imenovati poreznog zastupnika koji će umjesto njih podnositi porezne prijave i obavljati ostale poslove koji se tiču poreza.

Tumačenje odredbi Zakona o PDV-u vezane uz isporuke i primitke sekundarnih sirovina

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/354
Ur. broj: 513-07-21-01/14-02
Zagreb, 03.02.2014.

Sukladno čl. 79. st. 7. Zakona o PDV-u isporučitelj u računu mora navesti „prijenos porezne obveze“ u slučaju kada je primatelj dobara ili usluga obavezan platiti PDV

Porezni obveznik iz dostavnog popisa dostavio nam je pitanja u vezi tumačenja odredbi članka 75. stavka 3. točke b) te članka 41. stavka 1. i članka 45. stavka 1. točke 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon), a koja se tiču isporuka i primitaka sekundarnih sirovina. U nastavku navodimo dostavljena pitanja te očitovanje u vezi istih.

1) *Koje su obveze poreznog obveznika kojemu drugi hrvatskog porezni obveznik obavi isporuku sekundarnih sirovina s naznakom „prijenos porezne obveze“ sukladno članku 75. stavku 3. točki b) Zakona?*

Iz odredbi članka 75. stavka 3. točke b) Zakona i članka 151. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) proizlazi da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan platiti PDV kada mu se obave isporuke različenog materijala i onoga koji se u istom stanju ne može



PDV

RAČUNOVODSTVO
 POREZI u praksi

8/20

26



ponovno upotrijebiti, otpada, industrijskog i neindustrijskog otpada, reciklažnog otpada, djelomično obrađenog otpada, te dobara i usluga koje pravilnikom propisuje ministar financija. Sukladno navedenom, porezni obveznik kojemu drugi porezni obveznik isporučio sekundarne sirovine u skladu s člankom 75. stavkom 3. točkom b) Zakona obračunat će i platiti PDV, te će obračunani PDV odbiti kao pretporez, ako su ispunjeni uvjeti za odbitak pretporeza sukladno odredbama Zakona i Pravilnika.

- 2) *Koje su obveze poreznog obveznika kojemu porezni obveznik iz treće zemlje obavi isporuku sekundarnih sirovina? Da li se PDV pri uvozu plaća ili se vrši obračun bez novčanog tijeka?*

Odredbama članka 4. stavka 1. točke 1. Zakona propisano je da je uvoz dobara predmet oporezivanja PDV-om. Nadalje, odredbama članka 76. stavka 7. Zakona propisano je da se PDV pri uvozu plaća u roku za plaćanje uvoznih davanja u skladu s carinskim propisima. PDV koji treba biti plaćen pri uvozu dobara naplaćuje Carinska uprava.

- 3) *Ako porezni obveznik isporučuje dobra navedena u članku 152. stavku 2. Pravilnika drugom poreznom obvezniku u Republici Hrvatskoj, što navodi na računu?*

Sukladno članku 79. stavku 7. Zakona isporučitelj u računu mora navesti »prijenos porezne obveze« u slučaju kada je primatelj dobara ili usluga obvezan platiti PDV.

- 4) *Što porezni obveznik navodi na računu ako isporučuje sekundarne sirovine poreznom obvezniku iz druge države članice Europske unije?*

Odredbama članka 41. stavka 1. točke a) Zakona propisano je da su PDV-a oslobođene isporuke dobara koje prodavatelj ili osoba koja stječe dobro ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze iz tuzemstva u drugu državu članicu drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a koji djeluju kao takvi u toj drugoj državi članici. Nadalje, odredbama članka 79. stavka 3. Zakona propisano je da se porezni obveznik koji obavlja oslobođene isporuke dobara ili usluga mora u računu pozvati na odredbe Zakona kojim je to oslobođenje propisano, odnosno na odredbe članka 10. Zakona ili odgovarajuću odredbu Direktive Vijeća 2006/112/EZ-a ili navesti napomenu koja upućuje na oslobođenje. U tim slučajevima u računu ne smiju biti iskazani podaci iz stavka 1. točaka 8., 9. i 10. toga članka, već samo zbrojni iznos naknade. Sukladno navedenom, porezni obveznik koji obavlja isporuku dobara na zajedničkom tržištu Europske unije na računu se mora pozvati na odredbe članka 41. stavka 1. točke a) Zakona ili navesti napomenu koja upućuje na oslobođenje prilikom takvih isporuka.

- 5) *Što porezni obveznik navodi na računu ako isporučuje sekundarne sirovine poreznom obvezniku iz treće zemlje?*

Člankom 45. stavkom 1. točkom 1. Zakona propisano je da su plaćanja PDV-a oslobođene isporuke dobara koja iz Republike Hrvatske otpremi ili preveze isporučitelj ili neka druga osoba za njegov račun izvan Europske unije. Ako porezni obveznik obavlja oslobođenu isporuku dobara, tada, kao i u prethodnom odgovoru primjenjuje odredbu članka 79. stavka 3. Zakona.

- 6) *Kako tretirati račune dobavljača koji su pristigli tijekom srpnja i u kojima je iskazan PDV?*

Člankom 160. stavkom 2. Pravilnika propisano je da ako je primatelj računa iz stavka 1. toga članka prije ispravka računa već odbio pretporez u svome obračunu PDV-a, ispravak iskazanog i obračunatog PDV-a može se provesti samo pod uvjetima iz članka 33. stavka 7. Zakona. Ovo se ne odnosi na ispravak računa izdanog poreznom obvezniku koji nema pravo na odbitak pretporeza. U tom slučaju obveza obračuna PDV-a može se ispraviti u obračunskom razdoblju, u kojem je prodajna cijena ili dio prodajne cijene vraćen kupcu, a porezni obveznik raspolaže s odgovara-

jućim dokazom o povratu prodajne cijene. Također napominjemo da porezni obveznik koji je isporučio dobra može ispraviti iznos PDV-a ako porezni obveznik kome su dobra isporučena ispravi odbitak pretporeza i o tome pisano izvjesti isporučitelja.

Razni odgovori u vezi obračuna PDV-a kod tijela s javnim ovlastima

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa:410-19/13-01/312 Ur. broj:513-07-21-01/14-27 Zagreb, 31.01.2014.
-----------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Prefakturiranje materijalnih troškova predstavlja način prevalljivanja troškova, u tom slučaju su zapravo nadoknada učinjenih izdataka i podliježu oporezivanju PDV-om, ako je Grad upisan u registar obveznika PDV-a

Obzirom na upis tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te drugih tijela s javnim ovlastima (u daljnjem tekstu: tijela) u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) zaprimili smo niz pitanja u vezi obveze obračuna PDV-a.

U vezi s obračunom PDV-a na isporuke koje obavljaju tijela načelno se napominje da tijela neovisno o tome jesu li upisana u registar obveznika PDV-a ne obračunavaju PDV na isporuke koje obavljaju u okviru svoje ovlasti, odnosno na isporuke koje spadaju u djelokrug rada tijela prema posebnim propisima. Sve ostale isporuke koje tijela obavljaju, a koje ne spadaju u njihove ovlasti, odnosno djelokrug rada tijela prema posebnim propisima načelno se smatraju gospodarskom djelatnošću koja podliježe oporezivanju PDV-om.

U gospodarsku djelatnost poreznog obveznika ulaze osnovne i sporedne djelatnosti. U sporedne djelatnosti ubraja se sve ono što se obavlja uz osnovnu djelatnost pri čemu nije bitna trajnost tih djelatnosti.

Prema tome ako je tijelo upisano u registar obveznika PDV s osnove obavljanja djelatnosti iskorištavanja materijalne i nematerijalne imovine i uz tu djelatnost obavlja i neke druge gospodarske djelatnosti u manjem obujmu, tijelo je obvezno i na gospodarske djelatnosti koje obavlja u manjem obujmu obračunati PDV.

Tijela koja su upisana u registar obveznika PDV-a, mogu obavljati isporuke koje podliježu oporezivanju PDV-om odnosno isporuke oporezive PDV-om (primjerice najam poslovnog prostora, obavljanje informatičkih usluga i slično) i isporuke koje su oslobođene plaćanja PDV-a (primjerice najam stambenih prostorija, obavljanje financijske usluge i slično).

Nadalje djelatnošću iskorištavanja materijalne i nematerijalne imovine koja podliježe oporezivanju PDV-om ne smatra se iskorištavanje javnih dobara kao što su primjerice javne površine, ceste, pomorsko dobro, javna rasvjeta i slično kao niti davanje prava služnosti, građenja i slično. na tim javnim dobrima.

Također napominje se da se PDV ne obračunava na prihode koje tijela ostvare po osnovi poreza i drugih javnih davanja što proizlaze iz korištenja materijalne i nematerijalne imovine.

Tijela upisana u registar obveznika PDV-a imaju pravo od PDV-a koji su obvezna platiti, odbiti iznos PDV-a (pretporez) koji su obvezni platiti ili su ga platili u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluge koje su im drugi porezni obveznici obavili za potrebe njihovih oporezivih transakcija.

Prema tome tijela upisana u registar obveznika PDV-a mogu odbiti kao pretporez ukupni PDV sadržan u računima koji se odnose samo na oporezivu djelatnost. PDV sadržan u računima koji se isključivo odnose na isporuke koje tijela obavljaju u okviru svoje ovlasti, odnosno na isporuke koje spadaju u djelokrug rada tijela prema posebnim propisima ne može se uopće odbiti.

Međutim PDV sadržan u računima koji se odnose dijelom na gospodarsku djelatnost koja podliježe oporezivanju PDV-om, a dijelom na isporuke u okviru ovlasti tijela ili djelokruga rada tijela može se odbiti samo u dijelu koji se odnosi na gospodarsku djelatnost koja podliježe oporezivanju PDV-om. U tom slučaju tijela moraju sukladno članku 137. stavku 3. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/39, u daljnjem tekstu: Pravilnik) odrediti udjel korištenja u neposlovne svrhe, odnosno pretporez trebaju podijeliti prema svrsi uporabe na dio koje se može odbiti i na dio koji se ne može odbiti.

U vezi s utvrđivanjem udjela korištenja, napominje se da je kao ključ moguće za svaku zgradu koristiti omjer korištenja poslovnih prostora (prema metrima kvadratnim) za obavljanje djelatnosti koja podliježe oporezivanju i isporuka u okviru ovlasti i djelokruga rada koje ne podliježu oporezivanju. Jednako tako ovisno o tome što je tijelu jednostavnije i prihvatljivije ključ se ne mora nužno utvrđivati za svaku zgradu posebno, nego za sve zgrade ukupno, ali odluku o tome na koji će način utvrđivati omjer korištenje treba donijeti svako tijelo.

Nadalje napominje se da tijela koja u okviru gospodarske djelatnosti obavljaju isporuke oporezive PDV-om i isporuke koje su oslobođene plaćanja PDV-a, ostvaruju pravo na odbitak pretporeza koji se odnosi na isporuke oporezive PDV-om. Prema tome u slučaju da se određeni računi (primjerice režijski troškovi) odnose dijelom na isporuke oporezive PDV-om, odnosno na one za koje nije isključeno pravo na odbitak pretporeza, a dijelom na oslobođene isporuke, tijelo iznos PDV-a koji može odbiti izračunava primjenom formule iz članka 62. stavka 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon).

Tijela u pojedinim slučajevima svoje poslovne prostore daju bez naknade ili uz minimalnu naknadu u zakup svojim proračunskim korisnicima, osobama kojima su osnivači, korisnicima drugih proračuna ili drugim osobama.

Načelno poreznu osnovicu pri isporuci dobara ili usluga čini naknada koju je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe.

Stoga, ako tijelo daje u zakup bez naknade poslovni prostor za koji pri nabavi ili izgradnji nije koristilo pravo na odbitak pretporeza u cijelosti ili djelomično, odnosno ako koristi te poslovne prostore u druge svrhe osim za potrebe obavljanja djelatnosti u okviru svoje ovlasti, tada se ne radi o isporukama uz naknadu koje podliježu oporezivanju PDV-om.

Ako tijelo daje u zakup poslovni prostor pri čemu je zakupnina minimalna, napominjemo da utvrđivanje porezne osnovice za obračun PDV-a ovisi o tome daje li se prostor u zakup povezanim osobama ili trećim osobama.

Naime, ako tijelo daje uz minimalnu naknadu (primjerice 1,00 kuna) u zakup poslovni prostor svojim proračunskim i izvanproračunskim korisnicima, kao i drugim osobama kojima je osnivač koji nemaju pravo na odbitak PDV-a u cijelosti, tada poreznu osnovicu za obračun PDV-a čini tržišna vrijednost sukladno članku 33. stavku 9. Zakona. U slučaju da tijelo daje uz minimalnu naknadu u zakup poslovni prostor svojim proračunskim i izvanproračunskim korisnicima kao i drugim osobama kojima je osnivač, koji imaju pravo na odbitak PDV-a u cijelosti napominje se da poreznu osnovicu čini ugovorena naknada.

Ako tijelo daje uz minimalnu naknadu (primjerice 1,00 kuna) u zakup poslovni prostor korisnicima drugih proračuna, ili osobama s kojima ne postoje veze na temelju članstva, upravljanja ili vlasništva poreznu osnovicu za zakup prostora čini ugovorena naknada.

Također se ističe da upis u registar obveznika PDV-a ne znači ujedno i dodjelu PDV identifikacijskog broja. Naime, PDV identifikacijski broj potreban je kako bi porezni obveznici odnosno tijela mogla obavljati transakcije sa Europskom unijom.

Stoga, ako je tijelo upisano u registar obveznika PDV-a i nema dodijeljen PDV identifikacijski broj, a namjerava obavljati transakcije sa Europskom unijom (nabavljati dobra od poreznih obveznika iz drugih država

članica, primati ili obavljati usluge) obvezno je nadležnoj ispostavi Porezne uprave podnijeti Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a (Obrazac P-PDV) radi dodjele PDV identifikacijskog broja prije prve nabave dobara odnosno obavljanja ili primanja usluga od poreznih obveznika iz drugih država članica.

Obzirom na navedeno u nastavku navodimo dostavljena pitanja i odgovore u vezi istih.

1) Da li PDV treba obračunati na Ugovore o pravu puta?

Ako se radi o davanju prava puta odnosno prava služnosti na javnom dobru, tada se radi o usluzi koja ne podliježe oporezivanju PDV-om.

Međutim ako se ne radi o javnom dobru napominje se da je prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona propisano da se PDV plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Obavljanjem usluga koje podliježu oporezivanju PDV-om smatra se i suzdržavanje od neke radnje ili trpljenje neke radnje.

Prema tome davanje prava puta odnosno prava služnosti predstavlja obavljanje usluge trpljenja radnje, koja podliježe oporezivanju PDV-om. Stoga ako je porezni obveznik koji ju obavlja upisan u registar obveznika PDV-a obavezan je obračunati PDV na tu uslugu.

2) Da li PDV treba obračunati na Ugovor o pristupu i korištenju elektroničke komunikacijske infrastrukture (EKI)?

Bitno je istaknuti ako EKI predstavlja javno dobro tada pravo pristupa odnosno korištenja EKI ne podliježe oporezivanju PDV-om.

Ako EKI nije javno dobro, napominjemo da ugovor o pristupu EKI dijeli sudbinu ugovora o pravu puta, obzirom da se davanjem prava pristupa obavlja usluga trpljenja koja je oporeziva PDV-om. Prema tome davanje prava pristupa EKI predstavlja obavljanje usluge trpljenja radnje, koja podliježe oporezivanju PDV-om. Stoga ako je porezni obveznik koji ju obavlja upisan u registar obveznika PDV-a obavezan je obračunati PDV na tu uslugu.

Međutim, što se tiče davanja EKI na korištenje, napominjemo da je potrebno utvrditi da li je posebnim propisima propisano da je davanje na korištenje EKI u djelokrugu rada tijela.

Stoga u slučaju da je posebnim propisom propisano da je davanje na korištenje EKI u djelokrugu rada tijela tada se na takve usluge ne obračunava PDV neovisno o tome da li je tijelo upisano u registar obveznika PDV-a. Također napominje se, ako posebnim propisom nije propisano da je davanje na korištenje EKI u djelokrugu rada tijela, tada je tijelo obvezno na takvu uslugu obračunati PDV.

3) Da li se PDV treba obračunavati na zakup građevinskog zemljišta u svrhu deponiranja građevinskog materijala?

U odgovoru KLASA: 410-19/13-01/312, URBROJ: 513-07-21-01/13-13 od 6. prosinca 2013. navedeno je da se u iznos 230.000,00 kuna na ubraja zakup poljoprivrednog zemljišta neovisno o tome radi li se o zakupu državnog poljoprivrednog zemljišta ili poljoprivrednog zemljišta u vlasništvu tijela obzirom da se radi o korištenju općih ili drugih dobara za koje je određeno da su dobra od interesa za Republiku Hrvatsku.

Obzirom da se u konkretnom slučaju radi o zakupu građevinskog zemljišta, koje nije u istom pravnom statusu kao poljoprivredno zemljište za koje je određeno da je od interesa za Republiku Hrvatsku, napominjemo da se na zakup građevinskog zemljišta obračunava PDV.

4) Da li PDV treba obračunati na zakup plinske mreže?

U slučaju da se plinska mreža smatra javnim dobrom, tada davanje u zakup plinske mreže ne podliježe oporezivanju PDV-om.

Međutim, ako se plinska mreža ne smatra javnim dobrom, tada je potrebno utvrditi da li je posebnim propisom propisano da je davanje u zakup plinske mreže u djelokrugu rada tijela. Ako je posebnim propisom propisano da je davanje u zakup plinske mreže u djelokrugu rada tijela tada se na takve usluge ne obračunava PDV, neovisno o tome da li je tijelo upisano u registar obveznika PDV-a. Također napominje se, ako posebnim propisom nije propisano da je davanje u zakup plinske



PDV

**RAČUNOVODSTVO
I POREZI u praksi**

8/20

28



mreže u djelokrugu rada tijela, tada je tijelo obvezno na takvu uslugu obračunati PDV.

5) *Kakav status vezano za PDV ima zakup zemljišta unutar granica građevinskog područja koje je dano u zakup u poljoprivredne svrhe, odnosno da li je presudna namjena korištenja zemljišta (u poljoprivredne svrhe) ili status zemljišta (unutar ili izvan granica građevinskog područja)?*

Građevinsko područje se sukladno članku 42. Zakona o prostornom uređenju (Narodne novine broj 153/13) određuje prostornim planom uređenja grada, odnosno općine i Prostornim planom Grada Zagreba radi razgraničenja izgrađenih dijelova tih naselja i površina predviđenih za njihov razvoj od ostalih površina namijenjenih razvoju poljoprivrede i šumarstva kao i drugih djelatnosti koje se s obzirom na svoju namjenu mogu planirati izvan građevinskih područja.

Napominje se da je člankom 4. Zakona o poljoprivrednom zemljištu (Narodne novine broj 39/13) propisano da katastarske čestice zemljišta unutar granice građevinskog područja površine veće od 1000 m² i katastarske čestice zemljišta izvan granice građevinskog područja planirane dokumentima prostornog uređenja za izgradnju koje su u evidencijama Državne geodetske uprave označene kao poljoprivredna kultura, a koje nisu privedene namjeni, moraju se održavati pogodnim za poljoprivrednu proizvodnju i u tu se svrhu koristiti do izvršnosti akta kojim se odobrava građenje, odnosno primitka potvrde glavnog projekta.

Nadalje člankom 14. Zakona o poljoprivrednom zemljištu propisano je da se neizgrađeno građevinsko zemljište u vlasništvu države koje je po uporabnom svojstvu poljoprivredno zemljište daje u zakup fizičkoj ili pravnoj osobi za poljoprivredne namjene, te se takvo zemljište ne može koristiti za podizanje trajnih nasada i izgradnju objekata u svrhu poljoprivredne proizvodnje.

Obzirom na odredbe posebnih propisa kojima je dopušteno da se unutar građevinskog područja može obavljati poljoprivredna proizvodnja te da se i neizgrađeno građevinsko zemljište koje je po uporabnom svojstvu poljoprivredno zemljište može dati u zakup za poljoprivredne namjene, napominjemo da se na zakup zemljišta unutar građevinskog područja za poljoprivredne svrhe ne obračunava PDV.

Naime, građevinsko zemljište koje je po uporabnom svojstvu poljoprivredno zemljište na kojem se obavlja poljoprivredna proizvodnja može se smatrati poljoprivrednim zemljištem koje je od interesa za Republiku Hrvatsku. Stoga kada tijela daju u najam takva zemljišta nisu obvezna obračunati PDV.

6) *Kako postupiti s poslovnim prostorima koji su dani u zakup za jednu kunu po metru kvadratnom u drugama ili neprofitnim organizacijama (ugovorom i odlukom Gradskog vijeća)?*

Prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona PDV se plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga sukladno članku 33. stavku 1. Zakona smatra se naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga.

Prema tome osnovicu za obračun PDV-a čini naknada koju tijelo prima za zakup poslovnog prostora. U vezi s navedenim napominjemo da se tržišna vrijednost u slučaju ako je naknada niža ili viša od tržišne vrijednosti sukladno članku 30. stavku 9. Zakona utvrđuje za isporuke dobara i obavljanje usluga osobama koje ne mogu odbiti pretporez, a koje su u obiteljskim i drugim bliskim vezama s poreznim obveznikom te u slučaju postojanja financijskih i pravnih veza, uključujući odnose poslodavca i zaposlenika kao i članova njihovih obitelji, veza na temelju članstva, upravljanja ili vlasništva.

7) *Da li grad mora obračunati PDV na prodaju pokretnina (ugostiteljske opreme) temeljem kupoprodajnog ugovora sklopljenog u 2014. godini i za obavljenu prodaju temeljem kupoprodajnog ugo-*

vora izdati račun? Grad je predmetne pokretnine stekao u 2014. na ime duga za neplaćenu zakupninu, neplaćenu naknadu za korištenje javne površine i neplaćene troškove tekućeg održavanja poslovnog prostora, a koji su nastali i dospjeli u 2013. godini.

Prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona PDV se plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav. Stoga, ako grad prodaje pokretnine temeljem kupoprodajnog ugovora, obavezan je na njih obračunati PDV, ako je upisan u registar obveznika PDV-a. U slučaju da kupoprodajni ugovor sadrži sve elemente računa propisane člankom 79. Zakona, grad nije obavezan izdavati poseban račun, obzirom da se računom smatra svaka isprava prema kojoj porezni obveznik ili osoba kojoj on naloži zaračunava obavljenu isporuku, bez obzira kako se ta isprava naziva u poslovnom prometu.

Ako Grad za stečenu ugostiteljsku opremu ima račun ili neku drugu ispravu koja sadrži sve podatke propisane člankom 79. Zakona, tada Grad može PDV sadržan u računu ili nekoj drugoj ispravi odbiti kao pretporez uz ispunjenje uvjeta propisanih 58. i 60. Zakona.

8) *Da li je kod postojećeg ugovora o zakupu poslovnih prostora potrebno sklapati dodatak tih ugovora kojim bi se izmijenila ugovorna odredba o visini zakupnine, obzirom da se na zakupninu od 1. siječnja 2014. obračunava PDV ili je dovoljno na mjesečnom računu plaćenom za zakupnine dodati i naznačiti i iznos PDV-a koji zakupnik mora platiti na utvrđeni iznos zakupnine?*

Poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga smatra se naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga, pri čemu PDV ne čini dio naknade.

U vezi navedenog napominjemo da Zakonom nisu propisane odredbe o obvezi sklapanja dodatka ugovora u pogledu odredbi o visini zakupnine. Ugovorni odnosi i obveza sklapanja dodatka ugovora propisani su posebnim propisima posebice Zakonom o obveznim odnosima (Narodne novine broj 35/05, 41/08 i 125/11) čije tumačenje nije u nadležnosti Porezne uprave.

9) *Mora li grad zaračunati PDV na prodaju rabljenih osobnih vozila (službena vozila grada) koja se ne smatraju novim osobnim vozilima?*

Iz članka 40. stavka 2. Zakona proizlazi da su PDV-a oslobođene isporuke dobara za čije stjecanje ili nabavu odnosno uporabu nije bio moguć odbitak pretporeza prema članku 61. stavku 1. Zakona. Naime, člankom 61. stavkom 1. Zakona propisano je da porezni obveznik, između ostalog, ne može odbiti pretporez za nabavu i najam plovila namijenjenih za razonodu, zrakoplova, osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz, uključujući nabavu svih dobara i usluga u vezi s tim dobrima.

Prema tome, grad prilikom nabave osobnog automobila za vlastite potrebe nije niti mogao koristiti pravo na odbitak pretporeza. Stoga, prilikom prodaje rabljenog osobnog automobila grad nije obavezan obračunati PDV, neovisno o tome kome ga prodaje. U tom slučaju kupac rabljenog osobnog automobila obavezan je platiti posebni porez na stjecanje rabljenih motornih vozila po stopi 5% sukladno članku 26. Zakona o posebnom porezu na motorna vozila (Narodne novine 15/13 i 108/13).

10) *Da li se obračunava PDV na davanje grobnog mjesta na korištenje i na prodaju grobnice sa opremom?*

Uprava groblja sukladno članku 13. stavku 1. Zakona o grobljima (Narodne novine broj 19/98 i 50/13) daje grobno mjesto na korištenje na neodređeno vrijeme uz naknadu te o tome donosi rješenje.

Prema članku 15. stavku 5. Zakona o grobljima oprema i uređaj groba izgrađeni na grobnom mjestu smatraju se nekretninom. Prema odredbama navedenog Zakona pod opremom i uređajem groba podrazumijeva se nadgrobna ploča, nadgrobni spomenik i znaci, ograda i slično.

U smislu tumačenja predmeta oporezivanja, nekretninom se sukladno članku 4. Zakona o porezu na promet nekretnina (Narodne novine broj

69/97, 153/02, 22/11 i 26/00 – Odluka USRH), smatra i oprema i uređaj groba izgrađeni na grobnom mjestu.

Prema tome ako se uz ustupanje grobnog mjesta prodaje ili na drugi način prenosi vlasništvo opreme, odnosno uređaja groba, korisnik grobnog mjesta dužan je na te nekretnine (opremu i uređaj groba) platiti porez na promet nekretnina. Stoga kada grad isporučuje opremu i uređaj groba ne obračunava PDV obzirom da se radi o isporuci koja podliježe oporezivanju porezom na promet nekretnina.

Kada tijelo daje grobno mjesto na korištenje na neodređeno vrijeme u skladu s posebnim propisima o grobljima, za što naplaćuju naknadu, napominjemo da se radi o usluzi koja ne podliježe oporezivanju PDV-om obzirom da je u djelokrugu rada tijela, neovisno o tome da li je tijelo upisano u registar obveznika PDV-a. Međutim ako bi grobno mjesto na korištenje davalo komunalno društvo tada takva naknada podliježe oporezivanju PDV-om.

11) Da li se PDV obračunava na davanje na korištenje poslovnih prostora bez naknade, kada tijelo poslovne prostore daje na korištenje vlastitim proračunskim korisnicima, proračunskim korisnicima drugih proračuna, koji obavljaju djelatnosti od općeg, javnog interesa te što u tom slučaju čini poreznu osnovicu?

Prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona PDV se plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Isporukom dobara uz naknadu smatra se sukladno članku 7. stavku 3. Zakona korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspolažu njima bez naknade ili ih općenito koriste u druge svrhe osim za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez.

Obavljanjem usluga uz naknadu smatra se prema članku 8. stavku 3. Zakona korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti, za koja je u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez.

Stoga, ako tijelo daje bez naknade na korištenje poslovne prostore za koje nije koristilo pravo na odbitak pretporeza, odnosno koristi te poslovne prostore u druge svrhe osim za potrebe obavljanja djelatnosti, tada se ne radi o isporukama uz naknadu koje podliježu oporezivanju PDV-om, neovisno o tome kome se taj poslovni prostor daje u zakup.

Također, napominje se u slučaju da tijelo bez naknade daje na korištenje poslovne prostore za koje je koristilo pravo na odbitak pretporeza, tada se radi o isporuci uz naknadu koja podliježe PDV-u.

12) U zgradi Gradske vijećnice nalaze se uredi drugih institucija (Ured državne uprave, Državna geodetska uprava, Općinski sud i slično) s kojima Grad ima zaključene sporazume o pokriću materijalnih troškova (struja, plin, komunalne usluge, plaću čistačica itd.) ovisno o kvadraturi koju koriste. Prostori u zgradi ne mogu se dati na natječaj jer postojeće institucije imaju pravo još iz 90-tih, kada su svi bili u Skupštini općine ostati u toj zgradi pa se iz tih razloga ne ubire naknada za korištenje tih prostora, već samo participacija zajedničkih troškova u određenom postotku. Napominje se da se troškovi ne mogu zasebno odvojiti zbog toga što ne postoje zasebna brojlila. U vezi s navedenim postavlja se pitanje da li se na refundaciju materijalnih troškova obračunava PDV?

Prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona PDV se plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

U skladu s navedenim, obzirom da prefakturiranje materijalnih troškova predstavlja način prevajivanja troškova, u tom slučaju su zapravo nadoknada učinjenih izdataka i podliježu oporezivanju PDV-om, ako je Grad upisan u registar obveznika PDV-a.

Napominje se da za sve režijske troškove koji se odnose na takve poslovne prostore tijelo ima pravo na odbitak PDV-a koji im je zaračunan na ulaznim računima.

13) U vlasništvu Grada nalaze se i sportski objekti kojima Grad upravlja, svlačionice po naseljima i igrališta. Kako su do sada klubovi s područja Grada koristili te objekte bez naknade, a trošak održavanja i režija snosio je Grad, ulaskom u registar obveznika PDV-a nije više moguće korištenje prostora bez obveze obračunavanja PDV-a. Zanima nas da li je moguće prema Zakonu o sportu predati sportske objekte na upravljanje Zajednici sportskih udruga Grada ili nekom trećem? Da li možemo dati sportske objekte na upravljanje bez naknade s tim da ne postoji obveza obračunavanja PDV-a, jer bi ta osoba snosila sve troškove održavanja (redovno održavanje, režije i sl.) i vršila naplatu prihoda za korištenje prostora.

U ovom slučaju primjenjuje se odgovor dan na pitanje pod brojem 11. Naime, prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona PDV se plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Stoga, ako grad daje bez naknade na korištenje poslovne prostore za koje nije koristilo pravo na odbitak pretporeza, odnosno koristi te poslovne prostore u druge svrhe osim za potrebe obavljanja djelatnosti, tada se ne radi o isporukama uz naknadu koje podliježu oporezivanju PDV-om, neovisno o tome kome se taj poslovni prostor daje u zakup.

U slučaju kada bi grad za davanje na korištenje sportskih objekata naplaćivao naknadu, napominjemo da su plaćanja PDV-a oslobođena prema članku 39. stavku 1. točki m) Zakona usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe, osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju. Primateljima usluga smatraju se osobe koje se sportom ili tjelesnim odgojem bave profesionalno ili amaterski.

Za svrhe oporezivanja neprofitnim pravnim osobama smatraju se ustanove, tijela državne uprave, predstavnička i izvršna tijela državne vlasti i jedinica i tijela lokalne i područne (regionalne) samouprave i drugi.

Prema tome, kada Grad daje na korištenje uz naknadu sportske objekte klubovima koji se sportom ili tjelesnim odgojem bave profesionalno ili amaterski, radi se o usluzi koja je oslobođena plaćanja PDV-a prema članku 39. stavku 1. točki m) Zakona.

Ako je Grad upisan u registar obveznika PDV-a, napominje se da će u prijavi PDV-a uz oporezive isporuke iskazivati i usluge koje su temeljem članka 39. stavka 1. točke m) Zakona oslobođene PDV-a.

U vezi pitanja o tome može li Grad predati sportske objekte na upravljanje Zajednici sportskih udruga Grada, ne možemo se očitovati obzirom da Porezna uprava nije nadležna za tumačenje odredbi Zakona o sportu (Narodne novine broj 71/06, 150/08, 124/10, 86/12 i 94/13).

14) Rashodi proračuna priznaju se prema fakturiranim uslugama, a prihodi prema naplaćenim. Kako je s obvezom za PDV i pretporezom? Obračunavaju li se oba prema fakturiranom ili kombinirano?

Oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a za isporuke dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu propisani su odredbom članka 30. Zakona te odredbama članka 36. do 40. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik).

Oporezivi događaj je događaj na temelju kojeg su ispunjeni pravni uvjeti potrebni za nastanak obveze obračuna PDV-a, a obveza obračuna PDV-a nastaje u trenutku kada Porezna uprava temeljem odredbi Zakona ima pravo potraživati PDV od osobe koja ga je obvezna platiti, iako je vrijeme plaćanja PDV-a odgođeno.

Prema tome oporezivi događaj nastaje kada su dobra isporučena ili usluge obavljene pri čemu obveza obračuna PDV-a nastaje kada je nastao oporezivi događaj, a utvrđena obveza PDV-a iskazuje se u prijavi





PDV-a za obračunsko razdoblje u kojem je obavljena isporuka dobara ili usluga.

Obzirom da je uz nastanak obveze obračuna PDV-a vezan i odbitak pretporeza napominjemo da porezni obveznik može uz ispunjenje uvjeta propisanih člankom 58. do 62. Zakona odbiti pretporez u trenutku kada nastaje obveza obračuna PDV-a.

Prema članku 58. stavku 1. Zakona porezni obveznik ima pravo od PDV-a, koji je obvezan platiti, odbiti iznos PDV-a (pretporez) koji je obvezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluge koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.

Bitno je istaknuti da porezni obveznik za isporuke koje su mu obavljene u tuzemstvu ostvaruje pravo na odbitak pretporeza u obračunskom razdoblju u kojem je primljeno dobro ili izvršena usluga i primljen račun sa svim podacima iz članka 79. Zakona. Ako porezni obveznik ima račun za primljena dobra ili obavljene usluge do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom obračunskom razdoblju u kojem je primio dobro ili mu je obavljena usluga. Ako porezni obveznik nema račun za primljena dobra ili obavljene usluge do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom obračunskom razdoblju u kojem je primio račun.

Obzirom na navedeno tijelima obveza obračuna PDV-a nastaje u trenutku kada je obavljena isporuka dobara ili usluga, a pravo na odbitak pretporeza ostvaruju sukladno članku 133. Pravilnika, odnosno u obračunskom razdoblju u kojem je primljeno dobro ili izvršena usluga i primljen račun sa svim podacima iz članka 79. Zakona.

Napominjemo, da iznimno samo poreznim obveznicima koji su obveznici poreza na dohodak, obveza obračuna PDV-a nastaje prema primljenim (naplaćenim) naknadama, a pravo na odbitak pretporeza ostvaruju na način propisan člankom 133. Pravilnika i uz uvjet da su dobavljaču platili primljenu isporuku.

15) Vode li se podaci za obračun PDV-a odvojeno od poslovnih knjiga U-RA i I-RA, u „duplim“ knjigama ili je dovoljno u jedinstvenim knjigama osigurati mogućnost izdvajanja podataka potrebnih za obračun PDV-a?

Člankom 83. Zakona propisana je obveza vođenja knjigovodstva za potrebe obračuna PDV-a. Sukladno navedenom članku porezni obveznik mora, između ostalog, u svom knjigovodstvu osigurati potrebne podatke koji omogućuju ispravno i pravodobno obračunavanje i plaćanje PDV-a. Porezni obveznik mora osigurati podatke o obvezi PDV-a za uplatu i uplati PDV-a te o potraživanju za povrat pretporeza i njegovoj naplati.

Napominjemo da je člankom 163. Pravilnika propisano da radi osiguravanja podataka o izdanim i primljenim računima i PDV-u sadržanom u tim računima, porezni obveznik mora voditi posebne evidencije - Knjigu izdanih (izlaznih) računa (Obrazac I-RA) i Knjigu primljenih (ulaznih) računa (Obrazac U-RA).

Jednako tako radi osiguravanja podataka o stjecanjima dobara iz drugih država članica, primljenim i obavljenim uslugama u druge države članice kao i u treće zemlje, o primljenim isporukama na koje se primjenjuje prijenos porezne obveze u tuzemstvu te o PDV-u plaćenom pri uvozu, porezni obveznik - uvoznik mora voditi posebnu evidenciju.

U vezi s navedenim skrećemo pažnju na činjenicu da porezni obveznici, u konkretnom slučaju tijela nisu obvezna voditi posebne evidencije, ako su na drugi način u mogućnosti osigurati potrebne podatke koji omogućuju ispravno i pravodobno obračunavanje i plaćanje PDV-a.

16) Ukoliko grad postane poreznim obveznikom za PDV, primjenjuje li se na njega prijenos porezne obveze u graditeljstvu? Iskazuje li se u PDV obrascu obveza i plaćanje prijenosa porezne obveze u graditeljstvu?

Prijenos porezne obveze propisan člankom 75. stavkom 3. Zakona, odnosi se na sve porezne obveznike koji su upisani u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj. Stoga, ako je grad upisan u registar obveznika PDV-a na njega se primjenjuje prijenos porezne obveze, što znači

da će grad biti obavezan obračunati PDV-a primjerice na primljenu građevinsku uslugu. U prijavi PDV-a primljene isporuke u Republici Hrvatskoj za koje PDV obračuna primatelj usluge iskazuju se pod rednim brojem II.4. Pravo na pretporez od primljenih isporuka u Republici Hrvatskoj za koje PDV obračunava primatelj iskazuju se pod rednim brojem III.4. prijave PDV-a.

Napominje se da grad u prijavi PDV-a iskazuje samo pretporez koji može odbiti sukladno članku 58. Zakona.

17) Prikazuje li se u PDV obrascu najam stanova (oslobođen plaćanja PDV-a – a nije naveden kao gospodarska djelatnost grada). Je li PDV-a oslobođena samo zaštićena najamnina ili i slobodno ugovorena?

Porezni obveznici koji su upisani u registar obveznika PDV-a, obvezni su u prijavi PDV-a iskazati sve obavljene isporuke koje podliježu PDV-u neovisno o tome jesu li isporuke oporezive PDV-om ili su oslobođene PDV-a.

Najam stambenih prostorija oslobođen je plaćanja PDV-a prema članku 40. stavku 1. točki I) Zakona.

U vezi zaštićenih najamnina napominje se da su one kao takve u djelokrugu rada grada, te se ne smatraju gospodarskom djelatnošću koja je oporeziva PDV-om, pa se niti ne upisuju u prijavu PDV-a.

Napominje se da se isporuke koje su u Republici Hrvatskoj oslobođene PDV-a iskazuju u prijavi PDV-a pod rednim brojem I.8. Stoga će grad slobodno ugovoreni najam stambenih prostorija iskazivati pod rednim brojem I.8, dok zaštićene najmnine uopće neće iskazivati u prijavi PDV-a.

18) Ukoliko je grad za zakup poslovnog prostora za mjesec siječanj prije 15. siječnja, fakturirao zakup bez PDV-a, a zatim se prijavio u sustav PDV-a dužan je račun ispraviti i poslati novi s obračunatim PDV. Na temelju koje isprave grad može dokazati zakupcima da su dužni prihvatiti nove račune i uplatiti razliku, odnosno, PDV?

Napominjemo da su prava i obveze između grada kao zakupodavca i zakupoprimca uređeni ugovornim odnosom, a Porezna uprava nije nadležna za tumačenje ugovornih odnosa.

Ističe se da se u konkretnom slučaju neovisno o tome što je račun izdan prije upisa u registar obveznika PDV-a, PDV treba obračunati, pri čemu poreznu osnovicu za obračun PDV-a čini ukupna naknada. S tim u vezi potrebno je ispraviti izdani račun, i ispravljeni račun poslati zakupoprimcu, a sadržaj računa treba biti u skladu s odredbom članka 79. Zakona.

19) Hrvatske vode obračunavaju i naplaćuju vodni doprinos, a 8% tog doprinosa pripadnost je lokalnog proračuna na čijem području je doprinos naplaćen. Radi li se o oporezivom iznosu?

Člankom 12. Zakona o financiranju vodnog gospodarstva (Narodne novine broj 153/09, 90/11 i 56/13) propisano je da jedinicama lokalne samouprave pripada 8% vodnoga doprinosa naplaćenoga na njihovom području, a Hrvatske vode su u obvezi jednom mjesečno doznacavati taj iznos proračunima jedinica lokalne samouprave. Navedena sredstva koriste se za građenje i rekonstrukciju građevina oborinske odvodnje u vlasništvu jedinica lokalne samouprave. Vodne naknade u koje se ubraja i vodni doprinos su javna davanja.

Sukladno navedenom 8% vodnog doprinosa temeljem Zakona o financiranju vodnog gospodarstva pripada jedinicama lokalne samouprave, stoga smatramo da se ne radi o naknadi za obavljanje isporuka već o javnom davanju, pa jedinice lokalne samouprave nisu obvezne obračunati PDV na javna davanja koja im pripadaju temeljem odredbi Zakona o financiranju vodnog gospodarstva.

20) Grad zajedno sa naplatom komunalne naknade naplaćuje i naknadu za uređenje voda za ime i za račun Hrvatskih voda. Gradu za taj posao pripada 5% naplaćenog iznosa i za taj posao Hrvatskim vodama ispostavlja fakturu. Obračun i naplata u interesu je RH, sukladno Zakonu o financiranju vodnoga gospodarstva. Radi li se o oporezivom poslu? Ukoliko da, obračunava li se PDV na naknadu ili unutar zakonom propisanih 5%? Je li refundacija po-

štanskih i materijalnih troškova naknade za uređenje voda (ugovorna obveza) oporeziva isporuka? Uzima li se naplata naknade za uređenje vode i taj prihod kao element za utvrđivanje statusa poreznog obveznika od 230.000 kuna?

Člankom 17. Zakona o financiranju vodnog gospodarstva propisano je da na nekretnine na koje se obračunava i naplaćuje komunalna naknada prema propisima o komunalnom gospodarstvu, jedinice lokalne samouprave, uz tu naknadu, naplaćuju i naknadu za uređenje voda.

Jedinica lokalne samouprave dostavlja obveznicima i rješenje o obračunu naknade za uređenje voda te naplaćuje naknadu za uređenje voda putem uplatnica za komunalnu naknadu, uz koje zasebno iskazuje iznos, obračunske elemente i način obračuna naknade za uređenje voda. Jedinica lokalne samouprave doznačuje naplaćene iznose naknade za uređenje voda jednom tjedno na uplatne račune Hrvatskih voda. Za te poslove jedinici lokalne samouprave pripada naknada od 5% na iznos Hrvatskim vodama uplaćene naknade za uređenje voda.

Obzirom da je temeljem Zakona o financiranju vodnog gospodarstva propisano da je naplata naknade za uređenje voda u djelokrugu rada jedinica lokalne samouprave, smatramo da pripadajuća naknada ne podliježe oporezivanju PDV-om.

21) Grad ima sa telekom operaterom sklopljene ugovore o pristupu i korištenju slobodnog prostora u cijevima izgrađene kabelaške kanalizacije gdje je Grad infrastrukturni operator, te ima sva prava i obveze u vezi korištenja, održavanja, razvoja i upravljanja sustavom kabelaške kanalizacije. Je li grad obveznik PDV-a za ovu djelatnost?

Ako su cijevi kabelaške kanalizacije javno dobro tada usluga pristupa odnosno korištenja slobodnog prostora u cijevima izgrađene kabelaške ne podliježe oporezivanju PDV-om.

Ako se cijevi kabelaške kanalizacije ne smatraju javnim dobrom, tada ugovor o pristupu cijevima izgrađene kabelaške kanalizacije dijeli sudbinu ugovora o pravu puta, obzirom da se davanjem prava pristupa obavlja usluga trpljenja koja je oporeziva PDV-om. Prema tome davanje prava pristupa kabelaškoj kanalizaciji predstavlja obavljanje usluge trpljenja radnje, koja podliježe oporezivanju PDV-om. Stoga ako je porezni obveznik koji ju obavlja upisan u registar obveznika PDV-a obvezan je obračunati PDV na tu uslugu.

Međutim, što se tiče davanja na korištenje slobodnog prostora u cijevima izgrađene kabelaške kanalizacije, napominjemo da je potrebno utvrditi da li je posebnim propisima propisano da je takva usluga u djelokrugu rada tijela.

Stoga u slučaju da je posebnim propisom propisano da je davanje slobodnog prostora u cijevima izgrađene kabelaške kanalizacije u djelokrugu rada tijela tada se na takve usluge ne obračunava PDV neovisno o tome da li je tijelo upisano u registar obveznika PDV-a. Također napominje se, ako posebnim propisom nije propisano da je davanje na korištenje slobodnog prostora u cijevima izgrađene kabelaške kanalizacije djelokrugu rada tijela, tada je tijelo obvezno na takvu uslugu obračunati PDV.

22) Gradska ustanova koja je u sustavu gradske riznice upravlja sportskim objektom u kojem se nalaze sportske dvorane koje se povremeno daju u zakup na nekoliko sati sportskim klubovima i drugim oblicima organiziranja u sportu i rekreaciji. Do sada se za korištenje dvorana naplaćivao simboličan iznos – protuvrijednost prosječnog troška energenata i drugih vezanih troškova za razdoblje korištenja. Treba li se takva ustanova upisati u registar poreznih obveznika i naplaćivati PDV na takav najam?

Plaćanja PDV-a oslobođene su prema članku 39. stavku 1. točki m) Zakona usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe, osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju. Primateljima usluga smatraju se osobe koje se sportom ili tjelesnim odgojem bave profesionalno ili amaterski.

Prema tome, kada gradska ustanova daje na korištenje sportske objekte klubovima koji se sportom ili tjelesnim odgojem bave profesio-

nalno ili amaterski, radi se o usluzi koja je oslobođena plaćanja PDV-a prema članku 39. stavku 1. točki m) Zakona.

Prema tome, ako je gradska ustanova neprofitna pravna osoba i obavlja samo usluge davanja u zakup sportskog objekta osobama koje se sportom ili tjelesnim odgojem bave profesionalno ili amaterski, tada nije obvezna za tu djelatnost upisati se u registar obveznika PDV-a.

23) Temeljem odluka iz ranijih godina priznata su zakupnicima ulaganja u poslovne prostore i to putem prijeboja s mjesečnom zakupninom do konačne isplate. U trenutku obračuna visine priznatih ulaganja, u obzir su uzeti samo određeni radovi i to bez PDV-a. Obračunava li se PDV na zakup u tim slučajevima? Ukoliko je zakupnina umanjena za 50% obračunava li se PDV na ukupan iznos zakupnine ili na umanjeni iznos nakon odbitka oslobođanja? Na koji način će se ubuduće vršiti prijeboj ulaganja sa ugovorenom zakupninom koja će biti uvećana za PDV?

Člankom 15. Pravilnika propisano je ako pri isporuci naknada nije novčana, već u isporuci drugog dobra ili obavljenoj usluzi, radi se o razmjeni. Pri razmjeni, isporuka podliježe oporezivanju na obje strane, kod svakog isporučitelja.

Prema tome ako bi zakupoprimalac ulagao u poslovni prostor u visini mjesečne zakupnine, tada se obavljena usluga ulaganja smatra naknadom za uslugu davanja poslovnog prostora u zakup. Kako kod razmjene dobara isporuka podliježe oporezivanju na obje strane porezni obveznik zakupodavac u konkretnom slučaju jedinica lokalne samouprave upisana u registar obveznika PDV-a obvezna je na uslugu davanja u zakup poslovnog prostora obračunati PDV. Ako je zakupoprimalac obveznik PDV-a obvezan je na obavljenu uslugu ulaganja u poslovni prostor obračunati PDV.

24) Da li Grad treba na izlaznom računu za prodaju poslovnog prostora, stana koji je izgrađen nakon 31.12.1997. godine zaračunati PDV, a Grad kao stjecatelj te novosagrađene nekretnine nije mogao odbiti zaračunati PDV kao pretporez u vrijeme kad je kupovao predmetnu nekretninu?

Prodaja poslovnog prostora za čiju nabavu porezni obveznik nije koristio pravo na odbitak pretporeza ne podliježe oporezivanju PDV-om nego porezom na promet nekretnina sukladno članku 5. stavku 3. Zakona o porezu na promet nekretnina (Narodne novine broj 69/97, 153/02, 26/00 i 22/11).

25) Da li grad treba zaračunati PDV:

- na izlaznom računu poduzetniku za naknadu za pravo građenja za izgradnju proizvodnog objekta energane, izgradnju zgrada (doma umirovljenika, hotela, poliklinike, ambulante i dijagnostike),*
- na izlaznom računu trgovačkom društvu u vlasništvu grada za plaćanje provizije za izdano jamstvo grada prema HBOR-u (za kredit koji dobiva predmetno trgovačko društvo)?*

Ako se pravo građenja daje na javnom dobru, radi se o usluzi koja ne podliježe oporezivanju PDV-om.

Međutim, ako se pravo građenja ne daje na javnom dobru, tada usluga prava građenja podliježe oporezivanju PDV-om. Stoga ako je porezni obveznik koji ju obavlja upisan u registar obveznika PDV-a obvezan je obračunati PDV na tu uslugu.

Usluge prikupljanja podataka, izrade analiza i davanje informacija o kreditnoj sposobnosti korisnika kredita koje nisu vezane za davanje i upravljanje kreditima ili s ugovaranjem odnosno izdavanjem garancija ili drugih jamstava za kredite nisu oslobođene plaćanja PDV sukladno članku 40. stavku 1. Zakona i članku 66. Pravilnika.

Sukladno navedenom provizija za izdano jamstvo grada prema HBOR-u također nije oslobođena PDV-a, pa je porezni obveznik koji ju obavlja obvezan na takvu uslugu obračunati PDV.

26) Grad sukladno članku 30. stavku 2. Zakona o vlasništvu želi vlasnička ovlaštenja i to poslove upravljanja, korištenja i raspolaganja (za mjesne društvene domove, a i ostale poslovne prostore koji su u vlasništvu grada) odlukom prenijeti na trgovačko društvo





koje je u 100% vlasništvu grada i registrirano je za poslove upravljanja zgradama. Trgovačko društvo bi izdavalo račune, prihod od zakupa uplaćivao bi se na račun trgovačkog društva i njemu bi pripadao. Trgovačko društvo bi imalo istovremeno i obvezu održavati predmetne prostore. Da li bi takva odluka bila u suprotnosti sa Zakonom?

Iz članka 8. stavka 1. Pravilnika proizlazi da se isporukom dobara omogućuje prijenos prava raspolaganja materijalnom imovinom osobi koja tim dobrima može raspolagati kao vlasnik. Omogućavanje raspolaganja dobrima je pretežito činjenične naravi i obično je, ali ne i nužno povezano s prijenosom vlasničkih prava u imovinsko pravnom smislu. Pri tome je mjerodavno postojanje gospodarskog vlasništva, a ne posjeda kao stvarnog vlasništva nad dobrom.

Prema tome prijenos prava raspolaganja materijalnom imovinom osobi koja s tim dobrima može raspolagati kao vlasnik podliježe oporezivanju PDV-om.

Stoga ako porezni obveznik prenosi pravo raspolaganja nekretninama za koje je koristio pravo na odbitak pretporeza na drugog poreznog obveznika radi se o isporuci na koju treba obračunati PDV.

Međutim, ako porezni obveznik, u konkretnom slučaju grad nije prilikom nabave nekretnina koristio pravo na odbitak pretporeza, tada niti prilikom prijenosa prava raspolaganja nad tim nekretninama ne mora obračunati PDV.

Napominje se da pitanje o tome može li grad izvršiti prijenos vlasničkih ovlaštenja s gradova na trgovačka društva koja bi bila u 100%-tnom vlasništvu grada nije porezno pitanje, stoga odgovor na to pitanje nije u nadležnosti Porezne uprave.

27) Pod kojim uvjetima grad, koji je podnio zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a jer je prethodne godine ostvario od zakupa (poslovnog prostora i mjesnih domova) više od 230.000,00 kuna, može izaći iz registra obveznika PDV-a?

Porezni obveznik koji je po sili zakona bio obvezan upisati se u registar obveznika PDV-a, o činjenici da je u prethodnoj kalendarskoj godini ostvario promet manji od iznosa 230.000,00 kuna i da ne želi i dalje biti upisan u registar obveznika PDV-a, podnosi nadležnoj ispostavi Porezne uprave pisani zahtjev do 15. siječnja tekuće godine.

Prema tome, grad koji je 1. siječnja 2014. godine upisan u registar obveznika PDV-a jer je u 2013. od obavljanja gospodarske djelatnosti ostvario više od 230.000,00 kuna, može do 15. siječnja 2015. godine podnijeti zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a s 1. siječnjem 2015., ako u 2014. godini od obavljanja gospodarske djelatnosti ostvari isporuke u iznosu manjem od 230.000,00 kuna.

28) Kada korisnicima poslovnog prostora prefakturiramo troškove struje, vode, čišćenja i sl. režijske troškove, obračunavamo li PDV na neto iznos ili iznos računa s PDV, odnosno, što je osnovica i po kojoj stopi? (npr. zaprimimo ulazni račun za utrošak vode, djelomično sa stopom PDV 13%, a dijelom bez obračunatog PDV)? Mogu li se sve te usluge zaračunati na jednom računu ili se svaka usluga zaračunava posebno pojedinačno? Može li se prosječan mjesečni trošak režija ugraditi u iznos zakupa?

Prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona PDV se plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

U skladu s navedenim, obzirom da prefakturiranje materijalnih troškova predstavlja način prevladivanja troškova, u tom slučaju su zapravo nadoknada učinjenih izdataka i podliježu oporezivanju PDV-om.

Poreznu osnovicu prilikom prefakturiranja režijskih troškova čini ukupni trošak koji je grad imao za navedene režijske troškove, pri čemu napominjemo da iznos PDV-a koji grad može kod režijskih troškova odbiti kao pretporez nije trošak grada.

Napominje se da se sukladno odredbama Zakona u cijenu zakupa poslovnog prostora mogu uključiti i režijski troškovi obzirom da se radi

o pratećim uslugama usko vezanim uz glavnu uslugu zakupa, te se na ukupnu naknadu za obavljenu uslugu obračunava PDV po stopi 25%.

29) Kad se trgovačkom društvu prefakturira utrošak struje i vode za priključke koji se nalaze na pomorskom dobru i koje to društvo koristi u sklopu djelatnosti za koju je dobio koncesiju, je li to oslobođeno obveze obračuna PDV-a, obzirom na status pomorskog dobra? Isto pitanje postavlja se i u slučaju odražavanja manifestacija na javnim površinama?

Činjenica da se primjerice struja i voda koriste na pomorskom dobru za koje je dana koncesija ili na javnoj površini nemaju utjecaja na obvezu obračuna PDV-a. Stoga isporuka struje i vode, odnosno prefakturiranje režijskih troškova za utrošak struje i vode na pomorskom dobru odnosno na javnim površinama podliježu oporezivanju PDV-om.

Ako su navedeni troškovi sadržani u naknadi za koncesiju, tada ne podliježu oporezivanju PDV-om jer tijela koncesije daju u okviru svoje ovlasti odnosno djelokruga rada.

30) Grad daje zgradu u najam i zakup, a prema ugovorima o najmu i zakupu, najmoprimac i zakupnik dužni su plaćati režijske troškove i čišćenje zajedničkih dijelova zgrade. Grad prefakturira troškove zakupcima (pravnim osobama) i najmoprimcima (fizičke osobe). Račun za čišćenje ne sadrži PDV. Treba li prilikom prefakturiranja obračunati PDV i treba li ga fakturirati i fizičkim osobama koje su u najmu stanova?

Ako grad zaračunava (prefakturira) zakupnicima i najmoprimcima uslugu čišćenja zajedničkih dijelova zgrade, obvezan je na navedenu uslugu obračunati PDV, neovisno o tome što mu porezni obveznik koji je obavio uslugu čišćenja nije zaračunao PDV.

Napominje se da usluge čišćenja sukladno članku 73. stavku 4. Pravilnika mogu biti oslobođene PDV-a samo ako su uključene u iznos naknade za najam stambenog prostora koji je oslobođen plaćanja PDV-a, obzirom da se radi o pratećim uslugama usko vezanim uz glavnu uslugu najma.

31) Grad je obvezan u tijeku mjeseca izdati račun za isporuku izvršenu u tom mjesecu, ali isporuku (prodaju električne energije) zaračunava tek po primitku obračuna od strane operatera (HROTE-a). Isporuku zaračunava HROTE-u u sljedećem mjesecu za protekli mjesec (za razdoblje npr. 01.01.-01.02.2014.). Obzirom na navedeno postavljeno je pitanje da li su u prijestupu ako račun izdaju po primitku obračuna koji je u pravilu do 15. sljedećeg mjeseca za protekli mjesec? Napominje se da im, prije nego zaprime obračun (proizvodnje električne energije), nisu poznati parametri na temelju kojih mogu izdati račun.

Sukladno odredbama Zakona i Pravilnika oporezivi događaj nastaje kada su dobra isporučena ili usluge obavljene pri čemu obveza obračuna PDV-a nastaje kada je nastao oporezivi događaj, a utvrđena obveza PDV-a iskazuje se u prijavi PDV-a za obračunsko razdoblje u kojem je obavljena isporuka dobara ili usluga.

Prema tome ako je isporuka električne energije obavljena u siječnju, poreznom obvezniku obveza obračuna PDV-a nastaje u siječnju i iskazuje se u prijavi PDV-a za siječanj, neovisno o datumu izdavanja računa.

Obzirom na navedeno napominjemo da bi porezni obveznik u konkretnom slučaju grad koji obavlja isporuku električne energije trebao sa operaterom ugovoriti da se obračun isporučene električne energije u prethodnom mjesecu obavi u najkraćem mogućem roku po proteku tog mjeseca.

U vezi s navedenim napominjemo da je porezni obveznik u konkretnom slučaju grad obvezan prijavu PDV-a dostaviti nadležnoj ispostavi Porezne uprave najkasnije do 20. dana u mjesecu koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja za koje se prijava podnosi.

32) Od 01.01.2014. godine grad je obveznik PDV-a za obavljanje djelatnosti iskorištavanja materijalne ili nematerijalne imovine, odnosno za zakup poslovnih i drugih prostora i refundacije "režijskih" troškova za te iste prostore. Grad temeljem ugovora o izgradnji,

održavanju i ostalim uslugama za postrojenje sunčane elektrane na zgradi sklopljenog između grada kao korisnika i Tvrtke d.o.o. kao davatelja usluge izdaje račun Tvrtki d.o.o. za svaki kWh proizvedene električne energije od dana stjecanja statusa povlaštenog proizvođača energije, odnosno od ožujka 2013. godine. Od ožujka 2013. godine, kada je izdan prvi račun, do kraja godine izdani su računi u sveukupnom iznosu od cca 16.000 kuna. Obzirom da je člankom 6. stavkom 5. Zakona propisano da se PDV ne obračunava u slučaju da se obavljaju djelatnosti iz Dodatka I. u zanemarivom opsegu, a u koje se pod točkom 2. ubraja isporuka vode, plina, električne energije i grijanja, postavljeno je pitanje treba li prilikom izdavanja računa za proizvedenu električnu energiju, obračunati PDV?

U gospodarsku djelatnost poreznog obveznika sukladno članku 6. Pravilnika ulaze osnovne i sporedne djelatnosti. U sporedne djelatnosti ubraja se sve ono što se obavlja uz osnovnu djelatnost pri čemu nije bitna trajnost tih djelatnosti.

Prema tome ako porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a, u konkretnom slučaju grad, obavlja isporuku električne energije tada i isporuka električne energije podliježe oporezivanju PDV-om, obzirom da je ona dio ukupne gospodarske djelatnosti koju on obavlja.

33) Informatička služba grada pruža informatičke usluge ili daje na korištenje informatičku infrastrukturu komunalnom ili trgovačkom društvu koje nije u njegovu 100% vlasništvu ili ustanovi kojoj je grad osnivač. Ugovor o pružanju usluge nije sklopljen, a usluga se ne naplaćuje. Što je s PDV-om?

Prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona PDV se plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Isporukom dobara uz naknadu smatra se sukladno članku 7. stavku 3. Zakona korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspolažu njima bez naknade ili ih općenito koriste u druge svrhe osim za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez.

Obavljanjem usluga uz naknadu smatra se prema članku 8. stavku 3. Zakona korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti, za koja je u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez.

Stoga, ako grad daje bez naknade na korištenje informatičku infrastrukturu, za koju nije koristio pravo na odbitak pretporeza, tada se ne radi o isporukama uz naknadu koje podliježu oporezivanju PDV-om.

34) Informatička služba grada pruža informatičke usluge ili daje na korištenje infrastrukturu trgovačkom društvu koje u njegovo ime i za njegov račun obavlja određene poslove. Usluga se naplaćuje temeljem mjesečnih faktura i godišnjeg ugovora sklopljenog između grada i trgovačkog društva. Da li je izlazni račun u sustavu PDV-a?

Prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona PDV se plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Obzirom da u konkretnom slučaju grad naplaćuje informatičke usluge koje obavlja trgovačkom društvu, smatramo da se radi o isporuci koja podliježe oporezivanju PDV-om.

35) U kontekstu činjenice da se dio gradskih računala, informatičke opreme i softvera koristi za pružanje usluga vanjskim subjektima, kako odrediti faktor za izračun odbitka pretporeza za ulazne fakture koje se tiču nabave tih računala, opreme i softvera?

Da li grad po ulaznim računima za isporučena dobra i usluge, a koji se odnose djelomično na oporezive isporuke (zakup poslovnih prostora), a djelomično na isporuke koje spadaju u djelokrug rada grada, može

koristiti pretporez po izračunatom koeficijentu ili ključu? Na koji način se može izračunati koeficijent (konkretno što ulazi u brojnik, a što u nazivnik) ili ključ za svaki takav zajednički ulazni račun? Tko određuje ili nalaže po kojem ključu će se dijeliti pretporez?

Odredbom članka 137. Pravilnika propisano je ako se isporučeno dobro ili usluga koristi u poslovne i neposlovne svrhe, a moguće je odrediti udjel korištenja u neposlovne svrhe, pretporez se mora podijeliti prema svrsi uporabe na dio koji se može i na dio koji se ne može odbiti. Ovaj način razgraničenja provodi se ako se radi o nekretninama, a osobito o pokretnim dobrima koja se u gospodarskom prometu količinski određuju po broju, mjeri ili težini te kod korištenja usluga.

Prema tome porezni obveznik treba sam odrediti omjer korištenja računala, informatičke opreme i softvera, ili druge opreme za obavljanje oporezivih usluga te na taj način utvrditi i iznos pretporeza koji može odbiti. Napominje se da se omjer korištenja ne utvrđuje posebno za primjerice računala, informatičku opremu i slično, već se u jednom iznosu može utvrditi za svu opremu i imovinu koju porezni obveznik koristi za obavljanje oporezivih isporuka.

U postupku poreznog nadzora utvrđuje se da li je porezni obveznik ispravno koristio pravo na odbitak pretporeza.

Izračun pretporeza temeljem formule iz članka 62. stavka 2. Zakona (prorata) primjenjuje se ako porezni obveznik koristi dobra i usluge koje su mu obavljene, djelomično za isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza u skladu s odredbama Zakona i za obavljanje isporuka dobara i usluga za koje nije dopušten odbitak pretporeza. Porezni obveznik u tom slučaju može odbiti samo onaj dio pretporeza koji se odnosi na transakcije za koje je dopušten odbitak pretporeza.

Stoga ako grad ne obavlja isporuke koje su oslobođene PDV-a, tada se na njega ne odnosi utvrđivanje prava na odbitak pretporeza na način propisan člankom 62. stavkom 2. Zakona, već pravo na odbitak pretporeza utvrđuje na način propisan člankom 137. stavkom 3. i 4. Pravilnika.

36) Ako iz tehničkih razloga grad nije u mogućnosti ispostaviti račun za zakup za dio siječnja do nekog dana u veljači, da li je moguće ispostaviti jedan račun za zakupnine s PDV-om za razdoblje 21.01.-28.02.2014. godine u veljači 2014. godine s obzirom da račun obuhvaća zakupninu za dio siječnja i cijelu veljaču?

Usluge su sukladno članku 36. stavku 4. Pravilnika obavljene u trenutku završetka njihovog korištenja. Ako se usluga obavlja stalno (kontinuirano) kroz više obračunskih razdoblja, obveza obračuna PDV-a nastaje po proteku svakog obračunskog razdoblja, bez obzira je li usluga zaračunana ili nije.

Prema tome poreznom obvezniku koji obavlja kontinuirane usluge obveza obračuna PDV-a nastaje po proteku svakog obračunskog razdoblja neovisno o tome da li je izdao račun ili nije.

Stoga gradu obveza obračuna PDV-a nastaje u siječnju za zakup u siječnju, a u veljači za zakup za veljaču, neovisno o tome što nije bio u mogućnosti izdati račun. U vezi s izdavanjem računa, napominje se da je zbog ispravnosti knjigovodstvenih isprava grad obvezan za svako obračunsko razdoblje izdati zaseban račun.

37) Ukoliko je zbog prodora vode u poslovni prostor isti bio zatvoren dio mjeseca, kako umanjiti iznos zakupnine po izdanom računu s PDV-om?

Iz odredbe članka 33. Zakona proizlazi ako se porezna osnovica primijeni naknadno zbog opoziva, različitih vrsta popusta ili nemogućnosti naplate, tada porezni obveznik koji je isporučio dobra ili obavio uslugu može ispraviti iznos PDV-a ako porezni obveznik kome su isporučena dobra ili obavljene usluge ispravi odbitak pretporeza i o tome pisano izvijesti isporučitelja.

Prema tome, kako bi grad umanjio zakupninu, odnosno poreznu osnovicu i obračunani PDV po izdanom računu jer je zbog prodora vode poslovni prostor bio zatvoren dio mjeseca, potreban mu je pisani dokaz da je i zakupoprimac ispravio odbitak pretporeza temeljem prvotno izdanog računa za zakupninu.





38) Što konkretno kod jedinica lokalne samouprave ulazi u transakcije koje ne podliježu oporezivanju i koje su oslobođene. Sigurni su da ulazi npr. najam stambenih prostorija, isporuke zemljišta koja nisu građevinska, ali postavlja se pitanje da li ulaze i koje sve isporuke koje ne podliježu oporezivanju?

Napominje se da je u članku 164. točki 8. i 10. Pravilnika detaljno propisano što se sve upisuje pod rednim brojem I.8 i I.10. prijave PDV-a.

39) Kad vlastiti pogon koji je organizacijska jedinica u okviru grada (nije pravna osoba) putem naplatnih uređaja naplaćuje upotrebu tuševa na gradskoj plaži smatra li se to oporezivom uslugom?

Što se tiče naplate upotrebe tuševa na gradskoj plaži, napominjemo da je potrebno utvrditi da li je posebnim propisima propisano da je naplata uporabe tuševa u djelokrugu rada grada.

Stoga u slučaju da je posebnim propisom propisano da je davanje na uporabu tuševa u djelokrugu rada grada tada se na takve usluge ne obračunava PDV neovisno o tome da li je grad upisan u registar obveznika PDV-a. Također napominje se, ako posebnim propisom nije propisano da je davanje na uporabu tuševa u djelokrugu rada grada, tada je grad obvezan na takvu uslugu obračunati PDV.

40) Veliki broj poslovnih prostora koji se trenutno nalaze u imovini grada koriste korisnici bez sklopljenog ugovora o zakupu, takozvani „bespravni korisnici“. Takvi korisnici se zadužuju za naknadu s osnovna korištenja poslovnog prostora, međutim naplata naknade za korištenje prostora je vrlo neizvjesna i grad istu najčešće ne uspije uprihoditi.

U vezi s postavljenim pitanjem napominje se da se PDV plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav. Također ističemo da rok plaćanja, odgoda plaćanja ili kreditiranje ne utječu na nastanak obveze obračuna PDV-a. Stoga činjenica hoće li porezni obveznik naplatiti ili ne obavljenu isporuku predstavlja rizik poslovanja.

Napominjemo da rješavanje problema sa bespravnim korisnicima nije u domeni poreznih propisa, stoga bi se jedinica lokalne samouprave trebala u vezi s navedenim obratiti nadležnim institucijama.

41) Da li uslugu naplate parkiranja koju obavlja vlastiti pogon (jedinstveni upravni odjel) jedinice lokalne samouprave treba obračunavati PDV?

Napominjemo da se za potrebe Zakona vlastitim pogonom smatra komunalno društvo ili druga pravna osoba koju je za obavljanje navedene djelatnosti osnovala jedinica lokalne samouprave.

Obzirom da u konkretnom slučaju uslugu naplate parkiranja obavlja jedinstveni upravni odjel koji je dio jedinice lokalne samouprave, a ne posebno komunalno društvo, na uslugu naplate parkiranja, ako je u djelokrugu rada tijela ne obračunava se PDV neovisno o tome da li jedinica lokalne samouprave upisana u registar obveznika PDV-a ili nije.

42) Na rješenju o ovrsti putem javnog bilježnika utvrđena je javnobilježnička nagrada, troškovi pošte i ovršnosti na koje se obračunava PDV. Da li Grad može koristiti pretporez po ispostavljenom računu javnog bilježnika i u kojem iznosu, ako se rješenje odnosi na oporezivu djelatnost? Što u slučaju kada se rješenje o ovrsti odnosi na najam stana koji je oslobođen PDV-a?

Ako grad račun što mu ga je ispostavio javni bilježnik u potpunosti može pripisati oporezivoj djelatnosti koju obavlja, tada može odbiti ukupni pretporez sadržan u tom računu. U slučaju da se račun ne može u cijelosti pripisati oporezivoj djelatnosti, već se dijelom odnosi i na djelatnosti koje grad obavlja u okviru svoje ovlasti ili koje su prema posebnom propisu u djelokrugu rada grada, tada grad iznos pretporeza koji može odbiti treba izračunati na način propisan člankom 137. stavkom 3. i 4. Pravilnika.

Ako se račun javnog bilježnika odnosi na djelatnost koja je oslobođena PDV-a kao što je primjerice najam stambenih prostorija, tada grad ne može odbiti pretporez sadržan na računu sukladno članku 58. stavku 4. Zakona.

43) Pod iskorištavanjem materijalne i nematerijalne imovine u smislu oporezivanja ne smatra se iskorištavanje javnih dobara (javne površine, ceste, pomorsko dobro i slično) stoga se postavlja pitanje obračunava li se PDV na naknadu za postavu reklama na stupovima javne rasvjete? Ukazuje se na činjenicu da stupovi javne rasvjete predstavljaju objekte i uređaje komunalne infrastrukture i da se nalaze isključivo na javnim površinama. Ako je grad obvezan obračunati PDV, može li odbijati pretporez za sve troškove vezane uz održavanje i gradnju takve infrastrukture.

Ako se stupovi javne rasvjete sukladno posebnim propisima mogu smatrati javnim dobrom, tada grad nije obvezan obračunati PDV na naknadu davanje prostora za postavu reklama, a samim time nema niti pravo na odbitak pretporeza sadržanog u računima za njihovo održavanje i gradnju.

44) Jedinica lokalne samouprave ima u vlasništvu velik broj sportskih objekata, na kojima se provode programi javnih potreba u sportu od strane sportskih udruga, a koje programe je usvojilo Gradsko vijeće koji se sufinanciraju iz proračunskih sredstava temeljem odgovarajućeg ugovora o sufinanciranju programa (tekuće donacije u novcu). Dio sportskih objekata (objekti u vlasništvu Grada kojima gospodare sportske udruge) do sada se davao na gospodarenje sportskim udrugama temeljem godišnjih ugovora o gospodarenju. Ugovorom o gospodarenju se Grad obvezuje sudjelovati u troškovima redovnog održavanja objekta (ne u punom potrebnom iznosu). Udruga se obvezuje sportske prostore koristiti za provedbu svojih sportskih aktivnosti, dakle onih za koje je Gradsko vijeće utvrdilo da predstavljaju i javne potrebe u sportu. Ukoliko objekt raspolaže poslovnim prostorima, Grad ugovorom obvezuje udrugu koja gospodari sportskim objektom da prihode ostvarene od poslovnog prostora temeljem Zakona o udrugama ulaže u svoju sportsku djelatnost i u sufinanciranje troškova redovnog održavanja objekta. Državna revizija nije do sada imala primjedbi na ovaj modus gospodarenja sportskim objektima.

U konkretnom slučaju nadalje se navodi da se radi o davanju na korištenje sportskih objekata bez plaćanja naknade od strane sportske udruge koja gospodari sportskim objektom. Zaključuje se neimenovani ugovor, dakle ne ugovor o zakupu i ne provodi se natječaj. U pravilu sportskim objektima gospodare sportske udruge koje su na istima zatečene pri formiranju Grada kao jedinice lokalne samouprave. U pojedinim slučajevima radi se o udrugama kojima je Grad dodijelio pravo korištenja temeljem odgovarajućeg zaključka u proteklom razdoblju, u skladu s propisima RH.

U konkretnom slučaju u cijelosti se može primijeniti odgovor dan na pitanje pod brojem 13. obzirom da se radi o davanju na korištenje sportskih objekata bez naknade.

45) Da li jedinice lokalne samouprave – općine i gradovi obračunavaju PDV na naknadu za zbrinjavanje otpada drugim jedinicama lokalne uprave?

Zbrinjavanje otpada spada u djelokrug rada jedinice lokalne samouprave sukladno Zakonu o komunalnom gospodarstvu.

Obzirom na navedeno jedinica lokalne samouprave neovisno o tome je li upisana u registar obveznika PDV-a neće na naknadu za zbrinjavanje otpada koju zaračunava drugim jedinicama lokalne samouprave obračunati PDV.



Telefon za konzultacije

01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

**Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h,
utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.**

Porezni obveznici – članovi skupština i nadzornih odbora, suci porotnici, stečajni upravitelji, arbitražni suci



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/662
Ur. broj: 513-07-21-01/13-2
Zagreb, 20.12.2013.

Poreznim obveznicima ne smatraju se fizičke i pravne osobe u dijelu primitaka koje ostvare kao članovi predstavničkih tijela državne vlasti, tijela i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, članovi skupština, upravnih i nadzornih odbora pravnih osoba, suci porotnici, stečajni upravitelji i arbitražni suci

U svom dopisu navodite da pri Hrvatskoj gospodarskoj komori (HGK) djeluje Stalno arbitražno sudište kao institucija za arbitražno rješavanje sporova ali bez pravne osobnosti. S tim u vezi navodite da se svi troškovi koje stranke plaćaju u postupcima arbitraže pred sudištem uplaćuju na račun HGK, te se s tog računa obavljaju i isplate troškova i honorara arbitrima. Obzirom na navedeno, a radi pravilne primjene Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon), postavljeno je pitanje da li arbitri, te članovi predsjedništva u dijelu primitaka koje ostvare obavljajući te dužnosti podliježu obvezi plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV).

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Porezni obveznik je svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti sukladno članku 6. stavku 1. Zakona.

Gospodarska djelatnost je svaka djelatnost proizvođača, trgovaca ili osoba koje obavljaju usluge, uključujući rudarske i poljoprivredne djelatnosti te djelatnosti slobodnih zanimanja. Gospodarskom djelatnošću smatra se i iskorištavanje materijalne ili nematerijalne imovine u svrhu trajnog ostvarivanja prihoda.

Samostalnost, koja je jedan od osnovnih uvjeta da bi se fizička ili pravna osoba smatrala poreznim obveznikom, ne postoji u slučaju zaposlenika i drugih osoba koje su povezane s poslodavcem ugovorom o radu ili drugim ugovorom kojim se uređuje odnos poslodavca i posloprimca glede radnih uvjeta, naknada i obveza poslodavca, a koji ima obilježja nesamostalnosti.

Prema tome, poreznim obveznicima ne smatraju se fizičke i pravne osobe u dijelu primitaka koje ostvare kao članovi predstavničkih tijela državne vlasti, tijela i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, članovi skupština, upravnih i nadzornih odbora pravnih osoba, suci porotnici, stečajni upravitelji i arbitražni suci.

Stoga, ove osobe u dijelu u kojem obavljaju navedene poslove ne smatraju se poreznim obveznicima i nisu obvezni upisati se u registar obveznika PDV-a.



Telefon za konzultacije

01/48 36 046 / 01/49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h,
utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.

Pojašnjenje odgovora u vezi upisa tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u registar obveznika PDV-a u dijelu što se smatra vlastitim pogonom



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/312
Ur. broj: 513-07-21-01/13-14
Zagreb, 19.12.2013.

Za potrebe Zakona o PDV-u vlastitim pogonom smatra komunalno društvo ili druga pravna osoba koju je za obavljanje navedene djelatnosti osnovalo tijelo državne vlasti, tijelo državne uprave, tijelo i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, komora te drugo tijelo s javnim ovlastima

U odgovoru KLASA: 410-19/13-01/312, URBROJ: 513-07-21-01/13-13 od 6. prosinca 2013. koje je objavljeno 17. prosinca 2013. godine na internetskoj stranici Porezne uprave navedene su neke od djelatnosti čije se isporuke ne ubrajaju u iznos 230.000,00 kuna propisan člankom 90. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH i 148/13).

S tim u vezi kod pojedinih djelatnosti koje se ne ubrajaju u iznos 230.000,00 kuna, a u okviru kojih se ubire naknada za održavanje groblja, naknada za korištenje mrtvačnice, naplata parkiranja te za zakup mjesta na tržnicama navedena je rečenica „osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost“ u vezi s kojom su se pojavile nedoumice što se smatra vlastitim pogonom.

Obzirom na navedeno u vezi sa djelatnima kod kojih stoji napomena „osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost“ dodatno pojašnjavamo da se za potrebe Zakona o porezu na dodanu vrijednost vlastitim pogonom smatra komunalno društvo ili druga pravna osoba koju je za obavljanje navedene djelatnosti osnovalo tijelo državne vlasti, tijelo državne uprave, tijelo i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, komora te drugo tijelo s javnim ovlastima.

Upis tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u registar obveznika PDV-a



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/312
Ur. broj: 513-07-21-01/13-13
Zagreb, 06.12.2013.

U skladu s odredbama Zakona o PDV-u tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima mogu postati obveznici PDV-a u određenim slučajevima

U skladu s odredbama članka 6. stavka 5. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 i 99/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) te odredbama članka 5. Pravilnika o porezu na



dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima (u daljnjem tekstu: tijela) mogu postati obveznici PDV-a u sljedećim slučajevima:

- 1) kada ubiru pristojbe, naknade i druga plaćanja u vezi s obavljanjem djelatnosti ili transakcija u okviru svog djelokruga ili ovlasti, ako bi obavljanje tih djelatnosti, kao da nisu porezni obveznici, dovelo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja kod obavljanja takvih djelatnosti ili transakcija,
- 2) kada obavljaju gospodarske djelatnosti iz Dodatka I. Zakona u opsegu koji nije zanemariv odnosno koji prelazi 230.000,00 kuna,
- 3) kada obavljaju bilo koju drugu gospodarsku djelatnost odnosno gospodarsku djelatnost iskorištavanja materijalne ili nematerijalne imovine (najam, zakup i slično) iz članka 6. stavka 2. Zakona, u opsegu koji nije zanemariv, odnosno koji prelazi 230.000,00 kuna.

Napominje se da su tijela kao i svi drugi porezni obveznici obvezna zatražiti upis u registar obveznika PDV-a najkasnije do 15. siječnja tekuće godine, ako su u prethodnoj kalendarskoj godini od obavljanja djelatnosti, ostvarili isporuke u vrijednosti većoj od 230.000,00 kuna. U tom slučaju nadležna ispostava Porezne uprave ih upisuje u registar obveznika PDV-a bez donošenja rješenja.

Stoga u slučaju da su tijela obavljajući gospodarske djelatnosti iz Dodatka I. Zakona ili bilo koju drugu gospodarsku djelatnost odnosno gospodarsku djelatnost iskorištavanja materijalne ili nematerijalne imovine (najam, zakup i slično) u 2013. godini ostvarili isporuke u vrijednosti većoj od 230.000,00 kuna obvezna su najkasnije do 15. siječnja 2014. godine nadležnoj ispostavi Porezne uprave podnijeti zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a (Obrazac P-PDV) radi upisa u registar obveznika PDV-a.

Obzirom da tijela mogu obavljati različite djelatnosti i od njih ostvarivati primitke, radi olakšavanja utvrđivanja djelatnosti čiji se primici ubrajaju, odnosno ne ubrajaju u iznos 230.000,00 kuna propisan člankom 90. Zakona u nastavku navodimo neke od djelatnosti koje tijela obavljaju, a koje se ubrajaju ili ne ubrajaju u iznos od 230.000,00 kuna.

Djelatnosti čije se isporuke ubrajaju u iznos 230.000,00 kuna propisan člankom 90. Zakona:

- djelatnosti iz Dodatka I. Zakona,
- najam poslovnog prostora,
- iznajmljivanje „društvenih domova“ i sličnih objekata,
- prodaja grobnih okvira,
- prodaja kazeta za urne i
- ostale slične djelatnosti.

Napominje se da će 1. siječnja 2015. godine na snagu stupiti i odredbe Zakona prema kojima će isporuke građevinskog zemljišta biti oporezive PDV-om. Stoga će tijela od 1. siječnja 2015. godine biti obvezna i vrijednost isporuka građevinskog zemljišta koje će isporučivati od tog datuma ubrajati u iznos 230.000,00 kuna.

Koncesije što ih daju tijela (kao što su primjerice koncesije na pomorskom dobru, koncesije za javna parkirališta ili javne garaže, koncesije na javnim cestama i slično) te davanje u zakup državne imovine (primjerice poljoprivrednog zemljišta) ne ubrajaju se u iznos od 230.000,00 kuna.

S tim u vezi posebno ističemo djelatnosti čije se isporuke ne ubrajaju u iznos 230.000,00 kuna propisan člankom 90. Zakona:

- najam stanova (zaštićene najamnine) sukladno Zakonu o najmu stanova te činjenicu da je najam stanova za stanovanje oslobođen plaćanja PDV-a,
- iznajmljivanje otvorenog prostora na sajmištu,
- zakup poljoprivrednog zemljišta neovisno o tome radi li se o zakupu državnog poljoprivrednog zemljišta ili poljoprivrednog zemljišta u vlasništvu tijela obzirom da se radi o korištenju općih ili drugih dobra za koje je određeno da su dobra od interesa za Republiku Hrvatsku,

- zakup javnih površina za postavu kioska, štandova, montažnih objekata koji su u naravi isti kioscima, pokretnih radnji, uslužnih naprava, naprava za zabavu, ugostiteljskih terasa obzirom da se radi o površini koja je javno dobro,
- naknada za davanje koncesije radi korištenje zemljišta u svrhu eksploatacije mineralnih sirovina,
- naknada za pravo građenja objekata vodoopskrbe,
- naknada za korištenje grobnih mjesta,
- naknada za održavanje groblja, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- prihodi od usluge sahrane (otvaranje grobnica, iskop groba),
- izdavanje rješenja za izgradnju betonskih okvira,
- naknada za korištenje mrtvačnice, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- naknade od koncesija koje se daju prijevoznicima (npr. taxi prijevoznicima),
- naknade od koncesije koje se daju pogrebnim poduzećima (prijevoz umrlih osoba i njihovo smještanje u mrtvačnicu može obavljati samo osoba koja ima tu koncesiju),
- naknade od koncesija koje se daju dimnjačarima,
- komunalna naknada,
- naplata parkiranja, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- zakup mjesta na tržnicama (stolovi na tržnicama), osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- ekološka renta obzirom da se ne smatra isporukom već odštetom i
- ostale slične djelatnosti.

PDV kod donacije



Donacija novčanih sredstava bez protučinidbe koje fizičke i pravne osobe izravno doniraju na žiro račun na koji se novčana pomoć prikuplja ne podliježu plaćanju PDV-a, međutim isporuke dobara i usluga koje kupci plaćaju iz tako primljenih novčanih sredstava nisu oslobođene plaćanja PDV-a

Udruga „A“ obratila se zamolbom za oslobođenjem od plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) pri nabavi medicinskih uređaja koje će donirati bolnici „B“. U upitu navode da je potres koji je pogodio Zagreb 22. ožujka 2020. oštetio prostor bolnice „B“. Nadalje navode da su u sklopu akcije „C“ dogovorili nabavu medicinskih uređaja.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Predmet oporezivanja PDV-om je sukladno odredbama članka 4. stavka 1. točaka 1. i 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/19, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Donacija novčanih sredstava bez protučinidbe koje fizičke i pravne osobe izravno doniraju na žiro račun na koji se novčana pomoć prikuplja ne podliježu plaćanju PDV-a u smislu odredbi Zakona o PDV-u, međutim isporuke dobara i usluga koje kupci plaćaju iz tako primljenih novčanih sredstava nisu oslobođene plaćanja PDV-a.

U konkretnom slučaju isporučitelj predmetnih medicinskih uređaja obavezan je pri isporuci istih u računu obračunati i iskazati PDV. Kupac navedenih medicinskih uređaja koji su namijenjeni doniranju bolnici „B“

nije oslobođen plaćanja PDV-a koji je isporučitelj obračunao i iskazao u računu.

Uputa poreznim obveznicima bez sjedišta u RH koji na području RH obavljaju povremeni međunarodni cestovni prijevoz putnika



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/20-02/22
Ur.br: 513-07-21-01/20-1
Zagreb, 17.01.2020.

Porezni obveznici koji obavljaju isključivo povremeni međunarodni cestovni prijevoz putnika autobusom, mini-busom, kombi vozilom ili taxi službom na području Republike Hrvatske (u daljnjem tekstu: RH) obvezni su registrirati se za potrebe poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) u RH, neovisno dolaze li iz drugih država članica Europske unije (u daljnjem tekstu: EU) ili iz trećih zemalja.

Nadležni ured:

- Porezna uprava, Područni ured Zagreb, Ispostava za nerezidente, Avenija Dubrovnik 32, 10000 Zagreb.

A. REGISTRIRANJE

Registriranje se može obaviti na jedan od sljedećih načina:

- a) Osobno
 - porezni obveznik dostavlja dokumente navedene pod točkama 1., 3. (opcionalno) i 4.
- b) Putem opunomoćenika
 - tada opunomoćenik podnosi potrebne dokumente za poreznog obveznika
- c) Elektroničkom poštom (e-mailom)
 - isključivo za obveznike iz drugih država članica EU

Ukoliko se porezni obveznik odluči za komunikaciju putem elektroničke pošte tada potrebne dokumente prvo prihvaća s odgovarajuće poveznice, popuni ih, potpiše i ovjeri pečatom te ih zatim skenirane pošalje na elektroničku poštu: odjel.stranci@porezna-uprava.hr. U tom slučaju dostavlja samo dokumente navedene pod točkama 1. i 2., dok dokumente pod točkama 3. i 4. nije obavezan podnositi. Na navedenu elektroničku poštu mogu se poslati i upiti vezani za registriranje poreznih obveznika, kasniju predaju PDV prijave ili predaju zahtjeva za povrat PDV-a. Navedeno je omogućeno isključivo za strane prijevoznike iz drugih država članica EU.

Dokumenti potrebni za registriranje:

- 1) Obrazac P-PDV (Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a) u kojem su žutom bojom označena polja koja se obavezno popunjavaju. Obrazac se popunjava i podnosi na hrvatskom jeziku, a radi lakšeg popunjavanja dostupan je na engleskom i njemačkom jeziku.
- 2) Izjava o suglasnosti[1] podnosi se ukoliko porezni obveznik želi da se komunikacija i dostavljanje obrazaca i potvrda obavlja putem elektroničke pošte. Izjava se dostavlja na hrvatskom jeziku, a radi lakšeg snalaženja je prevedena na engleski i njemački jezik.
- 3) Punomoć za zastupanje (ako posluje preko poreznog zastupnika). U tom slučaju porezni zastupnik dostavlja potrebne dokumente za poreznog obveznika. Strani prijevoznici iz trećih zemalja kao i prijevoznici iz drugih država članica EU koji obavljaju isključivo povremeni međunarodni cestovni prijevoz putnika nisu obvezni imenovati poreznog zastupnika. Ukoliko ga imenuju tada porezni zastupnik mora u tuzemstvu biti registriran kao obveznik PDV-a te mora biti opunomoćen za zaprimanje pismena, podnošenje prijave PDV-a i obavljanje svih poslova u vezi s utvrđivanjem i plaćanjem PDV-a poreznog obveznika.
- 4) Porezni obveznici iz trećih zemalja i obveznici iz drugih država članica EU koji se ne žele registrirati putem elektroničke pošte uz

P-PDV obrazac i punomoć (ukoliko imenuju poreznog zastupnika) moraju podnijeti i:

- a) Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem osobnoga identifikacijskog broja (popunjava se i dostavlja na hrvatskom jeziku, ali je radi lakšeg popunjavanja dostupan na engleskom i njemačkom jeziku). Ukoliko će Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem OIB-a podnositi opunomoćenik tada mora dostaviti i punomoć koja mora biti izdana u svrhu određivanja i dodjeljivanja OIB-a. Punomoć mora biti sastavljena na hrvatskom jeziku ili prevedena na hrvatski jezik te mora biti ovjerena od strane javnog bilježnika samo iznimno ako postoji sumnja u njezinu vjerodostojnost. Ukoliko je punomoć izdana na javnog bilježnika, odvjetnika, javnopravno tijelo ili banku nije potrebna ovjera punomoći. Ovjera je potrebna u slučaju da je punomoć izdana na fizičku osobu.
- b) Akt o osnivanju za pravnu osobu (rješenje ili izvadak iz nadležnog registra koji mora biti na hrvatskom jeziku ili preveden na hrvatski jezik od strane ovlaštenog sudskog tumača). Nije nužno podnositi cijeli akt već samo onaj njegov dio iz kojeg su vidljivi osnovni podaci o poduzeću, u svrhu identifikacije.
- c) Putovnicu (original na uvid, a kopija se prilaže) ili identifikacijski dokument iz države državljanstva uz dokaz o pripadajućem državljanstvu za fizičku osobu (npr. obrtnik).

Ako strani porezni obveznik koji obavlja isključivo povremeni međunarodni cestovni prijevoz putnika u RH imenuje poreznog zastupnika, u tom slučaju porezni zastupnik u njegovu ime podnosi potrebne zahtjeve i ostalu dokumentaciju u svrhu registriranja za potrebe PDV-a.

B. NADZOR STRANIH PRIJEVOZNIKA

U svrhu registriranja Porezna uprava će poreznom obvezniku izdati:

- OIB (Potvrdu o osobnom identifikacijskom broju) i
- PDV ID broj (Rješenje o dodjeli PDV identifikacijskog broja)

Navedeni dokumenti, odnosno njihove kopije moraju se nalaziti u prijevoznom sredstvu prilikom prijevoza putnika na području RH te se u svakom trenutku mora omogućiti nadležnim osobama uvid u iste. Ukoliko jedan porezni obveznik primjerice ima više autobusa koji prometuju na području RH tada u svakom autobusu mora biti primjerak Potvrde o OIB-u i Rješenja o dodjeli PDV ID broja.

Nadzor nad ispunjenjem poreznih obveza u ovom dijelu na području RH obavljaju ustrojstvene jedinice Ministarstva financija Porezna uprava i Carinska uprava.

C. PODNOŠENJE PRIJAVE PDV-a

Porezni obveznici kojima je dodijeljen hrvatski PDV ID broj upisuju se u registar obveznika PDV-a što znači da su obvezni podnositi mjesečne prijave PDV-a (obrazac PDV) u RH, ali samo za ona razdoblja oporezivanja u kojima su obavljali takve usluge.

Primjerice, ukoliko je autobusni prijevoznik obavljao uslugu prijevoza putnika u srpnju i kolovozu tada će podnijeti PDV obrazac samo za srpanj i kolovoz. Mjesečne prijave PDV-a podnose se do 20-og u mjesecu za prethodni mjesec, tako će za srpanj podnijeti do 20-og kolovoza, a za kolovoz do 20-og rujna.

Porezni obveznik prijave PDV-a može podnositi na sljedeće načine:

- a) Poštom na adresu naznačenu u uvodu.
- b) Elektroničkom poštom (potpisane i skenirane prijave šalje na navedenu adresu elektroničke pošte). Ovakav način podnošenja omogućen je isključivo za strane prijevoznike iz drugih država članica EU.

Prijave PDV-a podnose se na hrvatskom jeziku a radi lakšeg popunjavanja dostupne su i na engleskom i njemačkom jeziku.

U Prijavi PDV-a žutom su bojom označena polja koja popunjava strani porezni obveznik koji na području RH obavlja isključivo povremeni međunarodni cestovni prijevoz putnika, koji nema drugih aktivnosti te koji



u tuzemstvu prima dobra i usluge isključivo od tuzemnih poreznih obveznika. U suprotnom se Prijava PDV-a mora popuniti u skladu s Zakonom o PDV-u i Pravilnikom o PDV-u.

c) Sustavom ePorezna.

Potrebno je napomenuti da je u svrhu podnošenja obrazaca putem sustava ePorezna nužno da porezni obveznik i osoba na čije ime će glasniti digitalni certifikat imaju određen i dodijeljen OIB. Međutim, porezni obveznik može imenovati poreznog zastupnika (npr. knjigovodstveni servis) koji će navedene obrasce podnositi u njegovo ime.

D. NAČIN IZRAČUNA POREZNE OSNOVICE

Porezna osnovica je naknada koju porezni obveznik primi razmjerno broju prijeđenih kilometara u RH. Primjerice ukoliko je porezni obveznik izdao račun za prijevoz od Njemačke do Hrvatske koji se odvija na ukupnoj dionici puta od 1.500 km za ukupnu cijenu od 100,00 HRK, a na dionicu puta u RH se odnosi 200 km tada pripadajuća naknada koja se odnosi na RH iznosi 13,33 HRK ($200\text{km}/1500\text{km}=13,33\%$, $100\text{HRK}\cdot 13,33\%=13,33\text{HRK}$). Iz te naknade obveza PDV-a izračunava se primjenom preračunane stope PDV-a od 20% obzirom da je usluga prijevoza putnika oporeziva po stopi od 25%.

E. ODBITAK PRETPOREZA I POVRAT PDV-a

Porezni obveznik ima pravo koristiti odbitak pretporeza za isporuke dobara i obavljene usluge koje mu zaračunaju drugi obveznici PDV-a u RH za potrebe njegovog poslovanja. Kako bi iskoristio pravo na odbitak pretporeza obvezan je isporučitelju dostaviti svoj hrvatski PDV ID broj prilikom svake isporuke koja mu je obavljena. Odbitak pretporeza dozvoljen je primjerice za primljene račune koji se odnose na naplatu cestarine, autoputa, tunelarine ili mostarine, za gorivo, neočekivane popravke vozila, smještaj vozača i sl.

Ukoliko u pojedinom mjesecu porezni obveznik ostvari pravo na povrat preplaćenog PDV-a tada se za sve informacije može upitom obratiti na e-mail adresu navedenu u uvodu.

F. POPUNJAVANJE PRIJAVE PDV-a

Ukoliko je porezni obveznik primjerice u pojedinom mjesecu izračunao osnovicu od 1.000,00 HRK za obavljene prijevoze na području RH tada taj iznos upisuje pod točkom II.3. PDV obrasca u stupcu „porezna osnovica“, a iznos PDV-a od 250,00 HRK upisuje u stupac „PDV po stopi 5%, 13% i 25%“. Ako je u istom mjesecu na području RH primjerice nabavio gorivo u vrijednosti od 625,00 HRK (osnovica iznosi 500,00 HRK, a PDV 125,00 HRK) tada iznos osnovice upisuje pod točkom III.3. u stupcu „porezna osnovica“, a iznos PDV-a u stupac „PDV po stopi 5%, 13% i 25%“. Pod točkom IV. i VI. prijave PDV-a upisuje iznos od 125,00 HRK ($250,00 - 125,00 = 125,00$).

G. PRIJAVA USLUGA MEĐUNARODNOG CESTOVNOG PRIJEVOZA PUTNIKA

Navedena prijava podnosi se na Obrascu MCP (dostupan na hrvatskom i engleskom jeziku) u kojem se uz osnovne podatke o poreznom obvezniku iskazuju podaci o datumu prijevoza u RH, registarskoj oznaci prijevoznog sredstva i relaciji provoza kroz RH. Obrazac MCP mora se podnijeti unaprijed - prije svakog obavljanja tih usluga (prije svakog pojedinog ulaska u RH) Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb putem aplikacije za elektroničku predaju Obrasca MCP koja je dostupna na internetskoj stranici Porezne uprave (www.porezna-uprava.hr), na hrvatskom i engleskom jeziku. Na internetskoj stranici Porezne uprave dostupan je i korisnički priručnik za navedenu aplikaciju, na hrvatskom i engleskom jeziku.

E. PREKRŠAJNE ODREDBE

Zakonom o PDV-u propisane su prekršajne odredbe prema kojima će se novčanom kaznom za prekršaj kazniti:

- porezni obveznik u iznosu od 2.000,00 do 500.000,00 kuna, ako ne podnese Prijavu usluga međunarodnog cestovnog prijevoza putnika i/ili u njoj iskaže netočne i/ili nepotpune podatke, kao i
- odgovorna osoba u pravnoj osobi u iznosu od 1.000,00 do 50.000,00 kuna.

Naglašavamo da se u prijevoznom sredstvu prilikom prijevoza putnika na području RH uz Potvrdu o osobnom identifikacijskom broju i Rješenje o dodjeli PDV identifikacijskog broja mora nalaziti i popunjeni Obrazac MCP koji je podnesen Poreznoj upravi, sve u pisanom obliku.

Obzirom na izmjene Zakona o PDV-u koje su stupile na snagu 1. siječnja 2020. i s tim u vezi izmjene Pravilnika o PDV-u uputa poreznim obveznicima bez sjedišta u RH koji na području RH obavljaju isključivo povremeni međunarodni cestovni prijevoz putnika, KLASA: 410-01/19-01/143, URBROJ: 513-07-21-01/19-1 od 15. siječnja 2019. više se ne primjenjuje.

[1] Isključivo za prijevoznike iz drugih država članica EU. Ukoliko će porezni obveznik koristiti elektroničku poštu tada će istu u izjavi navesti i koristiti isključivo navedenu adresu za buduću komunikaciju. Komunikacija se može odvijati i putem elektroničke pošte putničke agencije, knjigovodstvenog servisa i sl.

Prijava usluge međunarodnog cestovnog prijevoza putnika

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/19-02/25
Ur.br: 513-07-21-01/19-2
Zagreb, 07.02.2019.

Obrazac MCP potrebno je poslati najmanje jedan dan prije ulaska u RH

Društvo iz dostavnog popisa obratilo se u vezi podnošenja Prijave usluge međunarodnog cestovnog prijevoza putnika (Obrazac MCP). U nastavku navodimo postavljena pitanja i odgovore u vezi istih.

- Koliko dana prije prijevoza treba poslati obrazac MCP?
Obrazac MCP u skladu s člankom 173.a Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 79/13 do 1/19, u daljnjem tekstu Pravilnik o PDV-u) mora se podnijeti unaprijed - prije svakog obavljanja tih usluga (prije svakog pojedinog ulaska u RH). Prema tome, Obrazac MCP potrebno je poslati najmanje jedan dan prije ulaska u RH.
- Je li moguće naknadno prijaviti prijevoz? Ima li posljedica? (npr. putovanja preko vikenda, tvrtka ne može prijaviti putovanje do ponedjeljka).
Obrazac MCP u skladu s člankom 173.a Pravilnika o PDV-u mora se podnijeti unaprijed. Obzirom da se isti podnosi elektroničkim putem ne postoje zapreke da se isti pošalje prije putovanja koje se obavlja preko vikenda.
- Što se događa u slučaju promjene podataka? (Ostale registarske pločice, druga ruta ili obrnuto)
U slučaju promjene podataka potrebno je dostaviti novi Obrazac MCP s promijenjenim podacima.
- Što se događa ako je prijevoz otkazan? Mora li se to prijaviti? Kako?
U slučaju ako je prijevoz otkazan, a poslan je Obrazac MCP potrebno je Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb putem posebne adrese elektroničke pošte: odjel.stranci@porezna-uprava.hr dostaviti obavijest o otkazu prijevoza.
- Sada se prije prijevoza Obrazac MCP mora poslati mailom. Hoće li u budućnosti postojati mogućnost slanja preko ePorezne?
U budućnosti će se razmotriti razvoj prikladnijeg informatičkog rješenja vezano za dostavljanje Obrasca MCP.

- 6) Postoji li potvrda od strane Porezne uprave, jer nema garancije da je mail zaprimljen? Mora li vozač nositi nešto u autobusu? Ako da, mora li potvrda biti u papirnatom obliku ili se može prikazati putem smartphone?

U prijevoznom sredstvu prilikom prijevoza putnika na području Republike Hrvatske uz Potvrdu o osobnom identifikacijskom broju i Rješenje o dodjeli PDV identifikacijskog broja mora se nalaziti i popunjeni Obrazac MCP koji je podnesen Poreznoj upravi. Postojanje potvrde od strane Porezne uprave nije uvjetovano, međutim nema zapreke da se u prijevoznom sredstvu nalazi i dokaz o poslanom mailu ili da se u slučaju potrebe isto dokaže putem smartphona.

- 7) Može li porezni obveznik (autobusna tvrtka) poslati Obrazac MCP, kao i porezni zastupnik? Što ako Porezna uprava dobije duple podatke? Što ako su podaci različiti, a radi se o istoj prijavi prijevoza?

Nema zapreke da Obrazac MCP pošalje porezni obveznik (autobusna tvrtka) ili porezni zastupnik, a isto ovisi o njihovom međusobnom dogovoru s tim da treba paziti da se Obrasci MCP ne šalju duplo te da se dostavljaju točni podaci.

uključujući s time usko povezane usluge i dobra, koje obavljaju tijela s javnim ovlastima ili druge osobe, koje imaju slične ciljeve.

S tim u vezi člankom 58. stavkom 5. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19 i 1/20) propisano je da se oslobodjenje iz članka 39. stavka 1. točke i) Zakona o PDV-u odnosi na obražovanje u vezi s nastavnim programima koje donose odnosno odobre nadležna ministarstva.

Prema odredbama članka 39. stavka 1. točke m) Zakona o PDV-u oslobođenje od plaćanja PDV-a primjenjuje se na usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju.

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 121/19) brisane su odredbe članka 39. stavka 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16 i 106/18) kojima je bio propisan uvjet da ostale osobe na koje nisu prenijete javne ovlasti, oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točke a), b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u mogu primijeniti ako ne teže ostvarivanju dobiti te ako se dobit ipak ostvari da se ne raspodjeljuje, nego se koristi za nastavak ili poboljšanje obavljanja usluga.

Stoga primjerice, trgovačko društvo koje obavlja usluge obrazovanja u vezi s nastavnim programima koje donese odnosno odobri nadležno ministarstvo nije ispunjavalo uvjete iz članka 39. stavka 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost te je na obavljene isporuke obračunavalo PDV, od 1. siječnja 2020. primjenjuje oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točke i) Zakona o PDV-u.

S tim u vezi skrećemo pažnju na članak 44. Uredbe Vijeća (EU) 282/2011 koji propisuje da se usluge strukovnog usavršavanja ili prekvalifikacije pružene pod uvjetima utvrđenima člankom 132. stavkom 1. točkom i) Direktive Vijeća 2006/112/EZ s kojim je u cijelosti usklađen članak 39. stavak 1. točka i) Zakona o PDV-u obuhvaćaju poduku koja se izravno odnosi na djelatnost ili zanimanje, kao i poduku namijenjenu stjecanju ili proširenju strukovnog znanja. U tom smislu trajanje strukovnog usavršavanja ili prekvalifikacije je nevažno.

Slijedom navedenog, kada trgovačko društvo u okviru seminara/praktikuma obavlja usluge obrazovanja u vezi s nastavnim programom koje je odobrilo nadležno ministarstvo, primjenjuje oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točke i) Zakona o PDV-u.

Odredbama Zakona o PDV-u izričito se propisuje da se oslobođenje od plaćanja PDV-a primjenjuje na usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe. Prema tome, oslobođenje iz članka 39. stavka 1. točke m) Zakona o PDV-u ne primjenjuje se na usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj kada ih obavljaju osobe koje nisu neprofitne pravne osobe.

Seminar koje obavlja trgovačko društvo

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/19-02/371 Ur.br: 513-07-21-01-20-2 Zagreb, 10.01.2020.


Kada trgovačko društvo u okviru seminara/praktikuma obavlja usluge obrazovanja u vezi s nastavnim programom koje je odobrilo nadležno ministarstvo, primjenjuje oslobođenje od plaćanja PDV-a iz čl. 39. st. 1. toč. i) Zakona o PDV-u

Porezni obveznik iz dostavnog popisa postavio je upit o primjeni oslobođenja od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točki i) i m) Zakona o PDV-u. U upitu se navodi da porezni obveznik obavlja izdavačku djelatnost te organizira seminare i praktikume za trgovačka društva, banke, neprofitne organizacije i proračunske korisnike. Nadalje, navodi se da je riječ o seminarima općeg informativnog karaktera namijenjenim svim profesijama koje se bave računovodstvom i/ili porezima te da isti ne ulaze u kategoriju obrazovnih programa kojima se postiže formalno obrazovanje. Međutim, navodi se da se prisustvom na određenom seminaru ili praktikumu, prema prethodnoj suglasnosti Ministarstva financija, ovlaštenim revizorima priznaje određeni broj bodova u svrhu stalnog stručnog usavršavanja sukladno Pravilniku o stalnom stručnom usavršavanju ovlaštenih revizora (Narodne novine, br. 104/18). U vezi navedenog postavlja se pitanje primjenjuje li se kod seminara i praktikuma za koje je Ministarstvo financija dalo prethodnu suglasnost da se smatraju programima stalnog stručnog usavršavanja za ovlaštene revizore, oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točke i) Zakona o PDV-u, obzirom da se prisustvovanjem na tim seminarima ne stječe formalno obrazovanje. Nadalje, postavlja se pitanje jesu li usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj iz članka 39. stavka 1. točke m) Zakona o PDV-u oporezive PDV-om po stopi od 25% kada ih obavljaju trgovačka društva ili obrti.

Na dostavljeni prijedlog očitujemo se u nastavku.

Odredbama članka 39. stavka 1. točke i) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/19, dalje u tekstu: Zakon o PDV-u) propisano je oslobođenje od plaćanja PDV-a za obrazovanje djece i mladeži, školsko ili sveučilišno obrazovanje, stručno osposobljavanje i prekvalifikacija,

Uputa za popunjavanje Zbirne prijave za isporuku dobara i usluga u druge države članice Europske unije (Obrazac ZP)

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/19-02/340 Ur.br: 513-07-21-01-20-1 Zagreb, 03.01.2020.

1. Obveza popunjavanja i podnošenja Zbirne prijave

Prema članku 88. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/19, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a, odnosno koji je registriran za potrebe



PDV-a u Republici Hrvatskoj popunjava i podnosi Zbirnu prijavu za isporuke dobara i obavljene usluge u druge države članice Europske unije pravnim i fizičkim osobama registriranim za potrebe PDV-a u drugim državama članicama Europske unije te za dobra koja se otpremaju ili prevoze u okviru aranžmana za premještanje dobara u skladu s uvjetima iz članka 7.a Zakona o PDV-u. Obračunsko razdoblje za podnošenje Zbirne prijave je mjesec, a Zbirna prijava podnosi se u elektroničkom obliku najkasnije do 20-og dana u mjesecu koji slijedi po završetku razdoblja oporezivanja.

Zbima prijava ne podnosi se u slučaju da pravna ili fizička osoba registrirana za potrebe PDV-a u obračunskom razdoblju nije isporučivala dobara ili usluge u druge države članice Europske unije, nije otpremala ili prevozila dobra u okviru aranžmana za premještanje dobara niti je došlo do izmjene dostavljenih podataka o dobrima koja se otpremaju ili prevoze u okviru aranžmana za premještanje.

2. Isporuke dobara i usluga u druge države članice Europske unije koje se upisuju u Zbirnu prijavu

2.1. Isporuke dobara

Isporukom dobara u druge države članice Europske unije smatra se prema članku 41. Zakona o PDV-u isporuka koju isporučitelj odnosno pravna ili fizička osoba upisana u registar obveznika PDV-a i registrirana za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj obavi primatelju odnosno pravnoj ili fizičkoj osobi registriranoj za potrebe PDV-a u drugoj državi članici Europske unije. Takva isporuka ne podliježe oporezivanju PDV-om u Republici Hrvatskoj pod uvjetom da isporučitelj ili primatelj odnosno stjecatelj dobara ili neka druga osoba za račun jedne od tih osoba preveze ili otpremi dobra iz Republike Hrvatske u drugu državu članicu Europske unije. Isporučitelj mora dokazati da su dobra prevezena iz Republike Hrvatske u drugu državu članicu Europske unije odnosno da su ispunjeni uvjeti temeljem kojih obavljena isporuka stjecatelju u drugoj državi članici Europske unije ne podliježe oporezivanju PDV-om u Republici Hrvatskoj.

2.2. Isporuke dobara u okviru trostranog posla

Isporukom dobara u okviru trostranog posla smatra se prema članku 10. Zakona o PDV-u transakcija koju tri porezna obveznika iz tri različite države članice Europske unije zaključče za ista dobra. Isporučitelj dobara registriran za potrebe PDV-a u državi članici A izdaje račun za isporuku dobara u drugu državu članicu Europske unije stjecatelju dobara registriranom za potrebe PDV-a u državi članici B za dobra koja se dalje prevoze ili otpremaju primatelju dobara registriranom za potrebe PDV-a u državi članici C. Isporukom dobara u okviru trostranog posla smatra se samo ona isporuka koju obavi drugi porezni obveznik u okviru trostranog posla - stjecatelj registriran u državi članici B trećem poreznom obvezniku registriranom u državi članici C. Stoga ako je drugi porezni obveznik u trostranom poslu registriran za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj tada on isporuku obavljenu u okviru trostranog posla upisuje u polje (13) Zbirne prijave.

2.3. Obavljanje usluga

Obavljenim uslugama u druge države članice Europske unije smatraju se usluge koje pravna ili fizička osoba registrirana za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj obavlja primatelju usluge odnosno pravnoj ili fizičkoj osobi registriranoj za potrebe PDV-a u drugoj državi članici Europske unije, a za koje je primatelj obavezan platiti PDV u državi članici sjedišta prema članku 196. Direktive Vijeća 2006/112/EZ.

Člankom 88. stavkom 1. točkom c) Zakona o PDV-u propisano je da se u Zbirnu prijavu ne upisuju usluge koje su oslobođene od PDV-a u državi članici gdje je transakcija oporeziva. U Zbirnu prijavu ne upisuju se niti

isporuke za koje je primatelj obavezan platiti PDV u državi članici sjedišta prema člancima 194. i 195. Direktive Vijeća 2006/112/EZ.

2.4. Aranžman za premještanje dobara

Prema članku 7.a Zakona o PDV-u prijenos dobara koji obavlja porezni obveznik, a koja čine dio njegove poslovne imovine, u drugu državu članicu na temelju aranžmana za premještanje dobara, ne smatra se isporukom dobara uz naknadu.

Aranžman za premještanje dobara postoji ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

- porezni obveznik ili treća osoba za njegov račun, otprema ili prevozi dobra u drugu državu članicu s namjerom da ta dobra u toj državi članici naknadno i nakon dolaska isporuči drugom poreznom obvezniku koji ima pravo preuzeti vlasništvo nad tim dobrima u skladu s postojećim dogovorom između oba porezna obveznika,
- porezni obveznik koji otprema ili prevozi dobra nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište niti stalnu poslovnu jedinicu u državi članici u koju se dobra otpremaju ili prevoze,
- porezni obveznik kojem je namijenjena isporuka dobara registriran je za potrebe PDV-a u državi članici u koju se dobra otpremaju ili prevoze te su njegov identitet i PDV identifikacijski broj koji mu je ta država članica dodijelila poznati poreznom obvezniku iz točke b) u trenutku kada otprema ili prijevoz započinju i
- porezni obveznik koji otprema ili prevozi dobra upisuje prijenos dobara u evidenciju iz članka 83. stavka 3. Zakona o PDV-u te u Zbirnoj prijavi iz članka 88. Zakona o PDV-u navodi PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji stječe dobra, a koji mu je dodijelila država članica u koju se dobra otpremaju ili prevoze.

Prema članku 83. stavku 3. Zakona o PDV-u porezni obveznik koji prenositi dobra u okviru aranžmana za premještanje dobara mora voditi evidenciju koja Poreznoj upravi omogućava provjeru pravilne primjene tog aranžmana. Sukladno članku 54.a. stavku 1. Provedbene uredbe Vijeća (EU) 2018/1912 od 4. prosinca 2018. o izmjeni Provedbene uredbe (EU) br. 282/2011 u pogledu određenih izuzeća za transakcije unutar Zajednice (u daljem tekstu: Uredba), čija je primjena obavezujuća za države članice EU, navedena evidencija sadržava sljedeće podatke:

- državu članicu iz koje se dobra otpremaju ili prevoze te datum otpreme ili prijevoza dobara,
- PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kojem su dobra namijenjena, koji izdaje država članica u koju se dobra otpremaju ili prevoze,
- državu članicu u koju se dobra otpremaju ili prevoze, PDV identifikacijski broj posjednika skladišta, adresu skladišta u koje se dobra po dolasku skladište te datum dolaska dobara u skladište,
- vrijednost, opis i količinu dobara koja su dostavljena u skladište,
- PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji zamjenjuje osobu iz točke (b) pod uvjetima iz članka 7.a stavka 6. Zakona o PDV-u,
- oporezivi iznos, opis i količinu isporučenih dobara i datum isporuke dobara iz članka 7.a stavka 3. točke a) Zakona o PDV-u te PDV identifikacijski broj stjecatelja,
- oporezivi iznos, opis i količinu dobara te datum ispunjenja bilo kojeg od uvjeta i razloga u vezi s time u skladu s člankom 17.a stavkom 7. Zakona o PDV-u,
- vrijednost, opis i količinu vraćenih dobara te datum vraćanja dobara iz članka 17.a stavka 5. Zakona o PDV-u.

Nadalje, prema članku 83. stavku 3. Zakona o PDV-u porezni obveznik kojemu se isporučuju dobra u okviru aranžmana za premještanje dobara mora voditi evidenciju tih dobara. Sukladno članku 54.a. stavku 2. Uredbe, navedena evidencija sadržava sljedeće podatke:

- PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji prenositi dobra u okviru aranžmana za premještanje dobara,

- opis i količinu dobara koja su mu namijenjena,
- datum dolaska dobara koja su mu namijenjena u skladište,
- oporezivi iznos, opis i količinu dobara koja su mu isporučena te datum na koji su dobra iz članka 17.a stavka 3. točke b) Zakona o PDV-u stečena unutar Zajednice,
- opis i količinu dobara te datum na koji su dobra premještena iz skladišta na zahtjev poreznog obveznika iz točke a),
- opis i količinu uništenih ili nestalih dobara te datum uništenja, gubitka ili krađe dobara koja su prethodno dostavljena u skladište ili datum na koji je utvrđeno da su dobra uništena ili da nedostaju.

Ako su dobra otpremljena ili prevezena u okviru aranžmana za premještanje dobara posjedniku skladišta koji nije porezni obveznik kojem je namijenjena isporuka dobara, u evidenciji tog poreznog obveznika ne trebaju se nalaziti podaci iz točaka c), e) i f).

2.4.1. Opći primjer primjene aranžmana za premještanje dobara

Ako su ispunjeni uvjeti za primjenu aranžmana za premještanje dobara te ako se prijenos obavlja u roku od 12 mjeseci nakon dolaska dobara u državu članicu u koju su otpremljena ili prevezena, u trenutku prijena prava raspolaganja dobrima u svojstvu vlasnika na poreznog obveznika kojem je namijenjena isporuka dobara, smatra se da je isporuku dobara u skladu s člankom 41. stavkom 1. točkom a) Zakona o PDV-u obavio porezni obveznik koji je sam otpremio ili preveo dobra u državi članici iz koje su dobra otpremljena ili prevezena ili je to za njegov račun obavila treća osoba, te da je stjecanje dobara unutar Europske unije obavio porezni obveznik kojem se ta dobra isporučuju u državi članici u koju su dobra otpremljena ili prevezena.

Primjer 1.

Porezni obveznik A, sa sjedištem u Republici Hrvatskoj prevozi dobra u siječnju u skladu s aranžmanom za premještanje dobara u državu članicu 2. Dobra su namijenjena poreznom obvezniku B koji je registriran za potrebe PDV-a u državi članici 2. U rujnu iste godine, B preuzima vlasništvo nad dobrima.

Evidentiranje promjena:

- U siječnju, porezni obveznik A mora u svoju evidenciju iz članka 83. stavka 3. Zakona o PDV-u unijeti prijevoz dobara. U Zbirnoj prijavi, A mora navesti poreznog obveznika B kao osobu kojoj su dobra poslana u aranžmanu za premještanje dobara. Posjednik skladišta (B ili treća strana) mora u svoju evidenciju unijeti dolazak dobara u skladište.
- Smatra se da je u rujnu porezni obveznik A obavio oslobođenu isporuku dobara unutar Europske unije te mora istu iskazati u prijavi PDV-a te u Zbirnoj prijavi navodeći poreznog obveznika B kao osobu koja stječe dobra te vrijednost dobara.
- Smatra se da je u rujnu porezni obveznik B obavio stjecanje dobara unutar Europske unije u državi članici 2 te mora obračunati PDV na stjecanje i isti iskazati u svojoj prijavi PDV-a.
- Porezni obveznik A mora u svoju evidenciju iz članka 83. stavka 3. Zakona o PDV-u upisati potrebne podatke kako bi bila ažurna. Porezni obveznik B mora u svoju evidenciju upisati dobra koja je stekao u vrijeme preuzimanja vlasništva nad dobrima.

2.4.2. Zamjena poreznog obveznika kojem je namijenjena isporuka dobara

Ako se u roku od 12 mjeseci nakon dolaska dobara u državu članicu u koju su otpremljena ili prevezena porezni obveznik kojem je namijenjena isporuka dobara zamijeni drugim poreznim obveznikom, ne smatra se da je obavljeno premještanje dobara u smislu članka 7. stavka 5. Zakona o PDV-u u trenutku zamjene ako su ispunjeni svi drugi uvjeti za primjenu aranžmana za premještanje dobara i porezni obveznik koji otprema ili

prevozi dobra upisao je zamjenu u evidenciju iz članka 83. stavka 3. Zakona o PDV-u.

Primjer 2.

Porezni obveznik A, sa sjedištem u Republici Hrvatskoj prevozi dobra u siječnju u skladu s aranžmanom za premještanje dobara u državu članicu 2. Dobra su namijenjena poreznom obvezniku B koji je registriran za potrebe PDV-a u državi članici 2.

U rujnu iste godine, ugovor o premještanju između poreznih obveznika A i B je promijenjen (ili čak raskinut). Međutim, dobra koja nisu prodana poreznom obvezniku B (ili njihov dio) ostaju u državi članici 2. U isto vrijeme, porezni obveznik A dogovara aranžman za premještanje dobara s poreznim obveznikom C, koji je registriran za potrebe PDV-a u državi članici 2, čime obuhvaća preostala dobra (ili njihov dio) koja su u skladištu u državi članici 2.

Evidentiranje promjena:

Ponavljaju se točke a), b), c) i d) iz Primjera 1.

- U rujnu, kad je ugovor o premještanju dobara izmijenjen/raskinut, nije bilo isporuke niti stjecanja unutar Europske unije između A i B u dijelu dobara za koja B ne preuzima vlasništvo. Porezni obveznik A bilježi zamjenu poreznog obveznika B poreznim obveznikom C u svojoj evidenciji iz članka 83. stavka 3. Zakona o PDV-u i navodi PDV identifikacijski broj poreznih obveznika B i C u svojoj Zbirnoj prijavi, jer je došlo do izmjene dostavljenih podataka.
- Ovisno o tome jesu li dobra, u vrijeme zamjene, premještena iz jednog skladišta u drugo ili ne, potrebno je ažurirati odgovarajuće evidencije.

Napominje se da se zamjena treba odvijati prije nego što se dobra isporuče poreznom obvezniku C te da je u vrijeme kada aranžman za premještanje dobara s poreznim obveznikom B prestane postojati, porezni obveznik A već trebao identificirati planiranog stjecatelja koji zamjenjuje poreznog obveznika B. Razdoblje od 12 mjeseci ne započinje ponovno u vrijeme zamjene.

2.4.3. Povrat dobara

Ne smatra se da je obavljeno premještanje dobara u smislu članka 7. stavka 5. Zakona o PDV-u ako pravo na raspolaganje dobrima nije preneseno, a ta su dobra vraćena u državu članicu iz koje su prevezena ili otpremljena, u roku od 12 mjeseci nakon dolaska dobara u državu članicu u koju su otpremljena ili prevezena i porezni obveznik koji je otpremio ili preveo dobra upisuje povrat dobara u evidenciju iz članka 83. stavka 3. Zakona o PDV-u.

Primjer 3.

Porezni obveznik A, sa sjedištem u Republici Hrvatskoj prevozi dobra u siječnju u skladu s aranžmanom za premještanje dobara u državu članicu 2. Dobra su namijenjena poreznom obvezniku B koji je registriran za potrebe PDV-a u državi članici 2.

U rujnu iste godine, dogovoreno je da će porezni obveznik A uzeti natrag preostala dobra koja nisu prodana ili koja poduzeće B nije iskoristilo i prevesti ih iz države članice 2 natrag u Republiku Hrvatsku.

Evidentiranje promjena:

Ponavljaju se točke a), b), c) i d) iz Primjera 1.

- U odnosu na vraćena dobra, smatra se da nije bilo isporuke niti stjecanja unutar Europske unije između A i B, niti da je porezni obveznik A obavio premještanje dobara u državu članicu 1 i 2 ako evidentira povrat dobara u svoju evidenciju iz članka 83. stavka 3. Zakona o PDV-u i navede PDV identifikacijski broj poreznog obveznika B u svojoj Zbirnoj prijavi te u polju 23 Zbirne prijave iskaže da je došlo do povrata dobara.
- Posjednik skladišta (porezni obveznik B ili treća strana) morat će prilagoditi svoju evidenciju.





2.4.4. Neispunjenje uvjeta za primjenu aranžmana za premještanje dobara

Kada uvjeti za primjenu aranžmana za premještanje dobara više nisu ispunjeni smatra se da je obavljeno premještanje dobara u smislu članka 7. stavka 5. Zakona o PDV-u u trenutku u kojem ti uvjeti ili jedan od uvjeta više nije ispunjen.

2.4.4.1. Isporuka drugoj osobi

Ako se dobra isporučuju osobi koja nije porezni obveznik kojem je namijenjena isporuka dobara, uvjeti za primjenu aranžmana za premještanje dobara više nisu ispunjeni neposredno prije te isporuke.

Primjer 4.

Porezni obveznik A, sa sjedištem u Republici Hrvatskoj prevozi dobra u siječnju u skladu s aranžmanom za premještanje dobara u državu članicu 2. Dobra su namijenjena poreznom obvezniku B koji je registriran za potrebe PDV-a u državi članici 2.

U rujnu, porezni obveznik A umjesto toga dobra isporučuje poreznom obvezniku C te raskida ugovor o premještanju dobara s poreznim obveznikom B. Dobra se izravno premještaju poreznom obvezniku C koji nije naznačen kao planirani stjecatelj u vrijeme kada su dobra izvorno premještena iz Republike Hrvatske i koji nije zamijenio prvotnog planiranog stjecatelja.

Evidentiranje promjena:

Ponavljaju se točke a), b), c) i d) iz Primjera 1.

- e) U rujnu, kad je ugovor o premještanju dobara izmijenjen/raskinut, nije bilo isporuke niti stjecanja unutar Europske unije između A i B u dijelu dobara nad kojom B ne preuzima vlasništvo. Ako je potrebno, porezni obveznik B ili posjednik skladišta mora prilagoditi evidenciju.
- f) U rujnu, kada su dobra isporučena poreznom obvezniku C, uvjeti za primjenu aranžmana za premještanje dobara u odnosu na ta dobra prestaju biti ispunjeni. S obzirom na to da su porezni obveznici A i C dogovorili prodaju dobara, a ne ugovor o premještanju dobara, pravila koje se odnose na zamjenu iz točke 2.4.2. ne primjenjuju se. Smatra se da se prijevoz dobara odvija iz Republike Hrvatske u državu članicu 2 za dobra koja se isporučuju poreznom obvezniku C u vrijeme raskida ugovora o premještanju dobara između A i B, a najkasnije odmah prije isporuke poreznom obvezniku C.
- g) U odnosu na dobra koja su prodana poreznom obvezniku C, smatra se da je porezni obveznik A obavio oslobođenu isporuku dobara unutar Europske unije u Republici Hrvatskoj i stjecanje dobara u državi članici 2. Oporezivi događaj je bio u rujnu, a obveza obračuna PDV-a nastupa najkasnije 15. listopada. Radi prijave stjecanja dobara u državi članici 2, porezni obveznik A mora se registrirati za potrebe PDV-a u državi članici 2.
- h) Porezni obveznik A mora prijaviti isporuku unutar Europske unije u prijavi PDV-a u Republici Hrvatskoj te u Zbiru prijavu uvrstiti transakciju navodeći sebe pod svojim PDV identifikacijskim brojem u državi članici 2 i vrijednost dobara, mora obračunati PDV koji treba platiti na svoje stjecanje u prijavi PDV-a u državi članici 2 te mora u svoju evidenciju iz članka 83. stavka 3. Zakona o PDV-u upisati potrebne podatke kako bi bila ažurna.

2.4.4.2. Istek roka od 12 mjeseci

Ako u roku od 12 mjeseci nakon dolaska dobara u državu članicu u koju su otpremljena ili prevezena dobra nisu isporučena poreznom obvezniku kojem su namijenjena, a nije nastupila niti jedna okolnost iz točaka 2.4.4.1., 2.4.4.3. i 2.4.4.4. smatra se da je obavljeno premještanje dobara u smislu članka 7. stavka 5. Zakona o PDV-u na dan koji slijedi nakon isteka razdoblja od 12 mjeseci.

Porezni obveznik A, sa sjedištem u Republici Hrvatskoj prevozi dobra 5. siječnja godine N u skladu s aranžmanom za premještanje dobara u

državu članicu 2. Dobra stižu u državu članicu 2 istog dana. Dobra su namijenjena poreznom obvezniku B koji je registriran za potrebe PDV-a u državi članici 2.

Godinu dana kasnije, dobra ili dio dobara još uvijek nisu isporučena poreznom obvezniku B, ali su i dalje na području države članice 2.

Evidentiranje promjena:

Ponavljaju se točke a), b), c) i d) iz Primjera 1.

- e) Porezni obveznik B nije preuzeo vlasništvo nad dobrima ili dijelom dobara do kraja dana 6. siječnja godine N+1. Za preostala dobra nije se odvila isporuka niti stjecanje dobara unutar Europske unije.
- f) Od 7. siječnja godine N+1 uvjeti za primjenu aranžmana za premještanje dobara više nisu ispunjeni, te se smatra da je porezni obveznik A obavio oslobođenu isporuku dobara unutar Europske unije u Republici Hrvatskoj i stjecanje dobara u državi članici 2. Oporezivi događaj nastupa 7. siječnja godine N+1, a obveza obračuna PDV-a najkasnije 15. veljače godine N+1. Radi prijave stjecanja dobara u državi članici 2, porezni obveznik A mora se registrirati za potrebe PDV-a u državi članici 2.
- g) Porezni obveznik A mora prijaviti isporuku unutar Europske unije u prijavi PDV-a u Republici Hrvatskoj te u Zbiru prijavu uvrstiti transakciju navodeći sebe pod svojim PDV identifikacijskim brojem u državi članici 2 i vrijednost dobara, mora obračunati PDV koji treba platiti na svoje stjecanje u prijavi PDV-a u državi članici 2 te mora u svoju evidenciju iz članka 83. stavka 3. Zakona o PDV-u, kao i porezni obveznik B upisati potrebne podatke kako bi bila ažurna.

2.4.4.3. Otprema dobara u drugu državu članicu ili izvan Europske unije

Ako se dobra otpremaju ili prevoze u državu koja nije država članica iz koje su izvorno premještena, smatra se da uvjeti za primjenu aranžmana za premještanje dobara više nisu ispunjeni neposredno prije početka takve otpreme ili prijevoza.

Primjer 6.

Porezni obveznik A, sa sjedištem u Republici Hrvatskoj prevozi dobra u siječnju u skladu s aranžmanom za premještanje dobara u državu članicu 2. Dobra su namijenjena poreznom obvezniku B koji je registriran za potrebe PDV-a u državi članici 2.

U rujnu, porezni obveznik A preuzima natrag dobra (dio dobara) koja nije isporučio poreznom obvezniku B iz skladišta, ali ih ne prevozi natrag u Republiku Hrvatsku, već u državu članicu 3 u kojoj se dobra skladište u ime poreznog obveznika A ili ih izvozi radi obavljanja drugih aktivnosti izvan Europske unije.

Evidentiranje promjena:

Ponavljaju se točke a), b), c) i d) iz Primjera 1.

- e) U rujnu, kada se preostala dobra prevoze u državu članicu 3 ili izvan Europske unije, više nisu ispunjeni uvjeti za primjenu aranžmana za premještanje dobara, u odnosu na prijevoz iz Republike Hrvatske u državu članicu 2, stoga se smatra da se odvio prijevoz u državu članicu 3, odnosno izvan Europske unije.
- f) Smatra se da je porezni obveznik A obavio oslobođenu isporuku dobara unutar Europske unije u Republici Hrvatskoj i stjecanje dobara u državi članici 2. Oporezivi događaj je bio u rujnu, a obveza obračuna PDV-a nastupa najkasnije 15. listopada. Radi prijave stjecanja dobara u državi članici 2, porezni obveznik A mora se registrirati za potrebe PDV-a u državi članici 2.
- g) Porezni obveznik A mora prijaviti isporuku unutar Europske unije u prijavi PDV-a u Republici Hrvatskoj te u Zbiru prijavu uvrstiti transakciju navodeći sebe pod svojim PDV identifikacijskim brojem u državi članici 2 i vrijednost dobara, mora obračunati PDV koji treba platiti na svoje stjecanje u prijavi PDV-a u državi članici 2 te mora u svoju evidenciju iz članka 83. stavka 3. Zakona o

PDV-u, kao i porezni obveznik B upisati potrebne podatke kako bi bila ažurna.

2.4.4.4. Uništenje, gubitak ili krađa dobara

U slučaju uništenja, gubitka ili krađe dobara smatra se da uvjeti za primjenu aranžmana za premještanje dobara više nisu ispunjeni na dan kada su dobra nestala ili su uništena ili, ako je nemoguće utvrditi taj dan, na dan kada je utvrđeno da su dobra uništena ili da nedostaju.

Primjer 7.

Porezni obveznik A, sa sjedištem u Republici Hrvatskoj prevozi dobra u siječnju u skladu s aranžmanom za premještanje dobara u državu članicu 2. Dobra su namijenjena poreznom obvezniku B koji je registriran za potrebe PDV-a u državi članici 2.

U rujnu, prije nego što porezni obveznik B preuzme vlasništvo nad primljenim dobrima, preostali dio dobara uništava se paljenjem.

Evidentiranje promjena:

Ponavljaju se točke a), b), c) i d) iz Primjera 1.

- e) U rujnu, kada su preostala dobra uništena, uvjeti za primjenu aranžmana za premještanje dobara u odnosu na ta dobra prestaju biti ispunjeni. Stoga se smatra se da se prijevoz dobara odvio na dan kada su dobra uništena ili, ako je nemoguće utvrditi taj dan, na dan kada je utvrđeno da su dobra uništena.
- f) Smatra se da je porezni obveznik A obavio oslobođenu isporuku dobara unutar Europske unije u Republici Hrvatskoj i stjecanje dobara u državi članici 2. Oporezivi događaj je bio u rujnu, a obveza obračuna PDV-a nastupa najkasnije 15. listopada. Radi prijave stjecanja dobara u državi članici 2, porezni obveznik A mora se registrirati za potrebe PDV-a u državi članici 2.
- g) Porezni obveznik A mora prijaviti isporuku unutar Europske unije u prijavi PDV-a u Republici Hrvatskoj te u Zbirnu prijavu uvrstiti transakciju navodeći sebe pod svojim PDV identifikacijskim brojem u državi članici 2 i vrijednost dobara, mora obračunati PDV koji treba platiti na svoje stjecanje u prijavi PDV-a u državi članici 2 te mora u svoju evidenciju iz članka 83. stavka 3. Zakona o PDV-u, kao i porezni obveznik B upisati potrebne podatke kako bi bila ažurna.

2.5. Popunjavanje Zbirne prijave (Obrasca ZP) i uspostredba podataka

U polja Zbirne prijave upisuje se:

- (1) naziv nadležnog područnog ureda Porezne uprave
- (2) naziv nadležne ispostave Porezne uprave
- (3) PDV identifikacijski broj pravne ili fizičke osobe registrirane za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj (PDV identifikacijski broj sastoji se od kôda HR plus 11 znamenaka - OIB)
- (4) naziv, odnosno ime i prezime poreznog obveznika
- (5) adresa poreznog obveznika (mjesto, ulica i broj)
- (6) PDV identifikacijski broj poreznog zastupnika koji zastupa poreznog obveznika
- (7) mjesec i godina za koje se podnosi Zbirna prijava
- (8) redni broj isporuke
- (9) kôd države članice Europske unije u kojoj je primatelj dobara i usluga pravna ili fizička osoba registrirana za potrebe PDV-a, odnosno u okviru carinskih postupaka 42 i 63 te trostranog posla kôd države članice Europske unije u kojoj je primatelj ili stjecatelj dobara registriran za potrebe PDV-a
- (10) PDV identifikacijski broj primatelja dobara i usluga, pravne ili fizičke osobe registrirane za potrebe PDV-a, bez kôda države članice, odnosno u okviru carinskih postupaka 42 i 63 te trostranog posla PDV identifikacijski broj primatelja/stjecatelja dobara pravne ili fizičke osobe registrirane za potrebe PDV-a, bez kôda države članice
- (11) vrijednost isporuke dobara u druge države članice Europske unije u kunama i lipama po pojedinom primatelju/stjecatelju dobara.

Ovdje se upisuje i vrijednost isporuke dobara u okviru trostranog posla u druge države članice Europske unije u kunama i lipama po pojedinom primatelju/stjecatelju dobara (popunjava prvi porezni obveznik u okviru trostranog posla). Ovdje se upisuje vrijednost isporuke dobara u druge države članice koje ne podliježe oporezivanju PDV-om u Republici Hrvatskoj ako je obavljena primatelju/stjecatelju dobara registriranom za potrebe PDV-a u drugoj državi članici kao i vrijednost oslobođene isporuke u okviru trostranog posla temeljem isprave koju isporučitelj dobara prvi porezni obveznik u trostranom poslu izdaje poreznom obvezniku stjecatelju dobara u okviru trostranog posla

(12) vrijednost isporuke dobara u druge države članice Europske unije u kunama i lipama po pojedinom primatelju/stjecatelju dobara u okviru carinskih postupaka 42 i 63. Tu se upisuje vrijednost oslobođene isporuke dobara u druge države članice, koja su iz trećeg područja ili treće zemlje uvezena u Republiku Hrvatsku uz primjenu oslobođenja od plaćanja PDV-a

(13) vrijednost isporuke dobara u okviru trostranog posla u kunama i lipama po pojedinom primatelju/stjecatelju dobara u okviru trostranog posla (popunjava drugi porezni obveznik u okviru trostranog posla) za obračunsko razdoblje, odnosno tu se upisuje vrijednost oslobođene isporuke u okviru trostranog posla koju je stjecatelj (drugi porezni obveznik u trostranom poslu) koji je registriran za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj isporučio primatelju dobara u okviru trostranog posla

(14) vrijednost usluga obavljenih u druge države članice Europske unije u kunama i lipama po pojedinom primatelju usluga

(15) upisuje se ukupan zbroj vrijednosti svih isporuka dobara iskazanih u polju (11)

(16) upisuje se ukupan zbroj vrijednosti svih isporuka dobara u okviru carinskih postupaka 42 i 63 iskazanih u polju (12)

(17) upisuje se ukupan zbroj vrijednosti svih isporuka u okviru trostranog posla iskazanih u polju (13)

(18) upisuje se ukupan zbroj vrijednosti svih obavljenih usluga iskazanih u polju (14)

(19) redni broj prijenosa dobara u okviru aranžmana za premještanje dobara,

(20) kôd države članice Europske unije u kojoj je potencijalni primatelj dobara u okviru aranžmana za premještanje dobara,

(21) PDV identifikacijski broj potencijalnog primatelja dobara u okviru aranžmana za premještanje dobara bez kôda države članice,

(22) PDV identifikacijski broj potencijalnog primatelja koji je zamijenjen u okviru aranžmana za premještanje dobara bez kôda države članice,

(23) povrat dobara u okviru aranžmana za premještanje dobara,

(24) ime i prezime osobe koja je sastavila obračun i jamči za istinitost prijavljenih podataka

(25) potpis

(26) broj telefona, telefaksa i e-mail putem kojeg se može kontaktirati sa (ili u vezi s) poreznim obveznikom.

Podaci iskazani u Zbirnoj prijavi, osim podataka iskazanih u poljima koja se odnose na aranžman za premještanje dobara uspoređuju se sa podacima iskazanim u prijavi PDV-a (Obrasca PDV).

Stoga vrijednost isporuka iskazanih u rednom broju I.3. Obrasca PDV ne može biti manja od zbroja vrijednosti isporuka iskazanih u Zbirnoj prijavi u polju (15), (16) i (17), a zbroj vrijednosti obavljenih usluga iz rednog broja (18) mora biti jednak vrijednosti obavljenih usluga iskazanih u rednom broju I.4 Obrasca PDV.

3. Ispravci podataka za protekla razdoblja

U slučaju ispravka podataka iz već podnijetih Zbirnih prijava, podnosi se nova Zbirna prijava.





4. Prekršajne odredbe

Ako Zbirnu prijavu ne podnese ili ju ne podnese u propisanom roku ili ne iskaže sve propisane podatke porezni obveznik bit će kažnjen novčanom kaznom za prekršaj u iznosu od 2.000,00 do 500.000,00 kuna što je propisano člankom 131. stavkom 1. točkom 15. Zakona o PDV-u. Odgovorna osoba u pravnoj osobi bit će u skladu s člankom 131. stavkom 2. Zakona o PDV-u kažnjena novčanom kaznom od 1.000,00 do 50.000,00 kuna.

Obzirom na izmjene Zakona o PDV-u koje su stupile na snagu 1. siječnja 2020. uputa za popunjavanje Zbirne prijave, KLASA: 410-19/13-01/208, URBROJ: 513-07-21-01/13-4 od 17. lipnja 2013. više se ne primjenjuje.

III. Oporezive transakcije

PDV kod izuzimanja

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/13-01/493 Ur. broj: 513-07-21-01/13-2 Zagreb, 21.10.2013.
-----------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Pri izuzimanju dobara proizvedenih u poduzeću ukupnim troškom smatraju se vlastiti troškovi utvrđeni prema računovodstvenim propisima

Porezni obveznik iz dostavnog popisa dostavio nam je slijedeća pitanja u vezi obračuna poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu; PDV) sukladno Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13 i 99/13 - Rješenje Ustavnog suda Republike Hrvatske, u daljnjem tekstu; Zakon):

- 1) Porezni obveznik se bavi ugostiteljstvom te poslužuje hranu i piće svojim gostima. Ukoliko poželi ugostiti svoje poslovne partnere, odnosno kupce i buduće kupce u svom restoranu, da li navedeno ugošćenje svojih partnera može obaviti u visini nabavne cijene hrane i pića?
- 2) Ukoliko društvo u sklopu svojeg poslovanja utvrdi manjkove na skladištu za koje tereti svojeg zaposlenika, da li je nužno PDV obračunati na nabavnu vrijednost dobara koja nedostaju na zalihama ili procijenjenu tržišnu vrijednost?

Na postavljena pitanja odgovaramo u nastavku.

- 1) U skladu s odredbom članka 8. stavka 3. Zakona, obavljanjem usluga uz naknadu smatra se korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti, za koja je u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez, te obavljanje usluga bez naknade od strane poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti.

Porezni obveznik koji se bavi ugostiteljstvom ne može PDV za ugošćavanje poslovnih partnera obračunati na nabavnu cijenu hrane i pića, budući je porezna osnovica kod usluga iz članka 8. stavka 3. Zakona ukupni trošak obavljanja usluga, što je propisano člankom 33. stavkom 5. Zakona.

- 2) Porezna osnovica za manjkove utvrđuje se na način koji je propisan za isporuke dobara uz naknadu iz članka 7. stavka 3. Zakona, kojima se smatra korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspolažu njima bez naknade ili ih općenito koriste u druge svrhe osim za potrebe obavljanja

djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez.

Člankom 33. stavkom 4. Zakona propisano je da je porezna osnovica za navedene isporuke nabavna cijena tih ili sličnih dobara, a ako je ta cijena nepoznata, visina troškova utvrđenih u trenutku isporuke.

Sukladno članku 42. stavku 3. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13 i 85/13) propisano je da se nabavnom cijenom smatra cijena nove nabave odnosno neto nabavna cijena uvećana za zavisne troškove nove nabave kada se radi o izuzimanju odnosno isporuci dobara koja su kupljena, a pri nabavi tih dobara PDV je u cijelosti ili djelomično odbijen. Pri izuzimanju dobara proizvedenih u poduzeću ukupnim troškom smatraju se vlastiti troškovi utvrđeni prema računovodstvenim propisima.

Kazne u slučaju zakašnjenja ili neispunjenje obveze

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/12-01/190 Ur. broj: 513-07-21-01/13-2 Zagreb, 26.07.2013.
-----------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Kazna (penal) koja je sastavni dio Ugovora o kreditu i koja se u slučaju zakašnjenja dostave financijskih izvještaja zaračunava dužniku predstavlja odštetu i ne podliježe PDV-u

Podnositelj upita iz dostavnog popisa obratio nam se upitom u vezi obračunavanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) na kazne (penale) u slučaju zakašnjenja ili neispunjenje obveze dostave financijskih izvještava. U upitu se navodi da se kod odobravanja kredita te u procesu praćenja kreditne sposobnosti dužnika nakon što je kredit odobren, a za vrijeme trajanja istoga provodi financijska analiza dužnika temeljem njegovih financijskih izvještaja. Nadalje, navodi se da je obveza dostave financijskih izvještaja, kao i novčana kazna (penal) u slučaju zakašnjenja ili neispunjenja sastavni dio Ugovora o kreditu. Obzirom na navedeno, postavljeno je pitanje je li kazna (penal) u slučaju zakašnjenja ili neispunjenje obveze dostave financijskih izvještaja koji se prikupljaju radi ocjene kreditne sposobnosti dužnika oslobođena od plaćanja PDV-a.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

Odredbom članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13) propisano je da se PDV plaća na isporuke dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Prema odredbama članka 25. stavka 1. i 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13, u daljnjem tekstu; Pravilnik) isporuka kojom se obeštećuje primatelja za štetu nastalu po osnovi ranije isporuke ne smatra se isporukom koja podliježe oporezivanju već odštetom. O odštetu se radi samo u slučaju kada isporučitelj temeljem zakona ili ugovora odgovara za štetu i njene posljedice i određenim isporukama tu štetu otklanja. Stavkom 3. istoga članka propisano je da za procjenu radi li se o odštetu ili oporezivoj isporuci odlučujuće jesu li ispunjeni uvjeti iz stavka 2. toga članka.

U skladu s navedenim, mišljenja smo da kazna (penal) koja je sastavni dio Ugovora o kreditu i koja se u slučaju zakašnjenja ili neispunjenje obveze dostave financijskih izvještaja zaračunava dužniku predstavlja odštetu na koju se sukladno odredbama članka 25. stavka 1. Pravilnika ne obračunava PDV.

Ovrha - nadzor nad prijavljivanjem nastanka obveze PDV-a kod ovrhe



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/764
Ur. broj: 513-07-21-01/14-1
Zagreb, 08.01.2014.

Porezne uprave će uvidom u knjigovodstvene evidencije i prijave PDV-a provjeriti da li je dužnik (ovršnik) koji je upisan u registar obveznika PDV-a iskazao obvezu PDV-a za obavljenu prodaju dobara u postupku ovrhe

Radi osiguranja nadzora nad prijavljivanjem nastanka obveze poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) za dobra prodana u postupku ovrhe Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 160/13) koji je stupio na snagu 1. siječnja 2014. godine propisano je da je ovršno tijelo koje u postupku ovrhe provodi prodaju dobara obvezno kopiju dokumenta o prodaji dostaviti nadležnoj ispostavi Porezne uprave.

Naime, sukladno članku 21. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/13) kada zakonom utvrđeno tijelo u postupku ovrhe proda neko dobro, ne smatra se da je došlo do isporuke između dužnika i ovršnog tijela, već do izravne dužnikove isporuke kupcu koja podliježe oporezivanju. U tim slučajevima često su ovršene osobe izbjegavale zadužiti se za pripadajući iznos PDV-a kako ne bi povećavale svoje porezne obveze.

Stoga kako bi što bolje osigurali nadzor nad prijavljivanjem nastanka obveze PDV-a za prodaje u postupku ovrhe, obavještavamo vas da su sudovi i javni bilježnici obvezni od 1. siječnja 2014. godine kopije dokumenta o prodaji dostaviti nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema sjedištu ovršenika u roku od 15 dana po isteku mjeseca u kojem je izdan dokument o prodaji.

Temeljem tako dostavljene kopije dokumenta o prodaji nadležna ispostava Porezne uprave uvidom u knjigovodstvene evidencije i prijave PDV-a provjerit će da li je dužnik (ovršnik) koji je upisan u registar obveznika PDV-a iskazao obvezu PDV-a za obavljenu prodaju dobara u postupku ovrhe. U slučaju da dužnik (ovršnik) nije iskazao obvezu PDV-a nadležna ispostava Porezne uprave pozvat će navedenog poreznog obveznika da isto izvrši.

Obračun PDV-a na troškove prehrane i smještaja sezonskih zaposlenika



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/18-02/82
Ur.br: 513-07-21-01/18-2
Zagreb, 23.03.2018.

Pružanje usluga smještaja i prehrane radnika ne smatra se uslugama koje su obavljene u svrhu oporezivih transakcija poreznog obveznika, pa porezni obveznik nema pravo na odbitak pretporeza po ulaznim računima za obavljene usluge smještaja i prehrane za radnike

Elektroničkom poštom obratili ste se u vezi obračuna PDV-a na troškove prehrane i smještaja sezonskih zaposlenika.

Na postavljeno pitanje odgovaramo u nastavku.

Predmet oporezivanja PDV-om je u skladu s člankom 4. stavkom 1. točkom 1. i 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine

od broja 73/13 do 115/16, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Isporukom dobara uz naknadu smatra se prema članku 7. stavku 3. Zakona o PDV-u korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspolažu njima bez naknade ili ih općenito koriste u druge svrhe osim za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez.

Obavljanjem usluga uz naknadu u skladu s člankom 8. stavkom 3. točkom a) i b) Zakona o PDV-u smatra se korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti, za koja je u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez te obavljanje usluga bez naknade od strane poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanje njegove djelatnosti.

Člankom 58. stavkom 1. Zakona o PDV-u propisano je da porezni obveznik ima pravo od PDV-a, koji je obavezan platiti, odbiti iznos PDV-a (pretporeza) koji je obavezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluge koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.

Prema tome, pružanje usluga smještaja i prehrane radnika ne smatra se uslugama koje su obavljene u svrhu oporezivih transakcija poreznog obveznika, pa porezni obveznik nema pravo na odbitak pretporeza po ulaznim računima za obavljene usluge smještaja i prehrane za te radnike.

Ako je smještaj i hranu pružio sam poslodavac u okviru svoje djelatnosti tada se obavljanje tih usluga smatra obavljanjem usluga uz naknadu u smislu članka 8. stavka 3. Zakona o PDV-u, pri čemu je porezna osnova ukupni trošak obavljanja tih usluga.

Isporuka građevinskog zemljišta



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/15-01/129
Ur.br: 513-07-21-01/15-3
Zagreb, 11.05.2015.

Ukoliko obveznik PDV-a isporuči zemljište za koje je izdan izvršni akt kojim se odobrava građenje to zemljište se oporezuje PDV-om, neovisno o tome vrijedi li izdani akt kojim se građenje odobrava u trenutku isporuke

Podnositelj upita iz dostavnog popisa postavio nam je upit o oporezivanju građevinskog zemljišta porezom na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV). U upitu se navodi da je 2012. godine na natječaju za prodaju građevinskog zemljišta kao kupac ponudio najvišu cijenu i uplatio jamčevinu. Obzirom da je pristupni put na građevinsko zemljište bio sporan, navodi se da će kupoprodajni ugovor biti sklopljen u travnju 2015. godine. Postavlja se pitanje smatra li se uplata jamčevine početkom isporuke zemljišta, te oporezuje li se u tom slučaju navedeno zemljište porezom na promet nekretnina, a ne PDV-om. Nadalje, postavljeno je pitanje ako je isporučitelj zemljišta obveznik plaćanja PDV-a plaća li se PDV u slučaju da je isteklo važenje akta o gradnji, da je akt o gradnji stavljen izvan snage ili poništen.

Na postavljeno pitanje odgovaramo u nastavku.

Predmet oporezivanja PDV-om je sukladno članku 4. stavku 1. točki 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon) isporuka do-



bara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Prema odredbama članka 7. stavka 1. Zakona isporuka dobara u smislu članka 4. stavka 1. točke 1. Zakona je prijenos prava raspolaganja materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika.

Iz odredbi članka 40. stavka 6. Zakona proizlazi da se građevinskim zemljištem koje je oporezivo PDV-om smatra zemljište za koje je izdan izvršni akt kojim se odobrava građenje.

Slijedom navedenog, uplata jamčevine ne smatra se isporukom zemljišta jer uplatom jamčevine ne dolazi do prijenosa prava raspolaganja zemljištem na uplatitelja. Do isporuke dolazi sklapanjem ugovora o kupoprodaji ili izdavanjem druge isprave o isporuci zemljišta.

Stoga, ukoliko porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a isporuči zemljište za koje je izdan izvršni akt kojim se odobrava građenje to zemljište se oporezuje PDV-om, neovisno o tome vrijedi li izdani akt kojim se građenje odobrava u trenutku isporuke.

IV. Nastanak porezne obveze

Putnička agencija – predujmovi primljeni u ime i za račun iznajmljivača



Tuzemna putnička agencije koja u ime i za račun privatnih iznajmljivača koji nisu upisani u registar obveznika PDV-a primi predujam od osoba iz Europske unije prije obavljanja usluge smještaja nije obvezna za iznajmljivača na tako primljeni predujam obračunati PDV

Obratili ste se upitom u vezi poreznog tretmana predujmova koje putničke agencije prime u ime i za račun privatnih iznajmljivača koji nisu upisani u registar obveznika PDV-a. Postavljate pitanje da li se za predujmove primljene u ime i za račun privatnih iznajmljivača sukladno članku 38. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) mora obračunavati PDV.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 19. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u), između ostalog, propisano je da se mjestom obavljanja usluga u vezi s nekretninama, uključujući usluge stručnjaka i posrednika za prodaju nekretnina, smještaj u hotelima ili objektima slične namjene uključujući kampove za odmor ili mjesta uređena za kampiranje, smatra mjesto gdje se nekretnina nalazi.

Prema odredbama članka 90. stavka 1. i 2. Zakona o PDV-u malim poreznim obveznikom smatra se pravna osoba sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, odnosno fizička osoba s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu, čija vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 230.000,00 kuna. Mali porezni obveznik oslobođen je plaćanja PDV-a na isporuke dobara ili usluga, nema pravo iskazivati PDV na izdanim računima i nema pravo na odbitak pretporeza.

Odredbama članka 38. stavcima 1. i 2. Pravilnika o PDV-u propisano je da obveza obračuna PDV-a ne nastaje ako porezni obveznik izvrši plaćanje prije stjecanja dobara unutar Europske unije te ako porezni obveznik

primi predujam prije nego što obavi isporuku dobara unutar Europske unije prema uvjetima iz članka 41. Zakona.

Prema odredbama članka 38. stavka 3. Pravilnika o PDV-u obveza obračuna PDV-a ne nastaje ako porezni obveznik primi predujam u vezi s uslugama za koje je PDV obvezan platiti primatelj usluge, a koje mu obavi porezni obveznik bez sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta u tuzemstvu.

U skladu s navedenim, mjesto oporezivanja usluge smještaja u nekretnini koja se nalazi u Republici Hrvatskoj je Republika Hrvatska. Obzirom da mali porezni obveznik, u ovom slučaju privatni iznajmljivač, nije upisan u registar obveznika PDV-a za obavljanje uslugu smještaja ne obračunava PDV te ispostavlja račun u kojem se poziva na oslobođenje iz članka 90. stavka 2. Zakona o PDV-u neovisno o tome kome je obavio uslugu smještaja. Stoga, tuzemna putnička agencije koja u ime i za račun privatnih iznajmljivača koji nisu upisani u registar obveznika PDV-a primi predujam od osoba iz Europske unije prije obavljanja usluge smještaja nije obvezna za iznajmljivača na tako primljeni predujam obračunati PDV.

Napominjemo da je mali porezni obveznik - privatni iznajmljivač koji ima sjedište u tuzemstvu obvezan zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja u slučaju kada mu usluge obavlja porezni obveznik koji ima sjedište u drugoj državi članici. Tako je primjerice privatni iznajmljivač obvezan zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja ako mu strana putnička agencija obavlja uslugu posredovanja te će u tom slučaju privatni iznajmljivač biti obvezan na primljenu uslugu obračunati i platiti hrvatski PDV po stopi 25% temeljem prijenosa porezne obveze.

Nastanak porezne obveze i odbitak PDV (tuzemstvu, stjecanje dobara i usluga, uvoz, graditeljstvo)



Kad porezni obveznik sa sjedištem u drugoj državi članici obavi usluge tuzemnom poreznom obvezniku, obveza obračuna PDV-a tuzemnom poreznom obvezniku nastaje kada je nastao oporezivi događaj odnosno kada je usluga obavljena, a utvrđena obveza PDV-a iskazuje se u prijavi PDV-a za obračunsko razdoblje u kojem je obavljena usluga

Stupanjem na snagu Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH - u daljnjem tekstu: Zakon) propisane su odredbe u vezi nastanka obveze obračuna poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) i prava na odbitak pretporeza kod isporuka dobara i usluga u tuzemstvu, stjecanja dobara unutar Europske unije, primanja usluga od poreznih obveznika iz drugih država članica Europske unije te pri uvozu dobara.

U vezi s navedenim u nastavku navodimo kada u pojedinim slučajevima nastaje obveza obračuna PDV te s time u vezi odbitak pretporeza.

1. Isporuke dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu

Oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a za isporuke dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu propisani su odredbom članka 30. Zakona te odredbama članka 36. do 40. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik).

Oporezivi događaj je događaj na temelju kojeg su ispunjeni pravni uvjeti potrebni za nastanak obveze obračuna PDV-a, a obveza obračuna PDV-a nastaje u trenutku kada Porezna uprava temeljem odredbi Zakona

ima pravo potraživati PDV od osobe koja ga je obvezna platiti, iako je vrijeme plaćanja PDV-a odgođeno.

Prema tome sukladno članku 30. stavku 1. Zakona i članku 36. stavku 2. Pravilnika, oporezivi događaj nastaje kada su dobra isporučena ili usluge obavljene pri čemu obveza obračuna PDV-a nastaje kada je nastao oporezivi događaj, a utvrđena obveza PDV-a iskazuje se u prijavi PDV-a za obračunsko razdoblje u kojem je obavljena isporuka dobara ili usluga.

Ako je oporezivi događaj nastao, a nije izdan račun obveza obračuna PDV-a nastaje kada je nastao oporezivi događaj tj. kada su dobra isporučena ili usluge obavljene.

Ako je izdan račun koji sadrži PDV, a nije obavljena isporuka dobara ili usluga, ne nastaje obveza obračuna PDV-a ako se izdani račun stornira. Međutim, ako račun nije storniran, a nije obavljena isporuka dobara ili usluga, porezni obveznik koji je izdao takav račun mora obračunati PDV iskazati u prijavi PDV-a za obračunsko razdoblje u kojem je takav račun izdan sukladno članku 79. stavku 11. Zakona.

Obzirom da je uz nastanak obveze obračuna PDV-a vezan i odbitak pretporeza napominjemo da porezni obveznik može uz ispunjenje uvjeta propisanih člankom 58. do 62. Zakona odbiti pretporez u trenutku kada nastaje obveza obračuna PDV-a.

Porezni obveznik sukladno članku 58. stavku 1. Zakona ima pravo od PDV-a, koji je obvezan platiti, odbiti iznos PDV-a (pretporez) koji je obvezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluge koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.

Bitno je istaknuti da porezni obveznik ostvaruje pravo na odbitak pretporeza u obračunskom razdoblju u kojem je primljeno dobro ili izvršena usluga i primljen račun sa svim podacima iz članka 79. Zakona. Ako porezni obveznik ima račun za primljena dobra ili obavljene usluge do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom obračunskom razdoblju u kojem je primio dobro ili mu je obavljena usluga. Ako porezni obveznik nema račun za primljena dobra ili obavljene usluge do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom obračunskom razdoblju u kojem je primio račun.

Radi jednostavnijeg prikaza u kojem obračunskom razdoblju za isporuke dobara ili obavljene usluge u tuzemstvu nastaje obveza obračuna PDV-a, a u kojem pravo na odbitak PDV-a dajemo sljedeću tablicu:

Datum isporuke dobara odnosno obavljanja usluge	Datum izdavanja računa	Datum primitka računa	Obračunsko razdoblje u kojem nastaje obveza PDV-a	Obračunsko razdoblje u kojem nastaje pravo na odbitak pretporeza
15.07.	15.07.	15.07.	07. mjesec	07. mjesec
15.07.	15.08.	15.08.	07. mjesec	07. mjesec (jer je račun primljen do roka za podnošenje prijave za 07. mjesec)
15.07.	22.08.	22.08.	07. mjesec	08. mjesec (jer je račun primljen nakon roka za podnošenje prijave za 07. mjesec)
15.07.	račun nije izdan	račun nije primljen	07. mjesec	U obračunskom razdoblju kada je primljen račun. Ako račun nije primljen pretporez se ne može odbiti.
15.08.	15.07.	15.07.	07. mjesec	08. mjesec
Nije obavljena	15.07.	16.07.	07. mjesec (ako račun nije storniran, ili ako nakon njega ne slijedi isporuka dobara ili usluga)	Pretporez se ne može odbiti jer nije primljeno dobro niti je obavljena usluga.

U slučaju kontinuiranih isporuka dobara ili usluga za koje se kontinuirano izdaju računi ili se kontinuirano obavljaju plaćanja, kao što su isporuke prirodnog plina, vode, telekomunikacijskih

usluga, električne energije i druge slične transakcije, kao i kod zaku-pa ili najma dobara na određeno vrijeme, smatrat će se da je isporuka dobara ili usluga obavljena i da je nastao oporezivi događaj po isteku razdoblja na koja se takvi računi ili plaćanja odnose.

Prema navedenom za struju isporučenu od 1. do 31. srpnja, za koju je račun izdan s datumom 5. kolovoza obveza obračuna PDV-a nastaje za srpanj, a porezni obveznik koji je takvu isporuku primio pravo na odbitak ostvaruje za srpanj, obzirom da je primio račun za obavljene isporuke do roka za podnošenje prijave PDV-a za mjesec srpanj.

Također u slučaju da za struju isporučenu od 1. do 31. srpnja nije izdan račun, napominjemo da neovisno o tome obveza obračuna PDV-a nastaje za srpanj. Međutim u tom slučaju primatelj isporuke nema pravo na odbitak pretporeza sve dok ne primi račun za obavljenu isporuku.

Za primljene predujmove obveza obračuna PDV-a nastaje u trenutku primitka predujma, a pravo na odbitak PDV-a nastaje u trenutku plaćanja predujma. Ako platitelj predujma ima račun do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom obračunskom razdoblju u kojem je platio predujam. Ako platitelj predujma nema račun za plaćeni predujam do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom obračunskom razdoblju u kojem je primio račun.

Prema tome, ako je porezni obveznik račun za predujam izdao 31. srpnja, a plaćanje mu je obavljeno 3. kolovoza, obveza obračuna PDV-a nastaje u kolovozu, a poreznom obvezniku koji je predujam platio također pravo na odbitak PDV-a nastaje u kolovozu.

Kod davanja licenci na razdoblje od godine dana ili više, za što porezni obveznik odmah naplaćuje naknadu za cijelo razdoblje korištenja licence, napominje se da porezna obveza nastaje u obračunskom razdoblju u kojem je izdao račun i to na ukupnu naknadu za danu licencu. Jednako tako porezni obveznik primatelj licence ima pravo odmah odbiti PDV koji mu je zaračunan neovisno o tome što će licencu koristiti tijekom godine dana ili više.

2. Stjecanje dobara unutar Europske unije

Sukladno članku 31. Zakona oporezivi događaj nastaje u trenutku stjecanja dobara unutar Europske unije, te se smatra da je stjecanje dobara unutar Europske unije obavljeno kada se isporuka sličnih dobara smatra obavljenom u tuzemstvu.

Obveza obračuna PDV-a kod stjecanja dobara unutar Europske unije nastaje u trenutku izdavanja računa ili istekom roka iz članka 78. stavka 4. Zakona ako račun do tada nije izdan.

Naime, račun za isporuke dobara unutar Europske unije mora se izdati najkasnije petnaestog dana u mjesecu nakon mjeseca u kojem je nastao oporezivi događaj, odnosno u kojem je obavljena isporuka unutar Europske unije.

Prema navedenom obveza obračuna PDV-a na stjecanje nastaje izdavanjem računa ili najkasnije 15. dana u mjesecu nakon mjeseca u kojem je nastao oporezivi događaj.

U slučaju kada porezni obveznik izvrši plaćanje prije stjecanja dobara unutar Europske Unije, ne nastaje obveza obračuna PDV-a sukladno članku 38. stavku 1. Pravilnika.

Porezni obveznik koji treba platiti PDV na stjecanje dobara unutar Europske unije ima pravo na odbitak pretporeza u obračunskom razdoblju u kojem je nastala obveza obračuna PDV-a, odnosno u trenutku izdavanja računa ili istekom roka iz članka 78. stavka 4. Zakona ako račun do tada nije izdan.

Prema tome pravo na odbitak PDV-a tuzemni porezni obveznik ostvaruje u obračunskom razdoblju u kojem mu je nastala i obveza obračuna PDV-a, ako su ispunjeni uvjeti za odbitak pretporeza.





Radi jednostavnijeg prikaza u kojem obračunskom razdoblju za stjecanja dobara unutar Europske unije nastaje obveza obračuna PDV-a, a u kojem pravo na odbitak PDV-a dajemo sljedeću tablicu:

Datum stjecanja dobara	Datum izdavanja računa	Datum primitka računa	Obračunsko razdoblje i datum nastanka obveza PDV-a	Obračunsko razdoblje u kojem nastaje pravo na odbitak pretporeza
15.07.	15.07.	15.07.	15.07.	07. mjesec
15.07.	15.08.	15.08.	15.08.	08. mjesec
15.07.	25.08.	26.08.	15.08.	08. mjesec
15.07.	10.09.	10.09.	15.08.	08. mjesec
05.08.	15.07.	16.07.	15.07.	07. mjesec

Skrećemo pažnju na činjenicu da situacije kada porezni obveznik iz druge države članice izdaje račun za isporuku dobara unutar Europske unije prije nego što je stvarno ta dobra isporučio trebaju biti iznimka i u poslovanju poreznih obveznika iz različitih država članica ne bi se smjele pojavljivati. Također ističemo da se račun izdaje za obavljene isporuke dobara unutar Europske unije, a prije obavljanja isporuke dobara izdaju se računi za predujam.

3. Prilježene usluge unutar Europske unije

Kad porezni obveznik sa sjedištem u drugoj državi članici obavi usluge tuzemnom poreznom obvezniku, obveza obračuna PDV-a tuzemnom poreznom obvezniku nastaje kada je nastao oporezivi događaj odnosno kada je usluga obavljena, a utvrđena obveza PDV-a iskazuje se u prijavi PDV-a za obračunsko razdoblje u kojem je obavljena usluga.

Člankom 133. stavkom 3. Pravilnika propisano je da porezni obveznik koji prema članku 75. stavku 1. točki 6. te članku 75. stavcima 2. i 3. Zakona treba platiti PDV na primljene isporuke ima pravo na odbitak pretporeza u obračunskom razdoblju u kojem je nastala obveza obračuna PDV-a za te isporuke.

Prema tome pravo na odbitak PDV-a tuzemni porezni obveznik ostvaruje u obračunskom razdoblju u kojem mu je nastala i obveza obračuna PDV-a, ako su ispunjeni uvjeti za odbitak pretporeza.

U iznimnim situacijama, kada primatelj obavljenih usluga nije dobio račun, napominjemo da iz presude Europskog suda pravde C-90/02 proizlazi da pravo na odbitak postoji neovisno o primitku računa, međutim porezni obveznik treba dokazati da mu je obavljena usluga. Ovakav način poslovanja u kojem porezni obveznik za obavljenju uslugu drugom poreznom obvezniku ne izdaje račun ne bi smio postojati niti se primjenjivati u poslovanju poreznih obveznika obzirom na propisanu obvezu o izdavanju računa.

U vezi presuda Europskog suda pravde napominjemo da su iste dio pravne stečevine Europske unije koju je Republika Hrvatska kao država članica Europske unije obvezna primjenjivati.

Radi jednostavnijeg prikaza u kojem obračunskom razdoblju za primljene usluge unutar Europske unije nastaje obveza obračuna PDV-a, a u kojem pravo na odbitak PDV-a dajemo sljedeću tablicu:

Datum obavljanja usluge	Datum izdavanja računa	Datum primitka računa	Obračunsko razdoblje u kojem nastaje obveza PDV-a	Obračunsko razdoblje u kojem nastaje pravo na odbitak pretporeza
15.07.	15.07.	15.07.	07. mjesec	07. mjesec
15.07.	15.08.	15.08.	07. mjesec	07. mjesec
15.07.	nije izdan	nije primljen	07. mjesec	07. mjesec
15.08.	15.07.	20.07.	08. mjesec	08. mjesec

U iznimnim slučajevima kada uopće nije obavljena usluga, a porezni obveznik iz druge države članice izdao je račun za uslugu, tada obvezu plaćanja PDV-a sukladno članku 203. Direktive Vijeća 2006/112/EZ ima porezni obveznik iz druge države članice, obzirom da je izdao račun za nepostojeći oporezivi događaj.

Kada porezni obveznik iz druge države članice daje licencu hrvatskom poreznom obvezniku na razdoblje od godine dana ili više, za što porezni obveznik iz druge države članice odmah naplaćuje naknadu za cijelo razdoblje korištenje licence, napominje se da se radi o usluzi koja se oporezuje prema sjedištu poreznog obveznika primatelja usluge. Obzirom da porezni obveznik primatelj usluge ima sjedište u tuzemstvu obvezan je na primljenu uslugu obračunati hrvatski PDV. Hrvatskom poreznom obvezniku primatelju usluge u tom slučaju obveza za obračun PDV-a nastaje u obračunskom razdoblju kojem je primio račun od poreznog obveznika iz druge države članice za danu licencu. U istom obračunskom razdoblju ima pravo i na odbitak pretporeza sukladno članku 133. stavku 3. Pravilnika neovisno o tome što će licencu koristiti kroz godinu ili više dana.

4. Uvoz dobara

Pri uvozu dobara sukladno članku 32. stavku 1. Zakona oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastaje u trenutku uvoza dobara.

Porezni obveznik može PDV obračunati pri uvozu odbiti kao pretporez, ako za uvezena dobra ima jedinstvenu carinsku deklaraciju u kojoj je naveden kao primatelj ili uvoznik dobara te u kojoj je iskazan iznos PDV-a koji treba platiti ili je omogućeno njegovo izračunavanje.

U skladu s navedenim, porezni obveznik može odbiti pretporez pri uvozu u obračunskom razdoblju u kojem je primio jedinstvenu carinsku deklaraciju u kojoj je naveden kao primatelj ili uvoznik dobara te u kojoj je iskazan iznos PDV-a koji treba platiti ili je omogućeno njegovo izračunavanje.

Iz zakonskih odredbi proizlazi da porezni obveznik može odbiti pretporez pri uvozu neovisno o tome da li je iznos PDV-a koji treba platiti pri uvozu stvarno uplatio na račun državnog proračuna. Međutim, s tim u vezi potrebno je napomenuti da navedeno ne znači da uvoznik nije obvezan iznos PDV-a koji mu je utvrdila Carinska uprava uplatiti u državni proračun. Naime, uvoznik je obvezan sukladno članku 76. stavku 7. Zakona platiti PDV pri uvozu u roku za plaćanje uvoznih davanja u skladu s carinskim propisima.

Napominjemo da je PDV koji je porezni obveznik uvoznik obvezan platiti prilikom uvoza osiguran bankovnom garancijom, stoga ako porezni obveznik ne plati u propisanom roku uvozna davanja, ista će se naplatiti iz bankovne garancije, pa ne postoji mogućnost da uvozna davanja ostanu nenaplaćena.

U vezi odbitka pretporeza pri uvozu skrećemo pažnju da je svoje mišljenje glede istoga dao i Europski sud pravde u slučaju C-414/10. U svom odgovoru Europski sud pravde navodi da se članak 17. stavak 2. točka b) Šeste direktive (članak 168. Direktive 2006/112/EZ) mora tumačiti na način da ne dopušta državi članici da pravo na odbitak PDV-a pri uvozu uvjetuje prethodnim stvarnim plaćanjem tog poreza od strane poreznog obveznika ako taj porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza.

5. Graditeljska djelatnost

Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 160/13) koji je stupio na snagu 1. siječnja 2014. godine propisano je da u graditeljskoj djelatnosti obveza obračuna PDV-a nastaje istekom obračunskog razdoblja 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 obračunskog razdoblja koje slijedi nakon razdoblja u kojem je ispostavljena obračunska situacija. Navedeno se ne primjenjuje u slučaju prijenosa porezne obveze iz članka 75. stavka 3. Zakona.

Naime, prijenos porezne obveze primjenjuje se sukladno članku 75. stavku 3. točki a) Zakona 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.

Prema tome, ako porezni obveznik obavi građevinsku uslugu osobi koja nije porezni obveznik ili nije upisana u registar obveznika PDV-a, što znači da na nju ne može prijeći porezna obveza, u tom slučaju poreznom obvezniku koji je obavio građevinsku uslugu porezna obveza nastaje istekom obračunskog razdoblja u kojem je ovjerena situacija za izvedene građevinske radove ili ako je situacija ispostavljena, ali nije ovjerena tada porezna obveza nastaje istekom slijedećeg obračunskog razdoblja nakon onoga u kojem je situacija ispostavljena.

Primjerice, ako je situacija ispostavljena u siječnju, a nije ovjerena porezna obveza nastaje istekom veljače, odnosno porezni obveznik za mjesec veljaču mora iskazati poreznu obvezu u prijavi PDV-a.

Što se tiče prava na odbitak obračunalog PDV-a, napominjemo da primatelj građevinske usluge koji nije upisan u registar obveznika PDV-a nema pravo na odbitak PDV-a.


U slučaju kada se građevinske usluge obavljaju između dva porezna obveznika upisana u registar obveznika PDV-a dolazi do prijenosa porezne obveze na primatelja usluge i za nastanak obveze obračuna PDV-a odnosno prava na odbitak nije bitno da li je situacija ovjerena ili nije.

S tim u vezi naglašava se da će primatelj usluge imati pravo na odbitak pretporeza u onom obračunskom razdoblju u kojem je i iskazao obvezu PDV-a na obavljenu mu građevinsku uslugu, što znači da će i obvezu PDV-a i pravo na odbitak iskazati u prijavi PDV-a za isto obračunsko razdoblje.

Prema tome poreznom obvezniku primatelju građevinske usluge obveza obračuna PDV-a za primljenu uslugu nastaje u obračunskom razdoblju u kojem mu je usluga obavljena, jednako tako u istom obračunskom razdoblju nastaje mu i pravo na odbitak pretporeza.

Primjerice, poreznom obvezniku kojem je građevinska usluga obavljena 15. siječnja 2014. za koju mu je izdan račun s istim danom, obveza obračuna PDV-a nastaje u siječnju, a jednako tako u siječnju ima pravo na odbitak obračunalog PDV-a, što znači da će u prijavi PDV-a za siječanj iskazati i obvezu i odbitak PDV-a.

Novčani iznosi koje odvjetnički ured primi za pokriće troškova pravnog zastupanja

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/15-01/3388 Ur.br: 513-07-21-01/16-2 Zagreb, 21.01.2016.
-------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Odvjetnički ured za novčane iznose primljene za pokriće troškova pravnog zastupanja po nepravomoćnim rješenjima treba izdati račun za predujam te na iste obračunava PDV

Odvjetnički ured iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi poreznog tretmana novčanih iznosa primljenih za pokriće troškova pravnog zastupanja. U upitu se navodi da se u poslovima koje obavlja odvjetnički ured (obveznik poreza na dobit i PDV-a) pojavljuje situacija da ured obavlja poslove zastupanja stranke (većinom fizičke osobe građani) u sporovima s društvom „H“ d.o.o., s tim da se navedeni poslovi obavljaju kontinuirano i traju po nekoliko godina. Nadalje, prema navodima u upitu društvo H“ d.o.o., iako to prije pravomoćnosti nije dužno, plaća strankama naknadu utvrđenu prvostupajskim rješenjem te odvjetničkom uredu troškove pravnog zastupanja po nepravomoćnim rješenjima, a ujedno se i žali ili izjavljuje drugi pravni lijek na nepravomoćna rješenja kako ne bi tekle zakonske zatezne kamate koje teku od dana donošenja prvostupajskog rješenja. U upitu se navodi da odvjetnički ured za primljene iznose izdaje račun za predujam (iskazuje se obveza za PDV), no

navedenu uplatu smatra predujmom jer spor može završiti i drukčije, primjerice da naknada pravomoćno bude utvrđena u manjem iznosu, kao i posljedično troškovi pravnog zastupanja, a ako se takva situacija i dogodi, odvjetnički ured je u obvezi izvršiti povrat dijela primljenih sredstava za svoje usluge zastupanja. U upitu se navodi da je stav odvjetničkog ureda kako navedene usluge imaju obilježje predujma jer usluga pravnog zastupanja nije završena te je u skladu s tim zatražena potvrda prethodno navedenog stava i postupanja.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Prema članku 30. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) i članku 36. stavku 2. Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14 i 130/15, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u), oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastaju kad su dobra isporučena ili usluge obavljene.

Za primljene predujmove obveza obračuna PDV-a na primljeni iznos nastaje u trenutku primitka predujma, što je propisano odredbama članka 30. stavka 5. Zakona o PDV-u.

Člankom 78. stavkom 1. točkom 5. Zakon o PDV-u propisano je da je svaki porezni obveznik obavezan izdati račun za svaki predujam primljen od drugoga poreznog obveznika ili pravne osobe koja nije porezni obveznik prije završetka obavljanja usluga.

Obzirom da je uz nastanak obveze obračuna PDV-a vezan i odbitak pretporeza napominjemo da porezni obveznik može uz ispunjenje uvjeta propisanih člankom 58. do 62. Zakona o PDV-u odbiti pretporez u trenutku kada nastaje obveza obračuna PDV-a, odnosno u trenutku primitka predujma.

U skladu s navedenim, mišljenja smo da odvjetnički ured postupa ispravno kada za novčane iznose primljene za pokriće troškova pravnog zastupanja po nepravomoćnim rješenjima izdaje račun za predujam te na iste obračunava PDV.

V. Mjesto oporezivanja

Porezni tretman uvoza iz treće zemlje u EU

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/13-01/07 Ur. broj: 513-07-21-01/14-2 Zagreb, 14.01.2014.
-------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Ako tuzemni porezni obveznik obavlja isporuku dobara za koju se smatra da mjesto isporuke nije u Hrvatskoj tada se radi o isporuci koja se ne oporezuje prema odredbama hrvatskog Zakona o PDV-u

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi poreznog tretmana uvoza iz Srbije u Europsku uniju. Naime, u upitu se navodi slučaj prema kojem porezni obveznik iz Srbije fakturira robu tuzemnom poreznom obvezniku na paritetu FCA koji organizira prijevoz te fakturira robu poreznom obvezniku iz Italije na paritetu CPT. Prema navodima u upitu porezni obveznik iz Italije organizira uvozno carinjenje u Sloveniji, a krajnje odredište robe je Italija. Obzirom na navedeno zatražena je potvrda mišljenja da je tuzemni porezni obveznik oslobođen plaćanja PDV-a budući da porezni obveznik iz Italije plaća PDV prilikom uvoznog carinjenja te je postavljeno pitanje kojim člankom Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) je to oslobođenje propisano. Također, postavljeno je pitanje je li potrebno račun tuzemnog poreznog obveznika koji izdaje poreznom obvezniku iz Italije iskazati na





nekom posebnom obrascu ili je dovoljno voditi posebne evidencije unutar tvrtke ako se takav račun nije moguće iskazati u Zbirnoj prijavi.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 4. stavka 1. Zakona predmet oporezivanja PDV-om je isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju oba vi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske unije te uvoz dobara.

Prema odredbama članka 13. stavka 1. Zakona mjestom isporuke dobara koja otprema ili prevozi isporučitelj, kupac ili treća osoba, smatra se mjesto gdje se dobra nalaze na početku otpreme ili prijevoza do kupca.

Odredbama članka 13. stavka 2. Zakona propisano je da ako je mjesto iz kojeg se dobra otpremaju ili prevoze treće područje ili treća zemlja, tada se mjestom isporuke dobara koju obavi uvoznik, kao i mjestom bilo koje naknadne isporuke tih dobara, smatra država članica uvoza.

Prema tome, iz navedenih zakonskih odredbi proizlazi da je kod transakcije koja se obavlja između poreznog obveznika iz Hrvatske i poreznog obveznika iz Italije mjesto isporuke dobara prema članku 13. stavku 2. Zakona država članica uvoza, što je u opisanom slučaju Slovenija te bi se tuzemni porezni obveznik trebao obratiti slovenski poreznim vlastima kako bi se raspitao o mogućim poreznim obvezama u toj državi.

Obzirom na navedeno, ako tuzemni porezni obveznik obavlja isporuku dobara za koju se smatra da mjesto isporuke nije u Hrvatskoj tada se radi o isporuci koja se ne oporezuje prema odredbama hrvatskog Zakona o porezu na dodanu vrijednost te se u skladu s tim izdavanje računa kao i vođenje evidencija ne izvršava prema hrvatskom Zakonu o porezu na dodanu vrijednost.

Nabava materijala i dorada u državama članicama EU



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/715
Ur. broj: 513-07-21-01/13-2
Zagreb, 02.12.2013.

Kod dorade raditi se o jedinstvenoj usluzi koju nije potrebno dijeliti na njene komponente odnosno posebno na vrijednost materijala, a posebno na vrijednost usluge dorade

Švicarska tvrtka A nabavlja materijal u državama članicama Europske unije i dovozi ga u Republiku Hrvatsku tvrtki B d.o.o. na doradu. Da bi mogla obavljati svoje poslove u Europskoj uniji, švicarska tvrtka A zatražila je hrvatski PDV identifikacijski broj. Tvrtka B d.o.o. izrađuje prema narudžbi švicarske tvrtke A gotov proizvod (krevet, madrac) iz njihovog materijala. Prilikom izrade dodaje se materijal od tvrtke B d.o.o., koji ona nabavlja od hrvatskih dobavljača te manji dio od dobavljača iz država članica i tvrtka B d.o.o. obavlja uslugu izrade gotovog proizvoda. U vezi s navedenim postavljena su pitanja:

- 1) Da li je potrebno obračunati porez na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) po stopi 25 % na materijal i uslugu koji se zaračunava švicarskoj tvrtki A i u tom računu navesti hrvatski PDV identifikacijski broj dodijeljen švicarskoj tvrtki A?
- 2) Da li se na računu navodi švicarski porezni broj i u nastavku se piše prijenos porezne obveze prema članku 17. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 i 99/13 – Rješenje USRH; u daljnjem tekstu: Zakon) što znači da švicarska tvrtka A treba na uslugu koju joj je obavila tvrtka B d.o.o. obračunati i platiti PDV prema švicarskom zakonodavstvu?
- 3) Gotov proizvod cijelo vrijeme ostaje u Europskoj uniji. Švicarska tvrtka A izdaje račune svojim kupcima kreveta i madraca

iz drugih država članica sa hrvatskim PDV identifikacijskim brojem te na tim računima navodi da je isporuka oslobođena plaćanja PDV-a prema članku 41. stavku 1. Zakona. Da li je švicarska tvrtka ispravno postupila ili je na računima trebala navesti švicarski porezni broj?

U dopisu se nadalje navodi da od 1. kolovoza 2013. tvrtka B d.o.o. za obavljene usluge izrade gotovog proizvoda švicarskoj tvrtki A izdaje račune u kojima se vidi kolika je vrijednost obavljene usluge, a koliko iznosi vrijednost materijala, te se navodi da na uslugu izrade gotovog proizvoda, odnosno dorade PDV nije zaračunan temeljem članka 41. stavka 1. točke a) Zakona.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

1. i 2. Iz odredbe članka 17. stavka 1. Zakona proizlazi da se mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra mjesto sjedišta tog poreznog obveznika. Ako se te usluge obavljaju stalnoj poslovnoj jedinici poreznog obveznika u mjestu koje je različito od mjesta sjedišta poreznog obveznika, mjestom obavljanja usluga smatra se sjedište stalne poslovne jedinice. Ako takvo sjedište ili stalna poslovna jedinica ne postoje, mjestom obavljanja usluga smatra se prebivalište ili uobičajeno boravište poreznog obveznika primatelja usluge.

Ako jedinstvena transakcija istovremeno ima obilježja isporuke dobara i obilježja obavljene usluge, za razvrstavanje su bitna ona obilježja koja određuju stvarni gospodarski sadržaj transakcije, uzimajući u obzir volju ugovornih strana što je propisano člankom 8. stavkom 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13).

Razgraničenje radi li se o isporuci dobara ili obavljenoj usluzi ovisno o tome da li je udio materijala više od 50% odnosi se samo na popravak dobara.

Prema navedenom ako su tvrtka B d.o.o. i švicarska tvrtka A sklopili ugovor o obavljanju usluge dorade smatramo da se radi o jedinstvenoj usluzi koju nije potrebno dijeliti na njene komponente odnosno posebno na vrijednost materijala, a posebno na vrijednost usluge dorade.

Stoga u računima što ih tvrtka B d.o.o. ispostavlja nije potrebno posebno navoditi materijal odnosno dobra, a posebno uslugu dorade, već je potrebno izdati račun za jedinstvenu uslugu dorade.

Nadalje, švicarska tvrtka A ima sjedište u Švicarskoj, a ne u Republici Hrvatskoj, obzirom da se dodjelom hrvatskog PDV identifikacijskog broja ne smatra da joj je sjedište u Republici Hrvatskoj.

Prema tome na obavljenu uslugu dorade tvrtka B d.o.o. neće obračunati hrvatski PDV, obzirom da se radi o usluzi koja se oporezuje prema sjedištu poreznog obveznika primatelja. Tvrtka B d.o.o. će u računu, što će ga za obavljenu uslugu dorade izdati švicarskoj tvrtki A, uz sve elemente propisane člankom 79. Zakona navesti da se radi o prijenosu porezne obveze temeljem članka 17. stavka 1. Zakona.

3. Mjestom isporuke dobara koja otprema ili prevozi isporučitelj, kupac ili treća osoba, smatra se mjesto gdje se dobra nalaze na početku otpreme ili prijevoza do kupca sukladno članku 13. stavku 1. Zakona.

Isporuke dobara koje prodavatelj ili osoba koja stječe dobro ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze iz tuzemstva u drugu državu članicu drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a koji djeluju kao takvi u toj drugoj državi članici oslobođene su plaćanja PDV-a prema odredbi članka 41. stavka 1. točke a) Zakona.

Prema tome mjesto isporuke dobara koja švicarska tvrtka A isporučuje poreznim obveznicima sa sjedištem u drugim državama članicama je Republika Hrvatska. Obzirom da se radi o isporuci dobara unutar Europske unije, švicarska tvrtka A u računu za obavljenu isporuku treba uz hrvatski PDV identifikacijski broj navesti elemente propisane člankom 79. Zakona te da se radi o oslobođenoj isporuci dobara unutar Europske unije temeljem članka 41. stavka 1. točke a) Zakona.

Plaćanje PDV-a na proviziju strane putničke agencije



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/476
Ur. broj: 513-07-21-01/13-2
Zagreb, 28.11.2013.

Porezni obveznici koji primjenjuju paušalno oporezivanje prema posebnim propisima smatraju malim poreznim obveznicima te su obvezni zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja u slučaju kada im usluge obavljaju porezni obveznici koji imaju sjedište u drugoj državi članici

Primili smo upit u vezi plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) na proviziju strane putničke agencije. Naime, privatni iznajmljivač koji nije upisan u registar obveznika PDV-a surađuje sa stranom putničkom agencijom koja mu šalje goste za što naplaćuje proviziju. Obzirom da je strana putnička agencija zaračunala PDV po stopi 25% postavljeno je pitanje treba li privatni iznajmljivač platiti navedeni račun.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Prema odredbama članka 17. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 i 99/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika. Porezni obveznik u smislu Zakona je svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost čak i ako ta osoba nije registrirana za potrebe PDV-a.

Sukladno članku 154. stavku 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13) svaki porezni obveznik koji ima sjedište, stalnu poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište u Republici Hrvatskoj i koji obavlja usluge na području druge države članice za koje je primatelj usluga u drugoj državi članici obavezan platiti PDV prema članku 196. Direktive Vijeća 2006/112/EZ i svaki porezni obveznik primatelj usluga iz članka 75. stavka 1. točke 6. ovoga Zakona obavezan je Poreznoj upravi podnijeti zahtjev za izdavanje PDV identifikacijskog broja najkasnije 15 dana prije početka obavljanja odnosno primanja takvih usluga.

Prema tome, mali porezni obveznik, u konkretnom slučaju građanin privatni iznajmljivač, koji ima sjedište u tuzemstvu obavezan je zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja u slučaju kada mu usluge obavlja porezni obveznik koji ima sjedište u drugoj državi članici.

Stoga, u slučaju da mali porezni obveznik, građanin koji je privatni iznajmljivač ima dodijeljen PDV identifikacijski broj tada strana putnička agencija na obavljenu uslugu posredovanja neće zaračunati PDV, već će privatni iznajmljivač biti obavezan na primljenu uslugu obračunati i platiti hrvatski PDV po stopi 25%.

Ističe se da se i porezni obveznici koji primjenjuju paušalno oporezivanje prema posebnim propisima smatraju malim poreznim obveznicima te su obvezni zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja u slučaju kada im usluge obavljaju porezni obveznici koji imaju sjedište u drugoj državi članici.

U vezi poreznih obveznika koji primjenjuju paušalno oporezivanje napominje se da i nakon dodjele PDV identifikacijskog broja mogu primjenjivati paušalno oporezivanje prema posebnim propisima.

Nadalje ističe se mali porezni obveznici, primjerice građani iznajmljivači, ili porezni obveznici koji primjenjuju paušalno oporezivanje nemaju pravo na odbitak PDV-a koji su obračunali na uslugu koju im je obavila putnička agencija iz druge države članice, obzirom da nisu upisani u registar obveznika PDV-a.

Za obračunsko razdoblje u kojem je putnička agencija iz druge države članice obavila uslugu građaninu iznajmljivaču ili poreznom obvezniku

koji primjenjuje paušalno oporezivanje za koju je on obavezan obračunati i platiti PDV, građanin iznajmljivač ili porezni obveznik koji primjenjuje paušalno oporezivanje će biti obavezan podnijeti Obrazac PDV i Obrazac PDV-S u kojima će iskazati obavljenu uslugu.

Prijevremeni ukrcaj isporučiteljeve robe u strani brod u hrvatskoj luci



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/449
Ur. broj: 513-07-21-01/13-2
Zagreb, 30.09.2013.

Na uslugu brodske uštede primjenjuje se opće načelo oporezivanja prema kojem se mjestom obavljanja usluge smatra sjedište poreznog obveznika primatelja usluge

Dostavili ste nam određena pitanja u vezi tumačenja Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 i 99/13 - Rješenje Ustavnog suda Republike Hrvatske, u daljnjem tekstu: Zakon). U nastavku navodimo dostavljena pitanja i odgovore u vezi istih.

- 1) Da li je dozvoljeno u smislu Zakona te kada nastaje porezna obveza u slučaju kada porezni obveznik iz Slovenije isporučuje hrvatskom poreznom obvezniku A d.d. sirovine tri puta tjedno kamionom uz tovarni list (CMR), ali bez računa jer slovenski porezni obveznik ne izdaje račune za svaku isporuku, nego samo jedan račun krajem mjeseca za cijeli mjesec?

Potrebno je napomenuti da slovenski porezni obveznik izdaje račune prema slovenskom Zakonu o porezu na dodanu vrijednost te se u vezi navedenog ne možemo očitovati. Međutim, skrećemo pažnju na odredbe članka 223. Direktive Vijeća 2006/112/EZ prema kojem će države članice poreznim obveznicima dopustiti izdavanje zbrojnih računa na kojim se potanko navodi nekoliko zasebnih isporuka dobara ili usluga, pod uvjetom da se PDV na isporuke navedene u zbrojnom računu postaje naplativ tijekom istog kalendarskog mjeseca.

Člankom 31. stavkom 2. Zakona propisano je da obveza obračuna PDV-a kod stjecanja dobara unutar Europske unije nastaje u trenutku izdavanja računa ili istekom roka od petnaest dana u mjesecu nakon mjeseca u kojem je nastao oporezivi događaj (članka 78. stavka 4. Zakona) ako račun do tada nije izdan.

U skladu s navedenim, u slučaju stjecanja dobara iz Europske unije obveza obračuna PDV-a nastaju u trenutku izdavanja računa (datum računa) ili istekom roka od petnaest dana u mjesecu nakon mjeseca u kojem je nastao oporezivi događaj ako račun do tada nije izdan. Prema tome, u konkretnom slučaju obveza obračuna PDV-a nastaju u trenutku izdavanja zbirnog računa.

- 2) Hrvatski porezni obveznik A d.d. zaračunava poreznom obvezniku iz Europske unije uslugu brodske uštede koje nastaju prilikom prijevremenog ukrcaja isporučiteljeve robe u strani brod (Europska unija ili treće zemlje) u hrvatskoj luci. Primjerice ako je ugovoren rok za ukrcaj robe 5 dana, a luka ukrca robu u roku 3 dana, kupac koji je unajmio brod za prijevoz robe obavezan je platiti A d.d. brodsku uštedu za 2 dana prijevremenog ukrcaja. Tu uštedu A d.d. naplaćuje od ino-kupca na temelju računa za uslugu brodske uštede. S tim u vezi postavljena su sljedeća pitanja:
 - a) Da li PDV obračunava A d.d. u računu za uslugu brodske uštede ili ga kupac plaća u svojoj državi temeljem njegovog navedenog PDV broja?
 - b) Ako je kupac iz Švicarske, a roba se brodom izravno iz Republike Hrvatske isporučuje u Francusku, da li švicarski kupac smije A d.d. ponuditi svoj PDV identifikacijski broj iz Nizozemske gdje je registriran ili se mora registrirati i u Francuskoj te A d.d. javiti svoj francuski PDV identifikacijski broj?



- c) Ako švicarski kupac uporno odbija zahtjev za PDV registracijom u Francuskoj, da li A d.d. smije na računu za uslugu upisati PDV identifikacijski broj kupca iz Nizozemske ili mu moraju obračunati hrvatski PDV?

Prema članku 17. stavku 1. Zakona mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika.

Odredbama članka 41. stavka 1. točke a) Zakona propisano je da su PDV-a oslobođene isporuke dobara koje prodavatelj ili osoba koja stječe dobro ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze iz tuzemstva u drugu državu članicu drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a koji djeluju kao takvi u toj drugoj državi članici.

Na uslugu brodske uštede primjenjuje se opće načelo oporezivanja prema kojem se mjestom obavljanja usluge smatra sjedište poreznog obveznika primatelja usluge. Stoga u slučaju kada A d.d. izdaje račun za takvu uslugu poreznom obvezniku iz Europske unije tada u računu neće zaračunati PDV već će navesti napomenu da se radi o prijenosu porezne obveze temeljem članka 17. stavka 1. Zakona.

U vezi pitanja da li kupac iz Švicarske smije A d.d. ponuditi svoj PDV identifikacijski broj iz Nizozemske gdje je registriran ili se kupac mora registrirati i u Francuskoj te A d.d. javiti svoj francuski PDV identifikacijski broj, napominjemo da odredbama Zakona nije propisano u kojoj državi članici strani kupac mora imati dodijeljen PDV identifikacijski broj. Međutim, za primjenu oslobođenja od PDV-a temeljem članka 41. stavka 1. toke a) bitno da je dostavljeni PDV identifikacijski broj stranog kupca valjan te da porezni obveznik ima dokaz da je dobro otpremljeno ili prevezeno iz tuzemstva u drugu državu članicu.

Što se tiče pitanja smije li A d.d. u računu za uslugu upisati PDV identifikacijski broj kupca iz Nizozemske ili mu mora obračunati hrvatski PDV, napominjemo da se isti može navesti u računu za uslugu brodske uštede te da A d.d. u računu za tu uslugu neće zaračunati PDV već će navesti napomenu da se radi o prijenosu porezne obveze temeljem članka 17. stavka 1. Zakona.

Lijekovi - usluge kliničkog ispitivanja	
	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/13-01/416 Ur. broj: 513-07-21-01/13-2 Zagreb, 14.08.2013.

Usluge kliničkog ispitivanja lijekova obavljene poreznom obvezniku sa sjedištem u drugoj državi članici Europske unije ili trećoj zemlji ne podliježu obračunu PDV-a

Klinika iz dostavnog popisa navodi da provodi klinička ispitivanja lijekova. Naime sklopljen je ugovor između Klinike i tvrtke naručitelja sa sjedištem u Austriji, zajedno s podružnicom naručitelja u Zagrebu, koja predstavlja interese naručitelja iz država članica Europske unije te trećih zemalja koje nisu članice Europske unije. Klinika je do sada, izvršene usluge zaračunavala naručitelju odnosno tvrtci u Austriji i obračunavala je porez na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu:PDV) po stopi 25%. U srpnju Klinika mora ispostaviti račune za obavljene usluge ispitivanja do 30. lipnja 2013. i za usluge koje su obavljene nakon 30. lipnja 2013. godine. Obzirom na navedeno postavljeno je pitanje treba li Klinika obračunati PDV za izvršene usluge kliničkog ispitivanja lijekova obavljene prije 30. lipnja 2013. odnosno da li je obvezna obračunati PDV za izvršene usluge kliničkog ispitivanja lijekova obavljene nakon 30. lipnja 2013. godine. Također postavljeno je pitanje treba li Klinika mijenjati Ugovor,odnosno raditi Aneks Ugovoru, ako je obveznik plaćanja PDV-a korisnik usluga (naručitelj).

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, u daljnjem tekstu: Zakon) stupio je na snagu 1. srpnja 2013. godine. što znači da se njegove odredbe odnose na isporuke obavljene nakon 1. srpnja 2013. godine.

Člankom 17. stavkom 1. Zakona propisano je opće načelo oporezivanja usluga između poreznih obveznika, prema kojem se mjestom oporezivanja usluga koje hrvatski porezni obveznik obavi poreznom obvezniku sa sjedištem u drugoj državi članici Europske unije ili trećoj zemlji smatra mjesto gdje porezni obveznik primatelj usluge ima sjedište.

Stoga, hrvatski porezni obveznik, koji je upisan u registar obveznika PDV-a i ima dodijeljen PDV identifikacijski broj, prilikom obavljanja usluga kliničkog ispitivanja lijekova poreznim obveznicima iz drugih država članica i iz trećih zemalja, nije obvezan u računu što ga izdaje poreznom obvezniku primatelju obračunati hrvatski PDV, jer je mjesto oporezivanja te usluge u državi članici ili trećoj zemlji gdje porezni obveznik primatelj ima sjedište. Hrvatski porezni obveznik u tom slučaju u računu navodi „prijenos porezne obveze“ prema članku 17. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost ili engleski izraz „reverse charge“.

Prema navedenom, Klinika će odredbe članka 17. stavka 1. Zakona primijeniti na usluge kliničkog ispitivanja obavljene nakon 1. srpnja 2013. godine te na njih neće obračunati hrvatski PDV. Na usluge kliničkog ispitivanja obavljene do 30. lipnja 2013. godine primjenjuju se odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 74/95 do 136/12) pa je Klinika na te usluge obvezna obračunati PDV.

U vezi pitanja treba li Klinika mijenjati Ugovor,odnosno raditi Aneks Ugovoru, ako je obveznik plaćanja PDV-a korisnik usluga (naručitelj), napominjemo da tumačenje obveze sklapanja aneksa ugovora nije u nadležnosti Porezne uprave. Međutim napominjemo da Klinika ovisno o sadržaju ugovora treba preispitati da li takav sadržaj ugovora odgovara ispostavljanju računa u kojima nije obračunat PDV, već sadrži napomenu o prijenosu porezne obveze.

Web hosting obavljen poreznom obvezniku iz treće zemlje	
	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/13-01/376 Ur. broj: 513-07-21-01/13-02 Zagreb, 30.07.2013.

Usluga web hostinga obavljena poreznom obvezniku iz treće zemlje ne podliježe obračunu PDV-a jer se radi o prijenosu porezne obveze temeljem čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u

Postavili ste upit u vezi oslobođenja obračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost prilikom obavljanja usluga „web hostinga“ poreznom obvezniku iz treće zemlje.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 17. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, u daljnjem tekstu: Zakon) propisano je da se mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra mjesto sjedišta tog poreznog obveznika. Ako se te usluge obavljaju stalnoj poslovnoj jedinici poreznog obveznika u mjestu koje je različito od mjesta sjedišta poreznog obveznika, mjestom obavljanja usluga smatra se sjedište stalne poslovne jedinice. Ako takvo sjedište ili stalna poslovna jedinica ne postoje, mjestom obavljanja usluga smatra se prebivalište ili uobičajeno boravište poreznog obveznika primatelja usluge.

Nadalje, porezni obveznik koji obavlja usluge poreznom obvezniku iz treće zemlje obvezan je pribaviti dokaz da se radi o poreznom obvezniku. Temeljem navedenog, u računu što će ga izdati poreznom obvezniku

neće obračunati hrvatski PDV, već će staviti napomenu da se radi o prijenosu porezne obveze temeljem članka 17. stavka 1. Zakona.

Charter –oporezivanje PDV-om



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/13-01/2099
Ur. broj: 513-07-21-01/13-2
Zagreb, 17.07.2013.

Naknadu koju će za obavljene usluge tuzemni pomorski agenti zaračunavati stranim poreznim obveznicima koji su vlasnici plovila ne obračunava se PDV

Elektroničkim putem postavili ste određena pitanja koja se odnose na mogućnost i način oporezivanja porezom na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) ugovora za jahte trećih zastava koje će dobiti odobrenje za kabotažu u vezi čega ističete kako prema vašem shvaćanju Direktiva Vijeća 2006/112/EZ dopušta parcijalno ili razmjerno oporezivanje samo za uslugu prijevoza putnika. U nastavku navodimo postavljena pitanja i odgovore.

- 1) *Tko, kada i kako naplaćuje PDV u slučaju obavljanja usluga smještaja s početnom lukom Dubrovnik na period od 10 dana od čega će 3 dana boraviti u Italiji na plovilu koje je u vlasništvu pravne osobe iz Paname i plovi pod zastavom St. Vincent (otok smješten u Karipskom moru) te može raditi kada dobije odobrenje za kabotažu s tim da je pomorski agent „XYZ“ d.o.o. iz Splita, a vrijednost ugovora 100.000 USD?*

Pružanje usluge smještaja prema članku 2. dostavljenog Prijedloga pravilnika o uvjetima koje mora zadovoljavati plovni objekt, te fizička ili pravna osoba koja obavlja djelatnost iznajmljivanja plovila ili pružaju uslugu smještaja gostiju na plovilu, podrazumijeva davanje na korištenje plovila, sa ili bez posade, na vremenski period tijekom kojeg putnici noće na plovilu, uz odgovarajuću naknadu koja je jednakovrijedna financijskom iznosu koji je unaprijed utvrđen te je javno dostupna sukladno posebnim propisima.

Prema članku 17. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13) koji se primjenjuje od dana pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji i koji je u potpunosti usklađen s Direktivom Vijeća 2006/112/EZ, mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika.

Sukladno članku 23. Zakona o porezu na dodanu vrijednost mjestom obavljanja usluga kratkotrajnog iznajmljivanja prijevoznih sredstava smatra se mjesto gdje se ta prijevozna sredstva stvarno stavljaju na raspolaganje primatelju usluge.

Mjesto iznajmljivanja prijevoznih sredstava, osim kratkotrajnog iznajmljivanja, osobi koja nije porezni obveznik je mjesto gdje ta osoba ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište, međutim neovisno od toga, mjestom iznajmljivanja plovila za razonodu osobi koja nije porezni obveznik, osim kratkotrajnog iznajmljivanja, smatra se mjesto gdje je to plovilo stvarno stavljeno na raspolaganje korisniku, ako tu uslugu obavi isporučitelj iz mjesta u kojem ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu koja se nalazi u tom mjestu.

Kratkotrajnim iznajmljivanjem smatra se neprekidno posjedovanje ili korištenje prijevoznog sredstva tijekom razdoblja koje traje najviše 30 dana, odnosno, u slučaju plovila, najviše 90 dana.

U skladu s navedenim, mjesto obavljanja usluge smještaja na plovilu, odnosno davanja na korištenje plovila, sa ili bez posade, na vremenski period tijekom kojeg putnici noće na plovilu u slučaju kratkotrajnog iznajmljivanja prijevoznog sredstva smatra se mjesto gdje se ta prijevozna sredstva stvarno stavljaju na raspolaganje primatelju usluge. Prema tome, ako se usluga smještaja na plovilo koje je u vlasništvu pravne

osobe iz Paname i plovi pod zastavom St. Vincent s početnom lukom Dubrovnik na period od 10 dana tada je mjesto obavljanja takve usluge Hrvatska jer je tu plovilo stvarno stavljeno na raspolaganje primatelju usluge. Obzirom da je u navedenom slučaju mjesto obavljanje usluge u Republici Hrvatskoj strani porezni obveznik obavezan je podnijeti zahtjev za dodjelom PDV identifikacijskog broja Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, a danom dodjele PDV identifikacijskog broja ujedno se upisuje u registar obveznika PDV-a. Na takve porezne obveznike će se primjenjivati odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost na isti način kao i na tuzemne porezne obveznike, što znači da će biti obvezni na svoje usluge obračunavati hrvatski PDV te će biti obvezni mjesečno podnositi prijavu PDV-a (Obrazac PDV), te Zbirnu prijavu za isporuke dobara i usluga u druge države članice Europske unije (Obrazac ZP) i Prijavu za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica Europske unije (Obrazac PDV-S) u slučaju da obavljaju isporuke dobara i usluga unutar Europske unije, odnosno stjecanja dobara unutar Europske unije. U vezi stranih poreznih obveznika koji imaju sjedište izvan Europske unije skrećemo pažnju da ti porezni obveznici moraju imenovati poreznog zastupnika.

U vezi naknade koju će za obavljene usluge tuzemni pomorski agenti koji su registrirani za potrebe PDV-a zaračunavati stranim poreznim obveznicima koji su vlasnici plovila, napominjemo da se takve usluge oporezuju prema sjedištu primatelja usluge, što znači da na računu pomorskog agenta neće biti obračunavani hrvatski PDV već će primatelj usluge biti obavezan u svojoj državi obračunati PDV.

Prijave PDV-a (Obrazac PDV), Obrazac ZP te Obrazac PDV-S podnose se do 20. u mjesecu za prethodni mjesec, a obračunani i prijavljeni PDV za obračunsko razdoblje porezni obveznik mora platiti do posljednjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec.

- 2) *Tko, gdje i kako plaća PDV u slučaju kada hrvatska charter kompanija u Veneciji ukrcaja goste na jahtu koja plovi pod hrvatskom zastavom i isti dan kreće za Hrvatsku gdje plovi 6 dana?*

Ako hrvatska charter kompanija u Veneciji ukrcaja goste na jahtu koja plovi pod hrvatskom zastavom i isti dan kreće za Hrvatsku u tom slučaju mjesto obavljanja usluge smještaja je Venecija, odnosno Italija jer je tu plovilo stvarno stavljeno na raspolaganje primatelju usluge. U tom slučaju hrvatska charter kompanija se treba obratiti talijanskim poreznim vlastima te provjeriti da li je obvezna registrirati se za potrebe PDV-a u Italiji. Prema tome, u navedenom slučaju usluge smještaja koje obavlja hrvatska charter kompanija neće podlijeći odredbama hrvatskog Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

- 3) *Tko, gdje i kako plaća PDV u slučaju kada francuska charter kompanija u Trogiru ukrcaja goste na jahtu koja plovi pod talijanskom zastavom s tim da se plovidba odvija 5 dana u Hrvatskoj, a 2 dana u Crnoj gori?*

Ako francuska charter kompanija u Trogiru ukrcaja goste na jahtu koja plovi pod talijanskom zastavom s tim da se plovidba odvija 5 dana u Hrvatskoj, a 2 dana u Crnoj gori u tom slučaju mjesto obavljanja usluge smještaja je Trogir, odnosno Hrvatska jer je tu plovilo stvarno stavljeno na raspolaganje primatelju usluge. U tom slučaju francuski porezni obveznik obavezan je podnijeti zahtjev za dodjelom PDV identifikacijskog broja Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, a danom dodjele PDV identifikacijskog broja ujedno se upisuje u registar obveznika PDV-a. Na obavljene usluge francuski porezni obveznik obavezan je obračunavati hrvatski PDV, a bit će obavezan mjesečno podnositi prijavu PDV-a (Obrazac PDV) te Zbirnu prijavu za isporuke dobara i usluga u druge države članice Europske unije (Obrazac ZP) i Prijavu za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica Europske unije (Obrazac PDV-S) u slučaju da obavlja isporuke dobara i usluga unutar Europske unije, odnosno stjecanja dobara unutar Europske unije. U vezi stranih poreznih obveznika skrećemo pažnju da porezni obveznici koji imaju sjedište u Europskoj uniji mogu u Republici Hrvatskoj imenovati poreznog zastupnika kao osobu koja je obvezna platiti PDV. Što se tiče plovidbe u Crnoj Gori fran-



cuska charter kompanija se treba obratiti crnogorskim poreznim vlastima te provjeriti da li je obvezna registrirati se za potrebe PDV-a u Crnoj Gori.

Što se tiče parcijalnog ili razmjernog oporezivanja napominjemo da je prema Zakonu o porezu nadodanu vrijednost mjesto pružanja usluga prijevoza putniku mjesto gdje se prijevoz obavlja, razmjerno prijednim udaljenostima. Prema Prijedlogu pravilnika o uvjetima koje mora zadovoljavati plovni objekt, te fizička ili pravna osoba koja obavlja djelatnost iznajmljivanja plovila ili pružaju uslugu smještaja gostiju na plovilu, navedene usluge smatraju se davanjem na korištenje plovila, sa ili bez posade te se stoga na takve usluge neće primjenjivati odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost o obavljanju usluge prijevoza nego odredbe o iznajmljivanju prijevoznih sredstava.

Iznajmljivanja plovila u RH od strane poduzetnika iz inozemstva

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/17-01/1060 Ur.br: 513-07-21-01/17-1 Zagreb, 22.05.2017.
--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Porezni obveznici neovisno dolaze li iz drugih država članica EU ili iz trećih zemalja, a koji obavljaju uslugu iznajmljivanja plovila za koje je prema mjestu oporezivanja RH, obvezni su registrirati se za potrebe PDV-a u RH odnosno moraju zatražiti dodjelu PDV identifikacijskog broja

U Republici Hrvatskoj (RH) oporezuju se usluge za koje se prema odredbama o mjestu oporezivanja smatra da su obavljene u RH. U pravilu se usluge između poreznih obveznika (B2B usluge) oporezuju prema sjedištu primatelja usluge, dok se usluge obavljene osobama koje nisu porezni obveznici (B2C usluge) oporezuju prema mjestu sjedišta isporučitelja, s tim da se primjenjuje nekoliko iznimaka od ovog pravila. Iznimke se, između ostalog primjenjuju kod usluga iznajmljivanja prijevoznih sredstava.

U nastavku navodimo pravila o mjestu oporezivanja usluga iznajmljivanja prijevoznih sredstava prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 73/13 do 115/116, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) i Pravilniku o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 79/13 do 41/17, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u).

Pravila za iznajmljivanje prijevoznih sredstava (uključujući plovila):

- 1) B2B i B2C usluge kratkotrajnog iznajmljivanja prijevoznog sredstva oporezuju se prema mjestu gdje je prijevozno sredstvo stvarno stavljeno na raspolaganje primatelju usluge (čl. 23. st. 1. Zakona o PDV-u). Kratkotrajni najam se odnosi na kontinuirano posjedovanje ili korištenje prijevoznog sredstva tijekom razdoblja ne duljeg od 30 dana ili, u slučaju plovila, ne duljeg od 90 dana.
- 2) B2C usluge dugotrajnog iznajmljivanja prijevoznog sredstva oporezuju se prema mjestu gdje primatelj usluge ima sjedište (čl. 23. st. 2. Zakona o PDV-u)
- 3) B2C usluge dugotrajnog iznajmljivanja plovila za razonodu oporezuju se prema mjestu u kojem se plovilo za razonodu stavlja na raspolaganje primatelju usluge (čl. 23. st. 3. Zakona o PDV-u)
- 4) B2B usluge dugotrajnog iznajmljivanja prijevoznog sredstva oporezuju se prema mjestu gdje primatelj usluge ima sjedište (čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u)
- 5) B2C usluge iznajmljivanja plovila (sa ili bez smještaja) u skladu s Pravilnikom o uvjetima za obavljanje djelatnosti iznajmljivanja plovila sa ili bez posade i pružanje usluge smještaja gostiju na plovilu, osim ostalih prijevoznih sredstava koje se obavljaju izvan Europske unije (EU) oporezuju se u RH, ako se stvarno koriste u

RH odnosno oporezuju se izvan EU, ako se stvarno koriste izvan EU iako se obavljaju u RH. PDV se plaća za dio plovidbe u RH. (čl. 35. Pravilnika o PDV-u)

Slijedom navedenog, u RH su oporezive usluge iznajmljivanja plovila u slučaju kada charter kompanija neovisno o tome gdje ima sjedište (treća zemlja, države članice EGP ili pak RH) plovilo daje na korištenje krajnjem korisniku u RH ili u trećoj zemlji, a dio plovidbe obavlja u RH. U RH se ne oporezuje usluga iznajmljivanja plovila koje se primjerice daje na korištenje krajnjem korisniku u nekoj drugoj državi članici EU.

Za usluge iznajmljivanja plovila (sa ili bez smještaja) iz točke 5. propisano je prijelazno razdoblje, odnosno da se na usluge iznajmljivanja za koje su do 30. travnja 2017. sklopljeni ugovori primjenjuju odredbe Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, od broja 79/13 do 1/17), što znači da se za njih primjenjuju pravila navedena u točkama 1. do 4. ove Upute.

Pravilnik o uvjetima za obavljanje djelatnosti iznajmljivanja plovila sa ili bez posade i pružanje usluge smještaja gostiju na plovilu objavljen je u Narodnim novinama broj 42/17, a istim se propisuju uvjeti i način obavljanja djelatnosti iznajmljivanja jahti ili brodica sa ili bez posade (charter) uključujući i pružanje usluge smještaja gostiju na jahti ili brodici. Navedenim pravilnikom propisano je da je plovilo plovni objekt koji je Pomorskim zakonikom definiran kao brodica ili jahta te se koristi za charter djelatnost, a na plovila koja nisu obuhvaćena istim primjenjuju se pravila navedena u točkama 1. do 4. ove Upute.

Porezni obveznici neovisno dolaze li iz drugih država članica EU ili iz trećih zemalja, a koji obavljaju uslugu iznajmljivanja plovila za koje je prema pravilima navedenima u točkama 1. do 5. mjesto oporezivanja RH, obvezni su registrirati se za potrebe PDV-a u RH odnosno moraju zatražiti dodjelu PDV identifikacijskog broja (PDV ID broj).

REGISTRIRANJE

Registriranje se obavlja na sljedeći način.

Dodjela PDV ID broja i upis u registar obveznika PDV-a obavlja se podnošenjem obrazaca:

- a) Zahtjev za izdavanje rješenja o poreznom zastupanju
- b) Zahtjev za registriranje za potrebe poreza na dodanu vrijednost (Obrazac P-PDV) te
- c) Zahtjev za određivanjem i dodjelom osobnog identifikacijskog broja (OIB).

Potrebne obrasce moguće je koristiti s Internet stranice Porezne uprave – www.porezna-uprava.hr u dijelu Obrasci.

Potrebni obrasci podnose se Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, Avenija Dubrovnik 32., Službi za povrat PDV-a inozemnim poreznim obveznicima.

Uz obrasce potrebno je dostaviti dokumentaciju koja mora biti na hrvatskom jeziku, odnosno prevedena na hrvatski jezik uz ovjeru prijevoda:

- a) dokaz o registraciji osobe (akt o osnivanju ili izvadak iz nadležnog registra),
- b) potvrdu porezne uprave države u kojoj ima sjedište da je registriran kao porezni obveznik,
- c) izjavu ili drugi dokaz da namjerava poslovati u RH,
- d) ovjerenu punomoć za zastupanje (strani obveznici iz EU ne moraju imenovati zastupnika, dok obveznici iz trećih zemalja moraju imenovati zastupnika).

Nakon provjere podnijetih obrazaca i dokumentacije Porezna uprava najkasnije u roku od 8 dana dodjeljuje PDV ID broj stranom poreznom obvezniku odnosno izdaje poreznom zastupniku rješenje o poreznom zastupanju, a obvezniku PDV ID broj i rješenje o upisu u registar obveznika PDV-a.

Navedeni dokumenti, odnosno njihove kopije moraju se nalaziti u plovnom objektu iz točke 5. ove Upute koji se daje na korištenje krajnjem korisniku u RH ili u trećoj zemlji, a dio plovidbe obavlja u RH, te se u svakom trenutku mora omogućiti nadležnim osobama uvid u iste. Ako strana charter kompanija iznajmljuje više takvih plovila, tada u svakom

plovilu mora biti primjerak Potvrde o OIB-u i Rješenja o dodjeli PDV ID broja.

O prestanku poslovanja na području RH, strani porezni obveznik odnosno njegov porezni zastupnik mora u roku od 8 dana o tome obavijestiti Poreznu upravu radi brisanja tog obveznika iz registra obveznika PDV-a te ukidanja dodijeljenog PDV ID broja. Porezna uprava ukinut će PDV ID broj po službenoj dužnosti obvezniku koji prema raspoloživim podacima Porezne uprave ne obavlja gospodarsku djelatnost dulje od dvije godine te u svim ostalim slučajevima kada postoji sumnja u zloupotrebu PDV ID broja.

PODNOŠENJE PRIJAVE PDV-a

Strani porezni obveznici kojima je dodijeljen hrvatski PDV ID broj upisuju se u registar obveznika PDV-a što znači da su obvezni podnositi mjesečne prijave PDV-a (obrazac PDV) u RH. Prijava PDV-a podnosi se elektroničkim putem do 20-og dana u mjesecu za prethodni mjesec (putem sustava ePorezna).

U svrhu podnošenja obrazaca putem sustava ePorezna nužno je da porezni obveznik i osoba na čije ime će glasiti digitalni certifikat imaju određen i dodijeljen OIB. Međutim, porezni obveznik može imenovati poreznog zastupnika (npr. knjigovodstveni servis) koji će navedene obrasce podnositi u njegovo ime.

POREZNA OSNOVICA ZA PLOVILA IZ TOČKE 5. OVE UPUTE

Poreznu osnovicu kod iznajmljivanja plovila (sa ili bez smještaja) iz točke 5. ove Upute čini razmjerni dio vrijednosti ugovorene usluge najma plovila koji se stvarno koristi u RH (dani plovidbe u RH, koji uključuju dan uplovljenja u RH i dan isplovljenja iz RH, u odnosu na ukupno trajanje najma).

Primjerice ako je charter kompanija „A“ (neovisno o tome gdje ima sjedište) ugovorila uslugu najma plovila (sa ili bez smještaja) u vrijednosti npr. 500.000,00 kn u trajanju 15 dana, s tim da će se ukraj gostiju vršiti u Crnoj Gori, a plovilo će u RH uploviti 13. srpnja 2017. i isploviti iz RH 18. srpnja 2017. tada će obračun PDV-a iznositi 23.008,80 kn ($6/15 \times 500.000,00 \text{ kn} = 200.000,00 \text{ kn} \times 11,5044\%$ - preračunana stopa 13%).

Navedeno se na odgovarajući način primjenjuje i u slučaju kada charter kompanija ugovori uslugu iznajmljivanja plovila na način da se ukraj gostiju vrši u RH, a dio plovidbe se obavlja izvan EU.

ODBITAK PRETPOREZA I POVRAT PDV-a

Porezni obveznik ima pravo koristiti odbitak pretporeza za isporuke dobara i obavljene usluge koje mu zaračunaju drugi obveznici PDV-a u RH za potrebe njegovog poslovanja. Kako bi iskoristio pravo na odbitak pretporeza obvezan je isporučitelju dostaviti svoj hrvatski PDV ID broj prilikom svake isporuke koja mu je obavljena, a za koje je mjesto oporezivanja RH.

gistrirane su kao posrednici koji sudjeluju u lancu doniranja hrane, do 2% prihoda odnosno primitaka prethodne godine. Napominjemo da se navedeno odnosi na doniranje:

- hrane pred istekom roka valjanosti,
- hrane koja zbog nedostataka u pakiranju, označavanju, masi nije prikladna za prodaju,
- hrane u slučaju elementarnih nepogoda ili prirodnih katastrofa.

Obzirom da je u ovom slučaju posebni propis na koji se poziva članak 26. Pravilnika o PDV-u Pravilnik o uvjetima, kriterijima i načinima doniranja hrane i hrane za životinje (Narodne novine broj 119/15) odredbe toga članka primjenjuju se i na hranu za životinje. Navedenim Pravilnikom propisani su detaljni uvjeti, kriteriji i načini doniranja hrane i hrane za životinje, uvjeti koje mora ispunjavati posrednik i krajnji primatelj u lancu doniranja hrane i hrane za životinje te sadržaj i način vođenja Registra posrednika. Tako je člankom 4. stavcima 1. i 2. navedenog Pravilnika propisano da donirana hrana služi za podmirivanje osobnih potreba krajnjeg primatelja, te da donirana hrana za životinje služi za podmirivanje potreba životinja o kojima skrbi krajnji primatelj.

Slijedom navedenog, porezno priznatim manjkom dobara smatra se doniranje hrane i hrane za životinje isključivo putem neprofitnih pravnih osoba koje su registrirane za obavljanje humanitarne djelatnosti sukladno Zakonu o humanitarnoj pomoći (Narodne novine broj 102/15) i koje su registrirane kao posrednici koji sudjeluju u lancu doniranja hrane pri Ministarstvu poljoprivrede, te uz ispunjenje ostalih uvjeta propisanih Pravilnikom o uvjetima, kriterijima i načinima doniranja hrane i hrane za životinje. Napominjemo da se iznimno u slučaju elementarnih nepogoda porezno priznatim manjkom dobara smatra i izravno doniranje hrane i hrane za životinje krajnjim primateljima.

Za obračun vrijednosti isporuka koje se smatraju porezno priznatim manjkom uzima se nabavna vrijednost takve hrane (bez PDV-a). Porezni obveznici koji doniraju hranu i hranu za životinje, a nisu poslovali u prethodnoj godini obvezni su u posljednjem razdoblju oporezivanja tekuće godine izvršiti ispravak ako su prešli 2% prihoda te godine.

Porezni obveznik koji donira hranu i hranu za životinje o obavljenim donacijama izvještava Poreznu upravu podnošenjem Izvješća o obavljenim donacijama hrane (Obrazac DONH) u elektroničkom obliku. Navedeni obrazac podnosi se do 20-og dana u mjesecu koji slijedi po završetku razdoblja oporezivanja iz članka 84. stavaka 1. i 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14).

Napominjemo da se iznimno Obrazac DONH podnosi za 2015. do 20. lipnja 2016. Porezni obveznici - donatori čija su razdoblja oporezivanja od prvog do posljednjeg dana u mjesecu obvezni su do 20. lipnja 2016. podnijeti Obrazac DONH za prvih pet mjeseci 2016. za svako razdoblje oporezivanja pojedinačno. Porezni obveznici - donatori čija su razdoblja oporezivanja od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju u istom roku podnose Obrazac DONH za prvo tromjesečje 2016.

Porezni obveznik - donator nema obvezu podnijeti Obrazac DONH ako u razdoblju oporezivanja nije donirao hranu i hranu za životinje. Napominjemo da se u slučaju ispravka podataka iz već podnijetih Obrazaca DONH podnosi novi Obrazac DONH.

Napominjemo da su posrednici u lancu doniranja hrane obvezni poreznom obvezniku - donatoru dati izjavu da primljenu hranu i hranu za životinje neće koristiti u komercijalne svrhe, već će ju besplatno dijeliti krajnjim primateljima u skladu s Pravilnikom o uvjetima, kriterijima i načinima doniranja hrane i hrane za životinje.

Doniranje hrane za životinje

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/16-01/244 Ur.br: 513-07-21-01/16-1 Zagreb, 02.02.2016.
-------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Povodom učestalih upita poreznih obveznika u vezi poreznog tretmana doniranja hrane za životinje napominjemo da je člankom 26. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14 i 130/15, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) propisano da se porezno priznatim manjkom dobara na koji se ne obračunava porez na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV), smatra isporuka hrane bez naknade odnosno doniranje hrane koje porezni obveznik obavlja u svrhu sprječavanja njenog uništavanja, zaštite okoliša i pomoći krajnjim primateljima sukladno posebnom propisu o doniranju hrane i hrane za životinje, isključivo neprofitnim pravnim osobama koje humanitarnu djelatnost obavljaju u skladu s posebnim propisima i re-



Telefon za konzultacije

01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h,
utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.



**Oprezivanja PDV-om pravnih usluga vezanih uz nekretninu**

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/17-02/174
Ur.br: 513-07-21-01/17-02
Zagreb, 21.07.2017.

Kad tuzemno odvjetničko društvo obavi za poreznom obvezniku iz treće zemlje usluge pripreme pravne dokumentacije i potrebne izvide, a sve u vezi s dobivanjem koncesije nad nekretninom i javnim pomorskim dobrom u RH, na takve usluge primjenjuje se prijenos porezne obveze na primatelja usluge prema čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u

Podnositelj upita tuzemni porezni obveznik obratio nam se u ime klijenta trgovačkog društva iz Republike Turske u vezi oporezivanja PDV-om pravnih usluga koje se odnose na pripremu pravne dokumentacije i potrebne izvide, a sve u vezi s dobivanjem koncesije nad nekretninom i javnim pomorskim dobrom u Republici Hrvatskoj od strane klijenta. U upitu se ističe kako je podnositelj upita do sada na predmetne usluge obračunavao PDV obzirom da se koncesija treba ishoditi u svezi nekretnine, međutim podnositelj upita napominje kako ga je klijent nedavno obavijestio da je dobio usmeno mišljenje da se na takve usluge treba primijeniti prijenos porezne obveze sukladno članku 17. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Prema članku 17. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14 i 115/16, dalje: Zakon o PDV-u) mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika. Ako se te usluge obavljaju stalnoj poslovnoj jedinici poreznog obveznika u mjestu koje je različito od mjesta sjedišta poreznog obveznika, mjestom obavljanja usluga smatra se sjedište stalne poslovne jedinice. Ako takvo sjedište ili stalna poslovna jedinica ne postoje, mjestom obavljanja usluga smatra se prebivalište ili uobičajeno boravište poreznog obveznika primatelja usluge.

Nadalje, člankom 19. Zakona o PDV-u propisano je da se mjestom obavljanja usluga u vezi s nekretninama, uključujući usluge stručnjaka i posrednika za prodaju nekretnina, smještaj u hotelima ili objektima slične namjene uključujući kampove za odmor ili mjesta uređena za kampiranje, davanje prava na uporabu nekretnina i usluge pripreme i koordinacije građevinskih radova, kao što su usluge arhitekata i građevinskog nadzora, smatra mjesto gdje se nekretnina nalazi.

Člankom 31.a stavcima 1. i 2. Provedbene uredbe Vijeća (EU) br. 282/2011 (dalje: Uredba) propisane su usluge povezane s nepokretnom imovinom iz članka 47. Direktive 2006/112/EZ (dalje: Direktiva) koje uključuju samo one usluge koje imaju dovoljno izravne veze s nepokretnom imovinom odnosno one koje posebice obuhvaćaju iste.

Međutim, člankom 31.a stavkom 3. točkom h) Uredbe propisano je da stavak 1. tog članka ne obuhvaća pravne usluge koje nisu obuhvaćene stavkom 2. točkom q) istog članka koje su povezane s ugovorima, uključujući usluge savjetovanja koje se pružaju u uvjetima ugovora za prijenos nepokretne imovine, za izvršenje takvog ugovora ili za dokazivanje postojanja takvog ugovora ako takve usluge nisu specifične za prijenos vlasništva nad nepokretnom imovinom, te se iste ne smatraju uslugama povezanim s nepokretnom imovinom iz članka 47. Direktive obzirom da nemaju dovoljno izravne veze s tom imovinom.

Kad tuzemno odvjetničko društvo obavi za klijenta iz treće zemlje usluge pripreme pravne dokumentacije i potrebne izvide, a sve u

vezi s dobivanjem koncesije nad nekretninom i javnim pomorskim dobrom u Republici Hrvatskoj, napominjemo da se u tom slučaju navedene usluge prema članku 31.a stavku 3. točki h) Uredbe ne smatraju uslugama koje imaju dovoljno izravne veze s nepokretnom imovinom iz članka 47. Direktive. Stoga, tuzemno odvjetničko društvo na takve usluge neće obračunati PDV već će primijeniti prijenos porezne obveze na primatelja usluge prema članku 17. stavku 1. Zakona o PDV-u te će ispostaviti račun sukladno članku 79. stavku 7. Zakona o PDV-u s naznakom „prijenos porezne obveze“ ili engleski izraz „reverse charge“.

Porezni obveznik iz EU koji kupuje dobra u RH i dalje ih prodaje

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 910-01/17-01/112
Ur.br: 513-07-21-01/17-2
Zagreb, 09.05.2017.

Obratili ste se upitom u kojem se navodi da nizozemski porezni obveznik namjerava u Republici Hrvatskoj (u daljnjem tekstu: Hrvatska) kupovati dobra (EXW/FCA Kutina) koja će prodavati kupcima u Hrvatskoj, ali i kupcima izvan Hrvatske (u Europskoj uniji i izvan Europske unije). U upitu se navodi da nizozemski porezni obveznik ima dodijeljen hrvatski PDV identifikacijski broj te se postavlja pitanje u vezi poreznog tretmana i izdavanja računa kupcima za koje pretpostavljamo da su porezni obveznici u svojim državama. U nastavku navodimo situacije za koje je zatraženo tumačenje te odgovore u vezi istih.

I) Nizozemski porezni obveznik koji ima dodijeljen hrvatski PDV identifikacijski broj prodaje dobra kupcu u Europskoj uniji

Odredbama članka 41. stavka 1. točke a) Zakona o PDV-u propisano je da su PDV-a oslobođene isporuke dobara koje prodavatelj ili osoba koja stječe dobro ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze iz tuzemstva u drugu državu članicu drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a koji djeluju kao takvi u toj drugoj državi članici.

U slučaju kada nizozemski porezni obveznik obavlja isporuku dobara kupcima odnosno drugim tvrtkama iz Europske unije radi se o isporuci dobara unutar Europske unije koja je oslobođena PDV-a pod uvjetom da je kupac dao svoj PDV identifikacijski broj te da su dobra otpremljena u drugu državu članicu. Nizozemski porezni obveznik u računu za obavljenu isporuku treba uz hrvatski PDV identifikacijski broj navesti elemente propisane člankom 79. Zakona o PDV-u te da se radi o oslobođenoj isporuci dobara unutar Europske unije temeljem članka 41. stavka 1. točke a) Zakona o PDV-u. Tako obavljena isporuka dobara iskazuje se u Obrascu PDV-a te Obrascu ZP (Zbima prijava za isporuke dobara i usluga u druge države članice Europske unije) koji se podnose elektroničkim putem do 20-og u mjesecu za prethodni mjesec.

II) Nizozemski porezni obveznik koji ima dodijeljen hrvatski PDV identifikacijski broj prodaje dobra kupcu izvan Europske unije

Odredbama članka 45. stavka 1. točke 1. Zakona o PDV-u propisano je da su plaćanja PDV-a oslobođene isporuke dobara koja iz Hrvatske otpremi ili preveze isporučitelj ili neka druga osoba za njegov račun izvan Europske unije.

U slučaju kada nizozemski porezni obveznik obavlja isporuku dobara kupcima izvan Europske unije radi se o izveznoj isporuci dobara koja je oslobođena plaćanja PDV-a temeljem članka 45. stavka 1. točke 1. Zakona o PDV-u. Nizozemski porezni obveznik u računu za obavljenu isporuku treba uz hrvatski PDV identifikacijski broj navesti elemente propisane člankom 79. Zakona o PDV-u te da se radi o oslobođenoj isporuci dobara temeljem članka 45. stavka 1. točke 1. Zakona o PDV-u. Tako obavljena isporuka dobara iskazuje se u Obrascu PDV-a. Da je obavljena izvezna isporuka (izvoz) porezni obveznik dokazuje carinskom deklaracijom.

III) Postupa li u redu hrvatski porezni obveznik koji isporučuje dobra nizozemskom poreznom obvezniku na njegov hrvatski PDV identifikacijski broj te obračunavajući PDV po stopi 25%?

Hrvatski porezni obveznik koji isporučuje dobra stranom poreznom obvezniku na njegov hrvatski PDV identifikacijski broj te obračunavajući PDV po propisanim stopama ne postupa suprotno zakonskim odredbama ako se radi o isporuci za koju je mjesto oporezivanja Hrvatska.

Izgubljena korist

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/16-02/40 Ur.br: 513-07-21-01/16-2 Zagreb, 05.09.2016.
-----------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Na iznos izgubljene koristi koji će zatražiti sudskim putem ne obračunava se PDV

Odvjetnica iz dostavnog popisa obratila se upitom u vezi poreznog tretmana izgubljene koristi koju ima njena stranka. U upitu se navodi da odvjetnica zastupa veterinarsku stanicu „XY“ koja ima pravo cijepiti pse na svojem koncesijskom području na kojem duži niz godina cijepljenje pasa obavlja veterinarska stanica „XX“ što uzrokuje izravnu štetu veterinarskoj stanici „XY“. Prema navodima u upitu veterinarska stanica „XX“ izdaje račune za cijepljenje na koncesijskom području zastupane stranke na način da obračuna propisanu naknadu za cijepljene i PDV. U upitu se navodi da je veterinarsku stanicu „XY“ odlučila sudskim putem zatražiti isplatu iznosa izgubljene koristi radi nezakonitog stjecanja prihoda od strane veterinarske stanice „XX“ na način da će tražiti isplatu iznosa koji je neosnovano stekla veterinarska stanica „XX“. Nadalje, u upitu se navodi da je veterinarska stanica „XX“ temeljem izdavanja računa za cijepljenje ostvarila 200.000,00 kn te 50.000,00 kn PDV-a koji snosi krajnji kupac. Obzirom da će veterinarska stanica „XY“ sudskim putem zahtijevati povrat izmakle koristi u iznosu od 200.000,00 kn postavljeno je pitanje hoće li na taj iznos morati platiti PDV.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) propisano je da je predmet oporezivanja PDV-om isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske unije te uvoz dobara.

Prema odredbama članka 25. stavka 1. i 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 130/15) isporuka kojom se obeštećuje primatelja za štetu nastalu po osnovi ranije isporuke ne smatra se isporukom koja podliježe oporezivanju već oštetom. O ošteti se radi samo u slučaju kada isporučitelj temeljem zakona ili ugovora odgovara za štetu i njene posljedice i određenim isporukama tu štetu otklanja. Stavkom 3. istoga članka propisano je da za procjenu radi li se o ošteti ili oporezivoj isporuci odlučujuće jesu li ispunjeni uvjeti iz stavka 2. ovoga članka.

U skladu s navedenim, obzirom da u konkretnom slučaju veterinarska stanica „XY“ ne obavlja nikakvu isporuku u smislu članka 4. stavka 1. Zakona o PDV-u na iznos izgubljene koristi koji će zatražiti sudskim putem nije obvezna obračunati PDV.



Telefon za konzultacije

01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h,
utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.

Vulkanizerske usluge

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/16-01/41 Ur.br: 513-07-21-01/16-2 Zagreb, 08.07.2016.
-----------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Hrvatski porezni obveznik za obavljenu uslugu montaže nove auto gume poreznim obveznicima iz država članica EU ili trećih zemalja, u računu što ga izdaje za obavljenu uslugu neće obračunati hrvatski PDV već će primijeniti prijenos porezne obveze na primatelja usluge temeljem čl. 17. st. 1. Zakona o PDV-u

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio nam se upitom u vezi oporezivanja vulkanizerskih usluga. U upitu se navodi da je predmetni porezni obveznik dobio upite za poslovnu suradnju od prijevoznika i transportnih poduzeća te drugih poreznih obveznika iz djelatnosti logistike i otpreme dobara i prijevoza putnika, koji imaju stalno sjedište u državama članicama Europske unije (u daljnjem tekstu: EU) ili u trećim zemljama, posebice u Srbiji i Bosni i Hercegovini. Napomenuto je da su predmetni porezni obveznik i zainteresirani porezni obveznici poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV).

Nadalje je navedeno da su ti porezni obveznici zainteresirani za vulkanizerske usluge na njihovim vozilima u slučajevima redovitog održavanja vozila (zamjena istrošenih guma novim auto gumama) te u slučaju kvara na cesti kada je potrebno oštećenu gumu zamijeniti novom auto gumom. Također je navedeno da se u oba slučaja radi o isporuci nove auto gume i montaži iste na vozilo kupca u garaži pružatelja usluge.

Postavljeno je pitanje da li naprijed navedeni poslovni događaj treba dijeliti na dva događaja i to:

- isporuka dobara unutar EU, odnosno isporuka u treće zemlje (izvoz) i
- obavljanje usluge montaže auto gume primatelju usluge iz EU, odnosno primatelju iz treće zemlje.

Podnositelj upita traži očitovanje o ispravnom poreznom tretmanu naprijed navedenih vulkanizerskih usluga.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Prema odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon) predmet oporezivanja PDV-om je isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar EU te uvoz dobara.

Sukladno odredbama članka 7. stavka 1. Zakona isporuka dobara u smislu članka 4. stavka 1. točke 1. Zakona je prijenos prava raspolaganja materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika.

Odredbama članka 8. stavka 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14 i 130/15) propisano je da ako jedinstvena transakcija istovremeno ima obilježja isporuke dobara i obilježja obavljene usluge, za razvrstavanje su bitna ona obilježja koja određuju stvari gospodarski sadržaj transakcije, uzimajući u obzir volju ugovornih strana.

Mjestom isporuke dobara koja se ne otpremaju niti prevoze smatra se mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke sukladno odredbama članka 12. Zakona.

Prema odredbama članka 17. stavka 1. Zakona mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika. Ako se te usluge obavljaju stalnoj poslovnoj jedinici poreznog obveznika u mjestu koje je različito od mjesta sjedišta poreznog obveznika, mjestom obavljanja usluga smatra se sjedište stalne poslovne jedinice. Ako takvo sjedište ili stalna poslovna



edinica ne postoje, mjestom obavljanja usluga smatra se prebivalište ili uobičajeno boravište poreznog obveznika primatelja usluge.

Slijedom navedenog, mišljenja smo da se u predmetnom slučaju radi o dvije isporuke koje su obavljene u isto vrijeme, i to o isporuci dobra (isporuka nove auto gume) te o obavljanju usluge montaže nove auto gume na motorno vozilo kupca.

U skladu s navedenim, na uslugu montaže nove auto gume primjenjuje se opće načelo oporezivanja prema kojem se mjestom obavljanja usluge smatra sjedište poreznog obveznika primatelja usluge.

Porezni obveznik iz Republike Hrvatske koji obavlja predmetne usluge montaže nove auto gume poreznim obveznicima iz država članica EU ili trećih zemalja obavezan je pribaviti dokaz da se radi o poreznim obveznicima kako bi na temelju tog dokaza mogao primijeniti prijenos porezne obveze na primatelja usluge u skladu s odredbama članka 17. stavka 1. Zakona.

Stoga, hrvatski porezni obveznik, za obavljanu uslugu montaže nove auto gume poreznim obveznicima iz država članica EU ili trećih zemalja, u računu što ga izdaje za obavljanu uslugu neće obračunati hrvatski PDV već će primijeniti prijenos porezne obveze na primatelja usluge temeljem članka 17. stavka 1. Zakona. Napominjemo da u tom slučaju hrvatski porezni obveznik u računu za predmetnu uslugu mora navesti „prijenos porezne obveze“ ili engleski izraz „reverse charge“.

Nadalje, mjesto oporezivanja kod isporuke dobara koja se ne otpremaju niti prevoze do kupca je mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke. Stoga, mjesto oporezivanja isporuke nove auto gume koju hrvatski porezni obveznik isporučuje poreznim obveznicima iz država članica EU i trećih zemalja je mjesto gdje se nova auto guma nalazi u trenutku isporuke, a to je u konkretnom slučaju Republika Hrvatska sukladno članku 12. Zakona te je hrvatski porezni obveznik u računu za predmetnu isporuku obavezan obračunati i iskazati hrvatski PDV.

Prodaja grickalica i napitaka u autobusima



Ukoliko bi se isporuka grickalica i napitaka u autobusima obavljala putnicima na području drugih država članica, ona bi bila oporeziva u državama članicama u kojima je isporuka obavljena

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se s upitom u vezi oporezivanja porezom na dodanu vrijednost. Podnositelj upita navodi da u svrhu širenja postojeće ponude prikuplja informacije vezano uz projekt „Prodaja grickalica i napitaka u autobusima“. U upitu se također navodi da se predmetni autobusi kreću kroz nekoliko država članica Europske unije, stoga podnositelj upita postavlja pitanje koji PDV bi se morao obračunati u tom slučaju te postavlja pitanje vezano uz fiskalizaciju ukoliko bi se proizvod prodavao u Njemačkoj, Italiji ili primjerice u Srbiji. Također, upućena su ista pitanja i u slučaju kada bi se predmetna prodaja provodila putem snack-aparata u autobusima.

Na postavljenu upit odgovaramo u nastavku.

1) Odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon) propisano je da je predmet oporezivanja PDV-om isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske unije te uvoz dobara.

Sukladno odredbama članka 7. stavka 1. Zakona isporuka dobara u smislu članka 4. stavka 1. točke 1. Zakona je prijenos prava raspolaganja materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika.

Odredbama članka 12. Zakona propisano je da se mjestom isporuke dobara koja se ne otpremaju niti prevoze smatra mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke.

Obzirom na navedeno, mjesto oporezivanja kod isporuke dobara koja se ne otpremaju niti prevoze do kupca je mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke. Stoga, ukoliko bi se isporuka grickalica i napitaka u autobusima obavljala putnicima na području Republike Hrvatske takva isporuka bila bi, sukladno odredbama Zakona, oporeziva u Republici Hrvatskoj. Međutim, ukoliko bi se predmetna isporuka dobara obavljala na području drugih država članica, ona bi načelno bila oporeziva u državama članicama u kojima je isporuka obavljena.

Obzirom da Ministarstvo financija, Porezna uprava, Središnji ured, nije nadležan za tumačenje propisa o oporezivanju PDV-om drugih država članica Europske unije ili trećih zemalja porezni obveznik se za mišljenje o obvezama i načinu plaćanja PDV-a mora obratiti nadležnim poreznim tijelima država na čijem području namjerava obavljati predmetnu isporuku.

2) U smislu odredbi Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Narodne novine, broj 133/12), obveznici fiskalizacije su fizičke osobe obveznici poreza na dohodak od samostalne djelatnosti te pravne i fizičke osobe obveznici poreza na dobit, za sve djelatnosti koje obavljaju osim za djelatnosti izuzete od obveze izdavanja računa te izuzete od obveze fiskalizacije prema Zakonu.

Isti ćemo kako su odredbe Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom propisane za porezne obveznike na teritoriju Republike Hrvatske odnosno predmet fiskalizacije je promet gotovinom obveznika fiskalizacije u Republici Hrvatskoj.

Slijedom navedenog, u slučaju izdavanja računa u inozemstvu, prema propisima zemlje u kojoj se obavlja djelatnost, i elementima računa koje propisuju propisi te zemlje, nema obveze fiskalizacije takvih računa jer se u sustavu fiskalizacije ovjeravaju računi s elementima koje propisuju hrvatski propisi.

Nadalje, u svezi snack-aparata u autobusima napominjemo kako je Zakonom o fiskalizaciji u prometu gotovinom, člankom 5. točkom 7. propisano izuzeće od obveze fiskalizacije za promete ostvarene od prodaje robe ili usluga putem prodajnih automata. Ovo izuzeće odnosi se isključivo na prodaju putem prodajnih automata. Ovi automati su prepoznatljivi po tome što zaprimaju i vraćaju novac, odnosno samoposlužni su i zamjenjuju rad djelatnika. Prema tome, prodaja robe putem snack-aparata ne podliježe obvezi fiskalizacije.

Usluga transporta plina



Usluga transporta plina koju tuzemni porezni obveznik obavlja poreznim obveznicima sa sjedištem u državama članicama Europske unije, odnosno nerezidentima nije povezana s nekretninom te podliježe oporezivanju prema sjedištu poreznog obveznika primatelja usluge

Društvo A iz dostavnog popisa je operator transportnog sustava prirodnog plina koje svoju djelatnost obavlja isključivo na području Republike Hrvatske. Obzirom na provedenu liberalizaciju tržišta plina kao korisnici usluge transporta plina u 2016. godini pojavljuju se i nerez-

denti, odnosno porezni obveznici sa sjedištem u državama članicama Europske unije. Korisnici usluge transporta plina nemaju nikakva prava na pristup i tehnološko upravljanje dijelovima plinskog transportnog sustava. Usluga transporta plina ugovara se na određeni vremenski period, a tehnološko upravljanje odvija se na dnevnoj/unutar dnevnoj razini. U vezi s navedenim postavljeno je pitanje treba li društvo A obračunati PDV-a na uslugu transporta plina koju obavlja poreznim obveznicima nerezidentima.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Predmet oporezivanja PDV-om je sukladno članku 4. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Člankom 17. Zakona o PDV-u propisano je da se mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra mjesto sjedišta tog poreznog obveznika. Ako se te usluge obavljaju stalnoj poslovnoj jedinici poreznog obveznika u mjestu koje je različito od mjesta sjedišta poreznog obveznika, mjestom obavljanja usluga smatra se sjedište stalne poslovne jedinice. Ako takvo sjedište ili stalna poslovna jedinica ne postoje, mjestom obavljanja usluga smatra se prebivalište ili uobičajeno boravište poreznog obveznika primatelja usluge.

Mjestom obavljanja usluga u vezi s nekretninama, uključujući usluge stručnjaka i posrednika za prodaju nekretnina, smještaj u hotelima ili objektima slične namjene uključujući kampove za odmor ili mjesta uređena za kampiranje, davanje prava na uporabu nekretnina i usluge pripreme i koordinacije građevinskih radova, kao što su usluge arhitekta i građevinskog nadzora, smatra se prema članku 19. Zakona o PDV-u mjesto gdje se nekretnina nalazi.

Kako bi se jamčio ujednačen porezni tretman pružanja usluga povezanih s nepokretnom imovinom donesena je Provedbena uredba Vijeća (EU) br. 1042/2013 od 7. listopada 2013. o izmjeni Provedbene uredbe (EU) br. 282/2011.

Provedbenom uredbom Vijeća (EU) br. 1042/2013 propisan je članak 31.a stavak 2. točka d) koji stupa na snagu 1. siječnja 2017. godine, a prema kojem se uslugama povezanim s nepokretnom imovinom smatra izgradnja trajnih struktura na zemljištu, kao i građevinski radovi te rušenje koji se izvode na trajnim strukturama poput sustava plinovoda, vodovoda i kanalizacijskih te sličnih sustava.

Europska komisija u vezi s Provedbenom uredbom Vijeća (EU) br. 1042/2013 dala je Objašnjenja o pravilima oporezivanja usluga povezanih s nekretninama koja stupaju na snagu 1. siječnja 2017. godine.

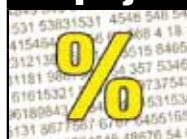
U Objašnjenjima o pravilima oporezivanja usluga povezanih s nekretninama u vezi s člankom 31.a stavkom 2. točkom d) Provedbene uredbe Vijeća (EU) br. 1042/2013 navodi se nakon što je trajna struktura izgrađena, a građevinski radovi su gotovi, korištenje ove strukture za usluge kao što su transport plina, vode, kanalizacije, struje, itd. neće se smatrati povezanim s nekretninama.

Obzirom da se Provedbene uredbe Vijeća moraju direktno primjenjivati, te da članak 31.a Provedbene uredbe Vijeća (EU) br. 1042/2013 koji propisuje koje se usluge smatraju povezanim s nekretninama stupa na snagu 1. siječnja 2017. godine, smatramo da nema prepreke da se pravila oporezivanja koja se odnose na usluge povezane s nekretninama primjenjuju već i sada jer su ista i dana s ciljem da se ujednači oporezivanje usluga povezanih s nekretninama na razini cijele Europske unije.

Prema tome, uzimajući u obzir članak 31.a stavak 2. točku d) Provedbene uredbe Vijeća (EU) br. 1042/2013 te Objašnjenja o pravilima oporezivanja usluga povezanih s nekretninama smatramo da usluga transporta plina koju tuzemni porezni obveznik obavlja poreznim obveznicima sa sjedištem u državama članicama Europske unije, odnosno nerezidentima nije povezana s nekretnom te podliježe oporezivanju prema sjedištu poreznog obveznika primatelja usluge.

VI. Porezna osnovica

Uvoz - uključivanje usluge prijevoza u poreznu osnovicu



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/14-01/969
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 25.03.2014.

Usluga prijevoza treba biti uključena u poreznu osnovicu pri uvozu, a što će biti vidljivo iz carinske deklaracije, te uvoznik neće obračunati PDV temeljem izdanog računa u kojem stoji napomena prijenos porezne obveze

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se u vezi uključivanja usluge prijevoza u poreznu osnovicu prilikom ulaza robe na carinsko skladište tipa D. Naime, porezni obveznik prima robu na carinsko skladište iz trećih zemalja preko luke Trst. Pomorska vozarina do Trsta prijavljuje se u carinsku osnovicu prilikom ulaza robe na carinsko skladište tipa D u Zagrebu. Međutim postavlja se pitanje treba li u carinsku osnovicu uključiti i trošak cestovnog prijevoza od Trsta do Zagreba. Cestovni prijevoz obavlja porezni obveznik iz Italije, koji u svom računu navodi da se radi o prijenosu porezne obveze. U svom dopisu porezni obveznik navodi da se Carinska uprava poziva na odredbe članka 35. Zakona o porezu na dodanu vrijednost za koji tumače da se jednako primjenjuje prilikom uvoza dobara kao i prilikom ulaska robe na carinsko skladište. Kako se navodi u upitu postupak uvoza ne provodi se odmah obzirom da dobra ulaze na carinsko skladištenje, pa će se uvoz provesti naknadno jer će se ta dobra stavljati u promet u tuzemstvu kroz duže vremensko razdoblje.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a pri uvozu dobara sukladno članku 32. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) nastaje u trenutku uvoza dobara.

Ako se pri unosu dobara u Europsku uniju primjenjuje jedan od postupaka iz članka 51. stavka 1. i članka 55. stavaka 2. i 3. toga Zakona ili postupak privremenog uvoza s potpunim oslobođenjem od carine ili postupak provoza strane robe, u skladu s carinskim propisima, oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastaje kada dobra prestanu biti predmetom tih postupaka.

Poreznu osnovicu pri uvozu dobara čini carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima.

Ako nisu uključeni u carinsku vrijednost, u poreznu osnovicu pri uvozu sukladno članku 35. Zakona bit će uključeni:

- porezi, carine, pristojbe i slična davanja koja se plaćaju izvan države članice uvoznice te davanja koja se plaćaju pri uvozu, osim PDV-a,
- sporedni troškovi kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza i osiguranja, nastali do prvog mjesta odredišta unutar područja države članice uvoznice, kao i oni koji nastanu pri prijevozu do drugog mjesta odredišta unutar Europske unije, ako je to drugo mjesto poznato u vrijeme nastanka oporezivog događaja.

Prema tome, ako porezni obveznik smješta dobra primljena iz trećih zemalja u carinsko skladište, plaćanje uvoznih davanja uključujući i PDV odgođeno je do trenutka puštanja takvih dobara u slobodan promet.

Elementi koji čine carinsku vrijednost odnosno poreznu osnovicu pri uvozu dobara ne razlikuju se ovisno o tome plaćaju li se uvozna davanja odmah ili je njihovo plaćanje odgođeno zbog smještanja dobara u carinsko skladište tipa D.



Stoga u trenutku smještanja dobara u carinsko skladište tipa D treba biti poznati svi elementi za utvrđivanje carinske vrijednosti odnosno porezne osnovice pri uvozu, kako bi se temeljem njih u trenutku puštanja u slobodan promet mogla obračunati uvozna davanja u koja spada i PDV pri uvozu.

U konkretnom slučaju Zagreb je prvo mjesto odredišta unutar područja države članice uvoznice, obzirom da je Republika Hrvatska država članica uvoznice.

Prema tome vrijednost usluge prijevoza od Trsta do Zagreba treba biti uključena u poreznu osnovicu pri uvozu neovisno o tome što je porezni obveznik iz Italije u svom računu naveo da se radi o prijenosu porezne obveze. Naime, ističe se da je talijanski porezni obveznik obavio uslugu prijevoza dobara pri uvozu na koju se ne obračunava PDV ako je taj iznos uključen u poreznu osnovicu pri uvozu. Obzirom da u konkretnom slučaju usluga prijevoza treba biti uključena u poreznu osnovicu pri uvozu, a što će biti vidljivo iz carinske deklaracije, uvoznik neće obračunati PDV temeljem izdanog računa u kojem stoji napomena prijenos porezne obveze.

Besplatno davanje nekretnine crkvi na korištenje

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/13-01/550 Ur. broj: 513-07-21-01/14-2 Zagreb, 13.03.2014.
--	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Davanje nekretnine na korištenje crkvi bez naknade smatra se obavljanjem usluga uz naknadu, te takva usluga podliježe obračunu PDV-a

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi poreznog tretmana davanja nekretnine na korištenje Katoličkoj Crkvi bez naknade. U upitu se navodi kako hrvatsko društvo namjerava dati Katoličkoj Crkvi bez naknade na korištenje nekretninu u svom vlasništvu, a za koju je prilikom renoviranja, odnosno nadogradnje odbijen pretporez. U upitu se navodi da porezni obveznik iz dostavnog popisa smatra da na takvu isporuku ne treba obračunati i platiti porez na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) obzirom da se ne radi o isporuci uz naknadu. Obzirom na navedeno zatražena je potvrda toga stava te je postavljeno pitanje o tome koji iznos bi se trebao uzeti u obzir prilikom utvrđivanja porezne osnovice u slučaju drugačijeg stava Porezne uprave.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o porezu nadodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) propisano je da je predmet oporezivanja PDV-om isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske unije te uvoz dobara.

Prema odredbama članka 8. stavka 3. Zakona obavljanjem usluga uz naknadu smatra se korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti, za koja je u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez. Obavljanjem usluga uz naknadu također se smatra obavljanje usluga bez naknade od strane poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti.

Odredbama članka 33. stavka 5. Zakona propisano je da je porezna osnovica kod usluga iz članka 8. stavka 3. Zakona ukupni trošak obavljanja usluga.

U skladu s navedenim, iz navedenih zakonskih odredbi razvidno je da se u određenim slučajevima korištenje dobara koja čine dio poslovne

imovine poreznog obveznika i za koje je odbijen pretporez te obavljanje usluga bez naknade u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti smatra obavljanjem usluga uz naknadu. Prema tome, u konkretnom slučaju davanja nekretnine na korištenje Katoličkoj Crkvi bez naknade smatra se obavljanjem usluga uz naknadu u smislu članka 8. stavka 3. Zakona te je porezni obveznik koji obavlja navedenu uslugu obavezan na istu obračunati PDV. Porezna osnovica kod obavljanja predmetne usluge je ukupni trošak obavljanja usluga.

Subvencije iz državnog proračuna za prijevoz putnika

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/13-01/4470 Ur. broj: 513-07-21-01/14-2 Zagreb, 12.02.2014.
--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Subvencija za nadoknadu neostvarenih prihoda zbog besplatnog pružanja usluga prijevoza, koju isporučitelj primi iz državnog proračuna predstavljaju naknadu za obavljanje uslugu prijevoza putnika koja podliježe obračunu PDV-a

Porezni obveznik iz dostavnog popisa postavio je upit o oporezivanju subvencija iz državnog proračuna porezom na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV). U upitu se navodi da porezni obveznik A d.o.o. temeljem potpisanog ugovora s Ministarstvom regionalnog razvoja i fondova Europske unije ostvaruje pravo na nadoknadu neostvarenih prihoda zbog besplatnog pružanja usluga određenim kategorijama putnika u javnom otočnom cestovnom prijevozu sukladno članku 10. Zakona o otocima. Nadalje, navodi se da je ukupna stavka poticajnih sredstava utvrđena Državnim proračunom Republike Hrvatske za 2013. godinu i projekcijom za 2014. i 2015. godinu. Obzirom na mišljenje Središnjeg ureda Poreze uprave, KLASA: 410-19/02-01/128, URBROJ: 513-07/02-2 od 20. ožujka 2002. godine te odredbu članka 41. stavka 1. i 8. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13 i 160/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik), postavlja se pitanje da li je moguće navedenu vrstu poticajnih sredstava smatrati kao i do sada, neoporezivom.

Na postavljeno pitanje odgovaramo u nastavku.

Predmet oporezivanja PDV-om je isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav sukladno članku 4. stavku 1. točki 1. i 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon)

Odredbom članka 33. stavka 1. Zakona i članka 41. stavka 1. Pravilnika propisano je da se poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga smatra naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga.

Prema odredbi članka 41. stavka 8. Pravilnika u naknadu ne ulaze subvencije i ostala poticajna sredstva iz proračuna ako nisu izravno povezana s cijenom isporučenih dobara ili usluga.

Obzirom da se ugovorom zaključenim s Ministarstvom regionalnog razvoja i fondova Europske unije utvrđuju uvjeti i način ostvarivanja prava na besplatni prijevoz određenim kategorijama korisnika te način ostvarivanja prava i postupak obračuna naknade pružanja usluga otočnog javnog cestovnog prijevoza prijevoznicima, mišljenja smo da su u navedenom slučaju iznosi subvencija izravno povezani s cijenom isporučenih usluga prijevoza, odnosno da se temeljem isplaćene subvencije takve usluge određenim korisnicima pružaju besplatno.

Sukladno navedenom, mišljenje Središnjeg ureda Poreze uprave, KLASA: 410-19/02-01/128, URBROJ: 513-07/02-2 od 20. ožujka 2002.

godine nije primjenjivo uslijed izmjena Zakona i Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost koje su stupile na snagu 01. srpnja 2013. godine, stoga iznosi subvencija za nadoknadu neostvarenih prihoda zbog besplatnog pružanja usluga prijevoza, koje isporučitelj primi iz državnog proračuna predstavljaju naknadu za obavljenu uslugu prijevoza putnika koja podliježe oporezivanju PDV-om.

Obračun PDV-a u nautičkom turizmu na APA-u



Ako porezni obveznik koji daje u najam plovilo ne obavlja nikakvu isporuku dobara ili usluga osobi koja je unajmila plovilo već iz primljenog novčanog depozita u ime i za račun osobe koja je unajmila plovilo podmiruje troškove goriva, veza u luci, hrane i drugih troškova tada porezni obveznik koji daje u najam plovilo nije obavezan obračunati PDV na primljeni novčani depozit (tzv. APA-u)

Elektroničkim putem dostavljen nam je upit gospođe A u vezi obračuna PDV-a na tzv. APA-u. U upitu se navodi da je pravnoj osobi koja je registrirana za charter djelatnost za iznajmljivanje plovila gost (kupac) uplatio iznos za 7-dnevno krstarenje (za plovilo i posadu), a uplatio je i 30% vrijednosti usluge za troškove APA-u. Prema navodima u upitu APA služi za troškove goriva, veza u luci, hrane i drugih troškova koje gost poželi. U upitu se navodi da se gostu treba kopirati svaki račun za potrošnju, a gost traži da računi glase na njegovo ime s tim da razliku nepotrošenog novca od APA-e treba vratiti gostu. Obzirom na navedeno postavljeno je pitanje kako knjigovodstveno tretirati uplatu za APA-u. Također, postavljeno je pitanje treba li ispostaviti račun za te troškove, ako da, koji PDV obračunati, budući su neki računi (lučke kapetanije) bez PDV-a te da su na računima iskazane različite stope PDV-a (5%, 13% i 25%).

Na postavljenu upit odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, od broja 73/13 do 115/16, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) propisano je da je predmet oporezivanja PDV-om isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske unije te uvoz dobara.

Prema odredbama članka 33. stavka 1. Zakona o PDV-u poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga smatra se naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga.

U poreznu osnovicu prema članku 33. stavku 3. Zakona o PDV-u ne ulaze sniženja cijena, odnosno popusti zbog prijevremenog plaćanja i popusti što se kupcu odobre u trenutku isporuke, kao ni iznosi koje porezni obveznik zaračuna ili primi od kupca kao povrat za izdatke koje je platio u njegovo ime i za njegov račun i koje u evidencije unosi kao prolazne stavke. Porezni obveznik mora imati dokaze o iznosu izdataka u vezi s prolaznim stavkama i ne može odbiti PDV ako je na njih obračunan.

Slijedom navedenog, sam primitak novčanih sredstava za koje se ne obavlja nikakva protučinidba i koji nije predujam za buduću isporuku, u smislu odredbe članka 4. stavka 1. Zakona o PDV-u nije predmet oporezivanja PDV-om. Prema tome, ako porezni obveznik koji daje u najam plovilo ne obavlja nikakvu isporuku dobara ili usluga osobi koja je unajmila plovilo već iz primljenog novčanog depozita u ime i za račun osobe

koja je unajmila plovilo podmiruje troškove goriva, veza u luci, hrane i drugih troškova tada porezni obveznik koji daje u najam plovilo nije obavezan obračunati PDV na primljeni novčani depozit, odnosno u ovom slučaju tzv. APA-u. Napominjemo da isporuke dobara i usluga koje se plaćaju iz primljenog novčanog depozita podliježu oporezivanju po stopi PDV-a koja se primjenjuje na pojedine isporuke dobara i usluga.

Međutim, u slučaju da su računi za određene troškove izdani na ime poreznog obveznika koji daje u najam plovilo te ih prefakturira osobi koja je unajmila plovilo tada isti predstavljaju trošak za obveznika koji on prevanjuje na osobu koja je unajmila plovilo. Tako zaračunani troškovi zapravo su nadoknada učinjenih izdataka poreznog obveznika koji daje u najam plovilo i sastavni su dio ukupne naknade koja čini osnovicu na koju se obračunava i plaća PDV u smislu članka 4. stavka 1. Zakona o PDV-u.

Napominjemo da se usluge smještaja u plovnim objektima nautičkog turizma oporezuju sukladno članku 38. stavku 1. Zakona o PDV-u po sniženoj stopi PDV-a od 13%.

Isporuke rabljenih vozila u okviru posebnog postupka oporezivanja marže



Porezni obveznik koji primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže za rabljena dobra u maržu odnosno poreznu osnovicu za isporuku rabljenog vozila ne uključuje posebni porez na motorna vozila već iznos posebnog poreza iskazuje odvojeno u računu i ne obračunava PDV

Porezni obveznik iz dostavnog popisa postavio nam je upit o poreznoj osnovici za isporuke rabljenih dobara u okviru posebnog postupka oporezivanja marže. U upitu se navodi da porezni obveznik obavlja djelatnost preprodaje rabljenih automobila unesenih iz država članica Europske unije te pri prodaji primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže. Nadalje, navodi se da je do 31. prosinca 2016. krajnji kupac bio u obvezi prijaviti i platiti posebni porez na motorna vozila u svoje ime, međutim da je prema izmjenama i dopunama Zakona o posebnom porezu na motorna vozila od 1. siječnja 2017. preprodavatelj obavezan obračunati i platiti posebni porez pri unosu motornog vozila te da tek nakon plaćanja posebnog poreza, motorno vozilo može biti prodano u Republici Hrvatskoj. U vezi navedenog postavlja se pitanje smatra li se plaćeni posebni porez na motorna vozila maržom preprodavatelja u skladu s člankom 96. Zakona o PDV-u, je li moguće posebni porez na motorna vozila odvojeno iskazivati u računu kao prolaznu stavku koja ne podliježe oporezivanju PDV-om te uključuje li se iznos posebnog poreza u osnovicu za obračun PDV-a kod redovnog postupka oporezivanja.

Na postavljenu upit odgovaramo u nastavku.

Poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga smatra se sukladno odredbama članka 33. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13 do 115/16, u daljnjem tekstu: Zakon) i članka 41. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13 do 1/17, u daljnjem tekstu: Pravilnik) naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga. U poreznu osnovicu uračunavaju se iznosi poreza, carina, pristojbi i sličnih davanja, osim PDV-a, te sporedni troškovi kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza i osiguranja koje isporučitelj dobara ili usluga zaračunava kupcu ili primatelju.



Prema odredbama članka 33. stavka 3. Zakona u poreznu osnovicu ne ulaze sniženja cijena, odnosno popusti zbog prijevremenog plaćanja i popusti što se kupcu odobre u trenutku isporuke, kao ni iznosi koje porezni obveznik zaračuna ili primi od kupca kao povrat za izdatke koje je platio u njegovo ime i za njegov račun i koje u evidencije unosi kao prolazne stavke. Porezni obveznik mora imati dokaze o iznosu izdataka u vezi s prolaznim stavkama i ne može odbiti PDV ako je na njih obračunan.

Nadalje, odredbama članka 41. stavka 5. Pravilnika propisano je da se porezna osnovica kod stjecanja dobara unutar Europske unije utvrđuje temeljem istih elemenata iz članka 33. Zakona koji se koriste za određivanje porezne osnovice za isporuke istih dobara u tuzemstvu.

Iznimno od stavka 5. članka 41. Pravilnika kada trgovac koji je registriran za prodaju motornih vozila odnosno leasing društvo, koji ne nabavljaju motorna vozila za vlastite potrebe, u vrijednosti isporuke iskazuju posebni porez na motorna vozila koji se plaća prema posebnom propisu radi uporabe na cestama u Republici Hrvatskoj, a koji prenose na stjecatelja motornog vozila odnosno korisnika leasinga taj iznos poreza ne uključuju u poreznu osnovicu za obračun PDV-a.

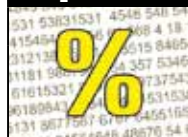
Prema odredbama članka 96. Zakona, porezna osnovica za isporuke rabljenih dobara u okviru posebnog postupka oporezivanja marže je marža koja je jednaka razlici između prodajne i nabavne cijene isporučenih dobara, umanjena za iznos PDV-a koji je sadržan u toj marži. Prodajnom cijenom smatra se sve što čini naknadu, koju preprodavatelj primi ili će primiti od kupca ili treće osobe, uključujući subvencije izravno povezane s tom transakcijom, poreze, carine, pristojbe i slična davanja i sporedne izdatke kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza i troškovi osiguranja koje preprodavatelj obračuna kupcu, osim iznosa iz članka 33. stavka 3. Zakona.

Obveznik plaćanja posebnog poreza na motorna vozila je prema članku 6. Zakona o posebnom porezu na motorna vozila (Narodne novine, broj 15/13 do 115/16) fizička i pravna osoba koja, radi uporabe na cestama u Republici Hrvatskoj, stječe motorno vozilo iz članka 5. stavka 1. toga Zakona u Republici Hrvatskoj ili koja takvo motorno vozilo na koje nije obračunat i plaćen posebni porez uvozi ili unosi u Republiku Hrvatsku. Obveza obračunavanja i uplate posebnog poreza nastaje kad pravna ili fizička osoba sa sjedištem, odnosno prebivalištem u Republici Hrvatskoj te trgovac rabljenim motornim vozilima unese ili uveze motorno vozilo namijenjeno za uporabu na cestama u Republici Hrvatskoj. Prema odredbama članka 9. Zakona o posebnom porezu na motorna vozila smatra se da trgovac rabljenim motornim vozilima plaća posebni porez u ime i za račun osobe koja će rabljeno motorno vozilo steći radi uporabe na cestama u Republici Hrvatskoj.

Slijedom navedenog, porezni obveznik koji primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže za rabljena dobra u maržu odnosno poreznu osnovicu za isporuku rabljenog vozila ne uključuje posebni porez na motorna vozila obzirom da se smatra da trgovac rabljenim motornim vozilima plaća posebni porez u ime i za račun osobe koja će rabljeno motorno vozilo steći radi uporabe na cestama u Republici Hrvatskoj te iznos posebnog poreza iskazuje odvojeno u računu i ne obračunava PDV.

Neovisno o tome primjenjuje li redovni postupak oporezivanja ili posebni postupak oporezivanja marže za rabljena dobra, trgovac koji je registriran za prodaju motornih vozila, koji ne nabavlja motorna vozila za vlastite potrebe, posebni porez na motorna vozila koji se plaća radi uporabe na cestama u Republici Hrvatskoj koji prenosi na stjecatelja motornog vozila ne uključuje u poreznu osnovicu za obračun PDV-a.

Prodaja automobila – prenošenje posebnog poreza na stjecatelja



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/16-02/135
Ur.br: 513-07-21-01/16-2
Zagreb, 21.12.2016.

Porezni obveznik koji u poreznu osnovicu za obračun PDV-a ne uključuje iznos posebnog poreza koji se prenosi na stjecatelja motornog vozila odnosno korisnika leasinga u računu navodi čl. 41. st. 6. Pravilnika o PDV-u, a ne čl. 33. st. 3. Zakona o PDV-u

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi posebnog poreza na motorna vozila (u daljnjem tekstu: PPMV) i obračuna PDV-a u slučaju prodaje automobila. U upitu se navodi da se radi o slučaju da je auto kuća prodala automobil leasing kući te je obračunala i platila PPMV i PDV, a leasing kuća je taj automobil dala na operativni leasing trgovačkom društvu čija je osnovna djelatnost rent-a-car (u daljnjem tekstu: rent-a-car). Nadalje, u upitu se navodi da je rent-a-car prekinuo operativni leasing te da je auto kuća automobil otkupila od leasing kuće koja je na računu obračunala PDV, a PPMV je samo navela i nije ga uključila u poreznu osnovicu sukladno članku 33. stavku 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u). Prema navodima u upitu auto kuća je prodala automobil auto kući, a rent-a-car je ponovno prodao automobil auto kući koja je automobil prodala trećoj osobi te su svi subjekti na računima za prodaju automobila obračunali PDV, a PPMV su samo naveli i nisu ga uključili u poreznu osnovicu sukladno članku 33. stavku 3. Zakona o PDV-u. S tim u vezi postavljeno je pitanje je li navedeni način obračuna u skladu sa zakonskim propisima.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Prema odredbama članka 41. stavka 6. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14 i 130/15, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) kada trgovac koji je registriran za prodaju motornih vozila odnosno leasing društvo, koji ne nabavljaju motorna vozila za vlastite potrebe, u vrijednosti isporuke iskazuju posebni porez na motorna vozila koji se plaća prema posebnom propisu radi uporabe na cestama u Republici Hrvatskoj, a koji prenose na stjecatelja motornog vozila odnosno korisnika leasinga taj iznos poreza ne uključuju u poreznu osnovicu za obračun PDV-a. Prilikom utvrđivanja posebnog poreza na motorna vozila koji se ne uključuje u poreznu osnovicu za obračun PDV-a u obzir se uzima iznos posebnog poreza koji stjecatelj motornog vozila odnosno korisnik leasinga nije otplatio pod uvjetom da je iznos u kunama naplaćen u skladu s padom vrijednosti prema posebnom propisu.

Iz navedene odredbe razvidno je da se posebni porez na motorna vozila koji se plaća prema posebnom propisu radi uporabe na cestama u Republici Hrvatskoj ne uključuje u poreznu osnovicu za obračun PDV-a pod određenim uvjetima. Osnovni uvjet je da trgovac koji je registriran za prodaju motornih vozila odnosno leasing društvo koji navedeni posebni porez prenose na stjecatelja motornog vozila odnosno korisnika leasinga motorna vozila nisu nabavili za vlastite potrebe. U slučaju da su navedene osobe nabavile motorno vozilo za vlastite potrebe te isto dalje isporučuju, tada plaćeni posebni porez predstavlja njihov trošak. Poreznu osnovicu za obračun PDV-a u tom slučaju čini ukupna naknada za motorno vozilo koju je trgovac koji je registriran za prodaju motornih vozila odnosno leasing društvo zaračunalo stjecatelju motornog vozila odnosno korisniku leasinga i u koju su uključeni svi troškovi koje je porezni obveznik imao u vezi s tim motornim vozilom, uključujući i posebni porez na motorna vozila.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737



Nadalje, ako se radi o isporuci motornog vozila koje nije nabavljeno za vlastite potrebe, tada trgovac koji je registriran za prodaju motornih vozila odnosno leasing društvo prilikom utvrđivanja posebnog poreza na motorna vozila koji se ne uključuje u poreznu osnovicu za obračun PDV-a u obzir uzima iznos posebnog poreza koji stjecatelj motornog vozila odnosno korisnik leasinga nije otplatio pod uvjetom da je iznos u kunama naplaćen u skladu s padom vrijednosti prema posebnom propisu.

Zaključno, u poreznu osnovicu za obračun PDV-a ne uključuje se iznos posebnog poreza koji se prenosi na stjecatelja motornog vozila odnosno korisnika leasinga pod sljedećim uvjetima:

- posebni porez prenosi trgovac koji je registriran za prodaju motornih vozila odnosno leasing društvo
- posebni porez koji se prenosi na stjecatelja motornog vozila odnosno korisnika leasinga nije otplaćen
- posebni porez koji se prenosi obračunan je i naplaćen u kunama
- posebni porez koji se prenosi utvrđuje se u skladu s padom vrijednosti prema posebnom propisu
- posebni porez koji se prenosi iskazuje se odvojeno od naknade za isporuku motornog vozila

Napominjemo da porezni obveznik koji u poreznu osnovicu za obračun PDV-a ne uključuje iznos posebnog poreza koji se prenosi na stjecatelja motornog vozila odnosno korisnika leasinga u računu navodi članak 41. stavak 6. Pravilnika o PDV-u, a ne članak 33. stavak 3. Zakona o PDV-u.

Terećenje za troškove po osnovi sudske presude



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/16-02/174
Ur.br: 513-07-21-01/17-2
Zagreb, 16.01.2017.

Porezni obveznik iz dostavnog popisa (društvo „I“) obratio se upitom u vezi poreznog tretmana prefakturiranja troškova po osnovi sudske presude. U upitu se navodi da je temeljem Odluke trgovačkog društva „H“ od 12. travnja 2006. o izradi i utvrđivanju Plana podjele trgovačkog društva „H“ pod točkom 6.2. odlučeno da će se sve obveze i prava koje nastanu od dana upisa novih trgovačkih društava, a da su definirane sudskim odlukama, odlukama upravnih tijela i javnih bilježnika, te izvan-sudskim nagodbama u predmetima koji su kao sporni bili u postupku (sudski i dr.) prije upisa novih trgovačkih društava (koje će prema izjavi o osnivanju trgovačkog društva „X Holding“ voditi to društvo) dijeliti, odnosno prenositi na četiri nova društva (društvo „P“, društvo „I“, društvo „C“ i društvo „V“) razmjerno visini temeljnog kapitala utvrđenog za svako pojedino novo društvo u izjavama o osnivanju. Prema navodima u upitu sada sve sudske sporove po točki 6.2. spomenute Odluke vodi društvo „I“ obzirom da mu je 2012. godine pripojeno društvo „X Holding“. U upitu se navodi da je prilikom donošenja sudskih presuda u korist trećih osoba po točki 6.2. Odluke društvo „I“ na temelju cjelokupne dokumentacije i u skladu s planom podjele izdavalo preračun troškova po osnovi sudskih presuda ostalim društvima s obračunanim PDV-om.

Nadalje, u svrhu pojašnjenja u upitu se navode sljedeći primjeri. U prvom primjeru navodi se da je društvo „I“ vodilo sudski spor po osnovi neisplate plaće uzrokovane izvanrednim otkazom te da je nakon donesene pravomoćne presude društvo „I“ cjelokupan iznos glavnice, troškova i kamata uplatilo na račun odvjetnika, a zatim je temeljem izvršenog plaćanja isplaćeni iznos podijeljen na preostala dva društva sukladno točki 6.2. Odluke s obračunanim PDV-om. Drugi primjer također se odnosi na sudsku presudu po osnovi renta, odnosno isplate naknade šteta fizičkim osobama koje su bile žrtve nekog štetnog događaja te se navodi da je procedura za isplatu renti identična prethodno spomenutom primjeru i da je u tom slučaju obračunavan PDV. Prema navodima u upitu društvo „I“ zatražilo je u vezi predmetne problematike mišljenje od poreznih savjetnika koji su se očitovali da je u konkretnom slučaju riječ o prolaznoj

stavci na koju ne trebamo obračunati PDV. Obzirom na navedeno zatraženo je očitovanje o tome je li društvo „I“ obvezno prilikom prefakturiranja troškova po osnovi sudske presude obračunavati PDV.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Prema odredbi članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 73/13 do 115/16, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) PDV se plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga sukladno članku 33. stavku 1. Zakona o PDV-u smatra se naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga.

U poreznu osnovicu uračunavaju se iznosi poreza, carina, pristojbi i sličnih davanja, osim PDV-a, te sporedni troškovi kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza i osiguranja koje isporučitelj dobara ili usluga zaračunava kupcu ili primatelju, sukladno članku 33. stavku 2. Zakona o PDV-u.

U skladu s navedenim, prefakturiranje troškova po osnovi sudske presude koje društvo „I“ u skladu s planom podjele zaračunava ostalim društvima odnosno povezanim stranama predstavljaju trošak društva „I“ koji on temeljem ugovornog odnosa prevaljuje na ostala društva. Tako zaračunani troškovi zapravo su nadoknada učinjenih izdataka društva „I“ koja čini osnovicu na koju se obračunava i plaća PDV u smislu članka 4. stavka 1. Zakona o PDV-u.

Parnični troškovi



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/16-01/31
Ur.br: 513-07-21-01/16-2
Zagreb, 29.02.2016.

Porezni obveznik koji je primio nadoknadu za parnične troškove od drugog poreznog obveznika, nema obvezu izdavanja računa jer nije izvršio isporuku

Stečajni upravitelj iz dostavnog popisa navodi da su društvo A d.o.o. u stečaju iz Opuzena te društvo B d.d. iz Poreča upisani u registar obveznika PDV-a te su kao protustranke sudjelovala u arbitražnom postupku koji se vodio pred Stalnim arbitražnim sudištem Hrvatske gospodarske komore. Pravorijekom navedenog sudišta, utvrđeno je da društvo A d.o.o. u stečaju društvu B d.d. treba nadoknaditi parnične troškove u iznosu od 822.003,88 kuna. Iz obrazloženja pravorijeka proizlazi da je iznos od 822.003,88 kuna društvu B d.d. dosuđen temeljem zahtjeva odvjetnika koji ih je zastupao, a koji je za svaku poduzetu radnju od suda tražio da se utvrdi trošak u iznosu od 100.000,00 kuna uvećano za PDV, odnosno 125.000,00 kuna. Konačnim pravorijekom sud je udovoljio zahtjevu odvjetnika koji je zastupao društvo B d.d., te odredio iznos parničnih troškova od 822.003,88 kuna u koji je uključen i PDV.

Po primitku pravorijeka, stečajni upravitelj je u ime društva A d.o.o. u stečaju, društvu B d.d. isplatio iznos od 822.003,88 kuna, te je od društva B d.d. zatražio račun na kojem će biti navedeni dosuđeni parnični troškovi, te iskazan PDV, kako je to pravorijekom utvrdio arbitražni sud, međutim društvo B d.d. odbilo je izdati račun.

U vezi s time stečajni upravitelj smatra da PDV koji je sadržan u troškovima parničnog postupka treba prenijeti na konačnog platitelja tih parničnih troškova, odnosno društvu A d.o.o. u stečaju, a ne da isti ostane društvu B d.d. kao ekstra dobit, a na štetu državnog proračuna i stečajnih vjerovnika društva A d.o.o. u stečaju. Iz tog razloga društvo B d.d. treba izdati račun društvu A d.o.o. u stečaju na kojem bi bio iskazan



iznos glavnice od 657.603,10 kuna, te PDV u iznosu od 164.400,78 kuna koji bi društvo A d.o.o u stečaju moglo odbiti kao pret porez.

Obzirom na navedeno postavljeno je pitanje kada je pravomoćnom sudskom presudom određeno da jedna pravna osoba drugoj pravnoj osobi nadoknadi pamične troškove, a u kojim troškovima je sadržan i PDV, da li je pravna osoba koja na svoj račun primi novčani iznos pamičnih troškova u kojima je i PDV, drugoj pravnoj osobi koja je konačni platitelj tih troškova, dužna izdati račun u kojem će biti sadržan i PDV iz pravomoćne presude?

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Predmet oporezivanja PDV-om je prema članku 4. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga sukladno članku 33. Zakona o PDV-u smatra se naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga.

Obveza izdavanja računa propisana je člankom 78. Zakona o PDV-u, iz kojeg proizlazi da je porezni obveznik obavezan izdati račun za isporuke dobara i usluga koje je obavio drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi.

Osnovno obilježje PDV-a je njegova neutralnost za poreznog obveznika, što znači da PDV obračunava na isporuke dobara i usluga nije prihod poreznog obveznika niti je PDV zaračunan na ulaznim računima – pret porez rashod poreznog obveznika što je propisano člankom 162. stavkom 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 34/14, 157/14 i 130/15).

Prema tome odvjetnik koji je upisan u registar obveznika PDV-a obavezan je na obavljene isporuke obračunati PDV. Porezni obveznik primatelj takve isporuke, u konkretnom slučaju društvo B d.d. koje je upisano u registar obveznika PDV-a ima pravo PDV koji mu je obračunao odvjetnik odbiti kao pret porez te taj PDV ne predstavlja rashod poreznog obveznika koji bi trebalo nadoknaditi. PDV je rashod onim poreznim obveznicima koji nisu upisani u registar obveznika PDV-a.

O navedenom smo se očitovali i u našem odgovoru KLASA: 410-19/13-01/75, URBROJ: 513-07-21-01/14-2 od 9. srpnja 2014. godine što ga dajemo u prilogu.

Porezni obveznik obavezan je izdati račun za obavljene isporuke. U konkretnom slučaju porezni obveznik A d.o.o. u stečaju je temeljem pravorijeka Stalnog arbitražnog sudišta Hrvatske gospodarske komore nadoknadio poreznom obvezniku B d.d. pamične troškove, a ne obavljene isporuke. Obzirom da porezni obveznik B d.d. na ime primljene nadoknade pamičnih troškova nije poreznom obvezniku A d.o.o u stečaju obavio isporuke, nema niti obvezu izdavanja računa.

Odustajanje od oporezivanja prema naplaćenim naknadama

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/16-01/34 Ur.br: 513-07-21-01/16-2 Zagreb, 26.02.2016.
--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se zamolbom u vezi odustajanja od oporezivanja prema naplaćenim naknadama. U zamolbi se navodi da je poreznom obvezniku u 2016. godini odobreno oporezivanje prema naplaćenim naknadama, međutim da je stjecanjem poslovnih okolnosti u periodu od podnošenja zahtjeva obveznik sklopio poslovne ugovore o tisku ambalaže za firme koje izvoze iz Hrvatske te da bi njegov promet u 2016. godini značajno trebao prijeći zakonski propisan limit (3.000.000,00 kuna). Obzirom na navedeno, porezni obveznik je zatražio

da, neovisno o dobivenom odobrenju Porezne uprave, u 2016. godini obračunava PDV prema obavljenim isporukama.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Napominjemo da se u vezi odustajanja od izjave o izboru oporezivanja prema naplaćenim naknadama Središnji ured Porezne uprave očitovao odgovorom KLASA: 410-01/15-01/258, URBROJ: 513-07-21-01/15-2 od 20. veljače 2015. prema kojem će Porezna uprava smatrati da porezni obveznici koji su do 20. siječnja 2015. dostavili pisanu izjavu nadležnoj ispostavi Porezne uprave da žele primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama te su nakon toga povukli izjavu, najkasnije do 20. veljače 2015., dakle do dana podnošenja prijave PDV-a za prvo razdoblje oporezivanja u 2015., postupaju na isti način kao što su postupali u 2014. (smatrat će se kao da nisu niti podnosili izjavu). Navedeni rok odnosi se i na porezne obveznike koji prijave PDV-a podnose za tromjesečna razdoblja oporezivanja.

Uzimajući u obzir navedeno smatramo da se poreznim obveznicima (neovisno o tome podnose li prijave PDV-a mjesečno ili tromjesečno) koji su sukladno odredbi članka 125.k Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14 i 130/15) najkasnije do kraja tekuće kalendarske godine (u ovom slučaju 2015. godine) dostavili pisanu izjavu nadležnoj ispostavi Porezne uprave da žele primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama te su nakon toga povukli izjavu, najkasnije do 20. veljače 2016., dakle do dana podnošenja prijave PDV-a za prvo razdoblje oporezivanja u 2016. treba omogućiti da postupaju na isti način kao što su postupali u 2015. (smatrat će se kao da nisu niti podnosili izjavu).

Odustajanje nakon 20. veljače 2016. neće se prihvaćati kako bi se računi mogli pravilno ispostavljati. U vezi navedenog nadležna ispostava Porezne uprave ne donosi rješenje.

Porezni obveznici koji su izdali račune u siječnju 2016. prema načinu propisanom za oporezivanje prema naplaćenim naknadama, a do 20. veljače 2016. su povukli izjavu o poslovanju prema naplaćenim naknadama, obvezni su ispraviti račune u skladu s odredbama članka 33. stavka 7. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14) i nakon toga izdati račune u skladu s postupkom oporezivanja prema obavljenim isporukama.

Napominjemo da se gore navedeno primjenjuje i za sve iduće godine u slučaju kada porezni obveznici do kraja tekuće kalendarske godine dostave pisanu izjavu da žele primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama te nakon toga povuku izjavu. Krajnji rok za povlačenje takve izjave je 20. veljače sljedeće godine.

VII. Porezna stopa

Elektronički udžbenici

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/14-01/180 Ur. broj: 513-07-21-01/14-2 Zagreb, 31.03.2014.
--	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Elektronički udžbenici koji će se koristiti na mrežnim stranicama oporezuju se PDV-om po stopi 25%

Porezni obveznik iz dostavnog popisa postavio je upit o primjeni snižene stope poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) na isporuku elektroničkih udžbenika. U upitu se navodi da je riječ o elektroničkim udžbenicima koje je odobrilo Ministarstvo znanosti, obrazovanja i sporta, a koji će se koristiti isključivo na mrežnim stranicama, odnosno internetu. Budući su elektronički udžbenici izrađeni u skladu s nastavnim planom i programom te će se po prvi puta koristiti u školskoj godini 2014/2015, postavlja se pitanje je li ispravno pri isporuci takvog udžbenika primijeniti stopu PDV-a 5%.

Na postavljeno pitanje odgovaramo u nastavku.

Odbredbama članka 38. stavka 2. točke c) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13 - Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 - Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) i članka 47. stavka 1. točke c) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik) propisano je da se PDV obračunava i plaća po sniženoj stopi 5% na isporuke knjiga stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje, u svim fizičkim oblicima.

Obzirom da se u smislu Zakona i Pravilnika stopa od 5% primjenjuje na isporuke knjiga i udžbenika u fizičkim oblicima, odnosno otisnutih na arcima papira ili nositeljima teksta kao što su CD i DVD, elektronički udžbenici koji će se koristiti isključivo na mrežnim stranicama ne zadovoljavaju uvjete za primjenu snižene stope 5% te podliježu oporezivanju po stopi od 25%.

Respiratori za bolnice



Respiratori i filteri za respiratore oporezuje se PDV-om po stopi 5%

Primjena snižene stope poreza na dodanu vrijednost na medicinsku opremu

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se u vezi pravilne primjene snižene stope poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) na medicinsku opremu. Naime, porezni obveznik prodaje medicinske uređaje (respiratore) i potrošni materijal (filtre za respiratore) bolnicama ili nadležnom ministarstvu ili drugim sličnim zdravstvenim institucijama. Neki od uređaja imaju generički naziv pomagala iz stupca 3. Popisa ortopedskih i drugih pomagala. Navodi se da respiratori služe kao pomoć pacijentima koji imaju poteškoće sa disanjem za vrijeme liječenja u bolnici. U vezi s navedenim porezni obveznik postavlja pitanje može li se snižena stopa PDV-a 5% primijeniti prilikom isporuke respiratora i filtera za respiratore bolnicama, nadležnom ministarstvu ili drugim sličnim zdravstvenim institucijama.

Na postavljeno pitanje odgovaramo u nastavku.

PDV se sukladno članku 38. stavku 1. točki e) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) plaća po stopi 5% na medicinsku opremu, pomagala i druge sprave koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida propisane Pravilnikom o ortopedskim i drugim pomagalima Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje.

U vezi s navedenim člankom 47. stavkom 1. točkom e) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/13) detaljnije je propisana primjena snižene stope PDV-a 5% na isporuku medicinske opreme, pomagala i drugih sprava koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti, a također dan je i popis pomagala na koja se ne primjenjuje snižena stopa PDV-a.

Ističe se da primjena snižene stope PDV-a prilikom isporuke medicinske opreme, pomagala i drugih sprava koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti ne ovisi o tome kome se navedena oprema i pomagala isporučuju, već o tome nalazi li se u Popisu ortopedskih i drugih pomagala.

S tim u vezi naglašavamo da su određeni pojmovi promijenjeni zbog potrebe usklađivanja Zakona sa Direktivom Vijeća 2006/112/EZ, međutim osim usklađivanja pojmova, pristupanjem Republike Hrvatske

Europskoj uniji nije došlo do drugih promjena u vezi primjene snižene stope PDV-a.

Prema tome, prilikom isporuke medicinske opreme, pomagala i drugih sprava koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti te se nalaze na Popisu ortopedskih i drugih pomagala primjenjuje se snižena stopa PDV-a 5% neovisno o tome kome se isporučuju.

Stoga, porezni obveznik prilikom isporuke respiratora i filtera za respiratore bolnicama, nadležnom ministarstvu ili drugim sličnim zdravstvenim institucijama primjenjuje sniženu stopu PDV-a 5%.

Snižena stopa PDV-a od 13% kod dostave hrane i sladoleda



Sveučilište u Zagrebu, Studentski centar "A", postavio je sljedeća pitanja:

- 1) Primjenjuje li se snižena stopa PDV-a od 13% na uslugu pripreme i isporuke toplih obroka za potrebe prehrane radnika pojedinih poslodavaca. Pripremljena hrana se dostavlja na lokaciju kupca u velikim termo posudama kapaciteta 50 – 100 i više obroka, a kupac sam obavlja raspodjelu toplih obroka radnicima i koristi vlastiti pribor za jelo?
- 2) Primjenjuje li se snižena stopa PDV-a od 13% u slučaju kada se u ugostiteljskom objektu na zahtjeve pojedinih kupaca, hrana pakira za van u plastične posude ili papirnate kutije, najčešće bez dodatnog pribora za jelo, a kupac je u papirnatim vrećicama iznosi iz restorana i konzumira izvan ugostiteljskog objekta?
- 3) Koja stopa PDV-a se primjenjuje prilikom prodaje sladoleda u kornetu ili na štapiću (npr. Ledo) prilikom prodaje u restoranu?
- 4) Da li je za primjenu snižene stope PDV-a od 13% presudno da je obrok isporučen s dodatkom pribora za jelo ili ne?
- 5) Da li se prilikom izračuna iznosa pret poreza u smislu članka 62. stavka 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost u obzir uzimaju isporuke koje se odnose na korištenje vlastitih usluga smještaja i prehrane za potrebe reprezentacije i manjak dobara iznad visine utvrđene Odlukom Hrvatske gospodarske komore za koji se ne tereti odgovorna osoba, već je donesena odluka da manjak ide na teret društva zbog nepostojanja objektivne mogućnosti utvrđivanja osobne odgovornosti?

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Člankom 38. stavkom 3. točkom za) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/19, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) te člankom 47. stavkom 2. točkom za) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19 i 1/20, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) propisano je da se PDV po stopi 13% obračunava i plaća na pripremanje i usluživanje jela i slastica u i izvan ugostiteljskog objekta prema posebnom propisu o ugostiteljskoj djelatnosti. Pripremanjem i usluživanjem jela i slastica smatra se i isporuka pripremljenog jela i slastica s ili bez prijevoza uz dodatne usluge koje omogućuju njihovu trenutnu konzumaciju. Dodatnim uslugama osobito se smatra posluživanje pripremljenog jela i slastica u primjerenj ambalaži, posudi ili na podlošku uz dodatak pribora za jelo i slično.

U skladu s navedenim, PDV po stopi 13% se obračunava i plaća na pripremanje i usluživanje jela i slastica uključivo i sladoled u i izvan ugostiteljskog objekta te na isporuku pripremljenog jela i slastica s ili bez prijevoza uz dodatne usluge koje omogućuju njihovu trenutnu konzumaciju.





1. U slučaju isporuke toplih obroka u velikim termo posudama za potrebe prehrane radnika koji se dostavljaju na određenu lokaciju snižena stopa PDV-a od 13% se primjenjuje samo ako se pružaju i dodatne usluge iz članka 47. stavka 2. točke za) Pravilnika o PDV-u koje omogućuju trenutnu konzumaciju.

2. i 4. Na isporuku pripremljenog jela i slastica uz dodatne usluge koje omogućuju trenutnu konzumaciju kao što je primjerice posluživanje u primjerenoj ambalaži, posudi ili na podlošku, koje kupac sam iznosi i konzumira izvan ugostiteljskog objekta primjenjuje se snižena stopa PDV-a od 13%. Za primjenu snižene stope PDV-a od 13% za isporuku pripremljenog jela i slastica nužno je da ugostiteljski objekt koji obavlja takvu isporuku pruža dodatne usluge iz članka 47. stavka 2. točke za) Pravilnika o PDV-u koje omogućuju trenutnu konzumaciju. Postojanje pribora za jelo kao uvjeta za primjenu snižene stope PDV-a presudno je samo ako bez njega nije moguća trenutna konzumacija.

3. Ako su prilikom isporuke sladoleda u kornetu ili na štapiću (npr. Ledo) u ugostiteljskom objektu pružene dodatne usluge propisane člankom 47. stavkom 2. točkom za) Pravilnika o PDV-u koje omogućuju trenutnu konzumaciju primjenjuje se snižena stopa PDV-a od 13%.

5. Člankom 62. stavkom 3. Zakona o PDV-u propisano je da se kod izračuna iz stavka 2. toga članka ne uzimaju se u obzir sljedeći iznosi:

- iznos prometa koji se odnosi na isporuke gospodarskih dobara koja porezni obveznik koristi za obavljanje svoje gospodarske djelatnosti,
- iznos prometa koji se odnosi na povremene isporuke nekretnina,
- iznos prometa koji se odnosi na povremene financijske transakcije navedene u članku 40. stavku 1. točkama b) do g) ovoga Zakona.

Isporuke koje se odnose na korištenje vlastitih usluga smještaja i prehrane za potrebe reprezentacije smatraju se obavljanjem usluga uz naknadu prema članku 8. stavku 3. Zakona o PDV-u. Manjak dobara iznad visine utvrđene Odlukom Hrvatske gospodarske komore za koji se ne tereti odgovorna osoba, već je donesena odluka da manjak ide na teret društva zbog nepostojanja objektivne mogućnosti utvrđivanja osobne odgovornosti smatra se prema članku 26. stavku 2. Pravilnika o PDV-u izuzimanjem dobara u neposlovne svrhe i podliježe oporezivanju.

Prema tome, isporuke koje se odnose na korištenje vlastitih usluga smještaja i prehrane za potrebe reprezentacije i manjak dobara iznad visine utvrđene Odlukom Hrvatske gospodarske komore za koji se ne tereti odgovorna osoba, već je donesena odluka da manjak ide na teret društva nisu obuhvaćeni iznosima prometa iz članka 62. stavka 3. Zakona o PDV-u te se uzimaju u obzir prilikom izračuna iznosa pretporeza na način propisan člankom 62. stavkom 2. Zakona o PDV-u.

Jela, slastica i pića – primjena stope PDV-a

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/19-02/356
Ur.br: 513-07-21-01/19-1
Zagreb, 20.12.2019.

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 121/19) propisano je da se od 1. siječnja 2020. PDV obračunava i plaća po sniženoj stopi PDV-a od 13% na pripremanje i usluživanje jela i slastica u i izvan ugostiteljskog objekta prema posebnom propisu o ugostiteljskoj djelatnosti.

U vezi s navedenim u nastavku pojašnjavamo primjenu snižene stope PDV-a od 13% na pripremanje i usluživanje jela i slastica u i izvan ugostiteljskog objekta.

Obzirom da se PDV po stopi 13% obračunava na pripremanje i usluživanje jela i slastica u i izvan ugostiteljskog objekta prema posebnom propisu o ugostiteljskoj djelatnosti napominjemo da se pripremanjem i usluživanjem jela i slastica smatra i isporuka pripremljenog jela i slastica

s ili bez prijevoza uz dodatne usluge koje omogućuju njihovu trenutnu konzumaciju. Dodatnim uslugama osobito se smatra posluživanje pripremljenog jela i slastica u primjerenoj ambalaži, posudi ili na podlošku uz dodatak pribora za jelo i slično.

Naime, sniženom stopom PDV-a od 13% oporezuje se pripremanje i usluživanje jela i slastica uključivo i sladoled u i izvan ugostiteljskog objekta, pri čemu su ugostiteljski objekti definirani posebnim propisom o ugostiteljskoj djelatnosti, odnosno člancima 7. i 8. Zakona o ugostiteljskoj djelatnosti (Narodne novine, br. 85/15, 121/16, 99/18 i 25/19).

Stoga su pojmom ugostiteljski objekti obuhvaćeni hoteli, kampovi, ostali ugostiteljski objekti za smještaj, restorani, barovi, catering objekti i objekti jednostavnih usluga (npr. klupa, štand, kolica, šator).

Obzirom da se snižena stopa 13% primjenjuje na pripremanje i usluživanje jela i slastica u i izvan ugostiteljskog objekta prema posebnim propisima razvidno je da za primjenu snižene stope nije bitno konzumiraju li se jela i slastice u ili izvan ugostiteljskog objekta. Prema tome PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi od 13% na:

- pripremanje i usluživanje jela i slastica u i izvan ugostiteljskog objekta prema Zakonu o ugostiteljskoj djelatnosti kojim je, među ostalim, propisano da se pripremanje i usluživanje jela i slastica može obavljati u i izvan ugostiteljskog objekta
- pripremanje i usluživanje jela i slastica od strane sudionika proslava i manifestacija koji nisu ugostitelji, ali mogu na tim događanjima pružiti ugostiteljske usluge za koje se smatra da obavljaju djelatnost izvan ugostiteljskog objekta
- isporuku pripremljenog jela i slastica s ili bez prijevoza uz dodatne usluge koje omogućuju njihovu trenutnu konzumaciju pri čemu dodatne usluge podrazumijevaju posluživanje pripremljenog jela i slastica u primjerenoj ambalaži, posudi ili na podlošku uz dodatak pribora za jelo i sl.

PDV obračunavaju i plaćaju po stopi od 25% porezni obveznici koji pripremanje i usluživanje jela i slastica kao i isporuku pripremljenog jela i slastica ne obavljaju u i izvan ugostiteljskog objekta u smislu posebnog propisa te koji ne pružaju dodatne usluge (primjerice posluživanje pripremljenog jela i slastica u primjerenoj ambalaži, posudi ili na podlošku uz dodatak pribora za jelo) koje omogućuju trenutnu konzumaciju.

Također PDV po stopi od 25% obračunava se i plaća na pripremanje i usluživanje te isporuku pripremljenih bezalkoholnih pića, toplih i hladnih napitaka kao i alkoholnih pića.

Jela i slastica – primjena stope PDV-a

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/20-02/7
Ur.br: 513-07-21-01/20-2
Zagreb, 17.01.2020.

U slučaju ako se pripremljena jela i slastice isporučuju u trgovini koja nije ugostiteljski objekt prema posebnom propisu tada se PDV obračunava i plaća po stopi 25%

Društvo "A", iz Zagreba, u svom dopisu navodi da obavlja djelatnost ugostiteljstva i trgovine te ima vlastitu proizvodnju, a osim usluživanja u ugostiteljskom objektu dio ručkova prodaje preko dostavnog servisa (pauza.hr). Prirodne obroke proizvode u restoranu te poslužuju u tanjurima, ili ih pakiraju u čaše za konzumaciju izvan restorana. Također prirodne obroke prodaju i u vlastitoj trgovini. S tim u vezi postavljeno je pitanje kojom stopom PDV-a se oporezuje hrana koju dostavljaju krajnjem kupcu putem dostavnog servisa te kojom stopom se oporezuje prodaja zdravih obroka u trgovini.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Člankom 38. stavkom 3. točkom za) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/19) te člankom 47. stavkom 2. točkom za) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19 i 1/20) propisano je da se PDV po stopi 13% obračunava i plaća na pripremanje i usluživanje jela i slastica u i izvan ugostiteljskog objekta prema posebnom propisu o ugostiteljskoj djelatnosti. Pripremanjem i usluživanjem jela i slastica smatra se i isporuka pripremljenog jela i slastica s ili bez prijevoza uz dodatne usluge koje omogućuju njihovu trenutnu konzumaciju. Dodatnim uslugama osobito se smatra posluživanje pripremljenog jela i slastica u primjerenoj ambalaži, posudi ili na podlošku uz dodatak pribora za jelo i slično.

U skladu s navedenim, PDV po stopi 13% se obračunava i plaća na pripremanje i usluživanje jela i slastica uključivo i sladoled u i izvan ugostiteljskog objekta te na isporuku pripremljenog jela i slastica s ili bez prijevoza uz dodatne usluge koje omogućuju njihovu trenutnu konzumaciju.

Iz navoda u upitu nejasno je što su prirodni obroci odnosno zdravi obroci, stoga se ne možemo sa sigurnošću očitovati.

Međutim ako su prirodni obroci ili zdravi obroci topli ili hladni napitci na iste se obračunava i plaća PDV po stopi 25%.

Ako su prirodni obroci odnosno zdravi obroci jela i slastice, tada se na pripremanje i usluživanje takvih jela i slastica u i izvan ugostiteljskog objekta PDV obračunava i plaća po stopi 13%. Jednako tako porezni obveznik obračunava i plaća PDV po stopi 13% na isporuku pripremljenih jela i slastica koja se dostavljaju iz ugostiteljskog objekta, ako postoje dodatne usluge (primjerice posluživanje pripremljenog jela i slastica u primjerenoj ambalaži uz dodatak pribora za jelo i slično) koje omogućuju trenutnu konzumaciju.

U slučaju ako se pripremljena jela i slastice isporučuju u trgovini koja nije ugostiteljski objekt prema posebnom propisu tada se PDV obračunava i plaća po stopi 25%.

Shake – primjena stope PDV-a



Shake kao hladni napitak je isključen iz primjene snižene stope i podliježe oporezivanju općom stopom PDV-a od 25% te na primjenu snižene stope PDV-a nema utjecaja činjenica da su shakeovi navedeni u jelovnicima u kategoriji slastica, deserata i slično

Društvo "A" iz Zagreba, postavilo je pitanje primjenjuje li se snižena stopa PDV-a od 13% na pripremanje i usluživanje shakeova u i izvan ugostiteljskog objekta. S tim u vezi u upitu se navodi da je shake po svom sastavu vrlo sličan sladoledu te da se radi o djelomično zamrznutoj mliječnoj mješavini koja se poslužuje rashlađena u kremastom (polu tekućem) stanju s dodatkom sirupa. Također navodi se da ugostitelji u svojim jelovnicima shakeove navode u kategoriji slastica, deserta i slično.

Na postavljeno pitanje odgovaramo u nastavku.

Člankom 38. stavkom 3. točkom za) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/19) te člankom 47. stavkom 2. točkom za) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19 i 1/20) propisano je da se PDV po stopi 13% obračunava i plaća na pripremanje i usluživanje jela i slastica u i izvan ugostiteljskog objekta prema poseb-

nom propisu o ugostiteljskoj djelatnosti. Pripremanjem i usluživanjem jela i slastica smatra se i isporuka pripremljenog jela i slastica s ili bez prijevoza uz dodatne usluge koje omogućuju njihovu trenutnu konzumaciju. Dodatnim uslugama osobito se smatra posluživanje pripremljenog jela i slastica u primjerenoj ambalaži, posudi ili na podlošku uz dodatak pribora za jelo i slično.

U skladu s navedenim PDV po stopi 13% se obračunava i plaća na pripremanje i usluživanje jela i slastica uključivo i sladoled u i izvan ugostiteljskog objekta.

Iz navoda u upitu zaključujemo da je shake hladni napitak te je isključen iz primjene snižene stope i podliježe oporezivanju općom stopom PDV-a od 25% te napominjemo da na primjenu snižene stope PDV-a nema utjecaja činjenica da su shakeovi navedeni u jelovnicima u kategoriji slastica, deserata i slično.

Skrećemo pažnju da je u odgovoru: KLASA: 410-19/19-02/356 od 20. prosinca 2019. koji je objavljen na Internetkim stranicama Porezne uprave i dostupan na poveznici: http://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Lists/mislenje33/Display.aspx?id=19679 navedeno da se općom stopom PDV od 25% oporezuje pripremanje i usluživanje te isporuka pripremljenih bezalkoholnih pića, toplih i hladnih napitaka kao i alkoholnih pića.

Sjeme gorušice - primjena stope PDV-a



Sjeme gorušice koje se koristi za proizvodnju senfa, a uvozi se iz Kanade, tarifni broj 1207509000, podliježe oporezivanju PDV-om po stopi od 13% bez obzira na namjenu

Porezni obveznik obratio se upitom radi davanja mišljenja o visini stope poreza na dodanu vrijednost (dalje: PDV) od 1. siječnja 2019. godine na niže navedene proizvode:

- 17) laneno sjeme, neovisno je li lomljeno ili ne, iz KN oznake 1204;
- 19) suncokretovo sjeme, neovisno je li lomljeno ili ne, iz KN oznake 1206;
- 20) ostalo uljano sjeme i uljni plodovi, neovisno jesu li lomljeni ili ne, iz KN oznake 1207. (gorušica, bundeva rogač i mak?).

S tim u vezi porezni obveznik postavio je pitanje može li se sjeme gorušice koje se koristi za proizvodnju senfa, a uvozi se iz Kanade, tarifni broj 1207509000, oporezivati po sniženoj stopi PDV-a 13% ili je potrebno postupiti po carinskoj tarifi koja osim naziva za tarifnu oznaku mora odrediti i namjenu proizvoda. U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Člankom 38. stavkom 3. točkom j) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16 i 106/18, dalje: Zakon o PDV-u) i člankom 47. stavkom 2. točkom j) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17 i 1/19, dalje: Pravilnik o PDV-u) propisano je da se PDV po stopi 13% plaća na sadnice i sjemenje. Sjemenjem se u smislu spomenute točke članka 38. stavka 3. Zakona o PDV-u, između ostalog, smatra laneno sjeme, neovisno je li lomljeno ili ne, iz KN oznake 1204, suncokretovo sjeme, neovisno je li lomljeno ili ne, iz KN oznake 1206 i ostalo uljano sjeme i uljni plodovi, neovisno jesu li lomljeni ili ne, iz KN oznake 1207.

Sukladno tumačenju Carinske uprave koja je nadležna za razvrstavanje proizvoda u KN oznake, prema Kombiniranoj nomenklaturi sjeme gorušice i maka razvrstava se u KN oznaku 1207 dok se sjeme rogača





razvrstava u KN oznaku 1212. S tim u vezi ističemo da se sve gore navedene sjemenke razvrstavaju u navedene KN oznake bez obzira na namjenu. Međutim, sjeme buče razvrstava se u KN oznaku 1207 ukoliko je namijenjeno za proizvodnju ulja, a ukoliko je namijenjeno za sjetvu (kao sjeme povrća) razvrstava se u KN oznaku 1209.

Slijedom navedenog, mišljenja smo da sjeme gorušice koje se koristi za proizvodnju senfa, a uvozi se iz Kanade, tarifni broj 1207509000, podliježe oporezivanju PDV-om po stopi od 13% bez obzira na namjenu prema odredbama članka 38. stavka 3. točke j) Zakona o PDV-u i članka 47. stavka 2. točke j) Pravilnika o PDV-u.

Sjeme uljane repice i suncokretovo sjeme - primjena stope PDV-a



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/19-02/244
Ur.br: 513-07-21-01-19-2
Zagreb, 31.07.2019.

Snižena stopa PDV-a od 13% primjenjuje se na sjeme uljane repice i suncokretovo sjeme neovisno o njihovoj namjeni

Porezni obveznik je postavio upit o primjeni snižene stope PDV-a od 13% na isporuku netretirane uljane repice i suncokreta. U upitu se navodi da se u praksi pojavilo pitanje primjene članka 38. stavka 3. točke j) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16 i 106/18, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) i članka 47. stavka 2. točke j) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17 i 1/19, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) pri prodaji uljane repice i suncokreta koji se ne prodaju kao sjeme, odnosno nisu tretirani da bi postali sjemenska roba (roba namijenjena daljnjoj sadnji), već se prodaju netretirani i kao takvi nemaju svojstva koja bi ih činila pogodnima za daljnju proizvodnju uljane repice i suncokreta, a kupci su ju slobodni koristiti za proizvodnju primjerice ulja ili ju tretirati kako bi od nje dobili sjemensku robu. Postavljeno je pitanje smatraju li se netretirana uljana repica i suncokret za koje se ne zna za što će ih kupac upotrijebiti, sjemenom ili ne i ovisno o tome koja stopa PDV-a se primjenjuje na takvu robu.

Na postavljenu upit odgovaramo u nastavku.

Člankom 38. stavkom 3. točkom j) Zakona o PDV-u i člankom 47. stavkom 2. točkom j) Pravilnika o PDV-u propisano je da se PDV-om po stopi od 13% oporezuje isporuka sadnica i sjemenja te da se sjemenjem u smislu ove točke, između ostalog, smatraju:

- sjeme uljane repice, neovisno je li lomljeno ili ne, iz KN oznake 1205 i
- suncokretovo sjeme, neovisno je li lomljeno ili ne, iz KN oznake 1206

Sukladno tumačenju Carinske uprave koja je nadležna za razvrstavanje proizvoda u KN oznake, prema Kombiniranoj nomenklaturi sjeme uljane repice razvrstava se u KN oznaku 1205, a sjeme suncokreta u KN oznaku 1206 bez obzira na namjenu (merkantilno, za sjetvu, za proizvodnju ulja, hrana za ptice, itd.).

Prema tome, snižena stopa PDV-a od 13% primjenjuje se na sjeme uljane repice i suncokretovo sjeme iz navedenih KN oznaka propisanih člankom 47. stavkom 2. točkom j) Pravilnika o PDV-u, neovisno o njihovoj namjeni.

Sjemenke, sezam, mak, lan, kukuruz - primjena stope PDV-a



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/19-02/108
Ur.br: 513-07-21-01/19-4
Zagreb, 07.06.2019.

Podnositelj upita iz dostavnog popisa obratio se u vezi primjene snižene stope PDV-a na:

- sjemenke suncokreta rfs za prehranu ljudi,
- sezam rfs za prehranu ljudi,
- mak zrno rf/mljeveni za prehranu ljudi,
- lan rfs za prehranu ljudi,
- kukuruz kokičar rfs namijenjen za ljudsku prehranu koji se prodaje u rinfuzi i za pakiranje u obliku popcorna za mikrovalnu,
- bučine golice rfs za prehranu ljudi,
- chia sjemenke 100 g Natura za prehranu ljudi
- bučine sjemenke sirove - sirovina koja se prerađuje da bi se dobila pečena sjemenka za prehranu ljudi.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Člankom 38. stavkom 3. točkom j) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16 i 106/18) i člankom 47. stavkom 2. točkom j) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17 i 1/19) propisano je da se sadnice i sjemenje oporezuju PDV-om po stopi 13%. Sjemenjem se u smislu ove točke smatra:

- 1) krumpir, sjemenski, iz KN oznake 0701 10;
- 2) lučice za sadnju iz KN oznake 0703 10 11;
- 3) kukuruz šećerac, sjemenski hibridi, iz KN oznake 0712 90 11;
- 4) grašak, sjemenski, iz KN oznake 0713 10 10;
- 5) obični grah uključujući bijeli grah (*Phaseolus vulgaris*), sjemenski, iz KN oznake 0713 33 10;
- 6) tvrda pšenica za sjetvu iz KN oznake 1001 11;
- 7) ostala pšenica i suražica za sjetvu, iz KN oznake 1001 91;
- 8) raž za sjetvu iz KN oznake 1002 10;
- 9) ječam za sjetvu iz KN oznake 1003 10;
- 10) zob za sjetvu iz KN oznake 1004 10;
- 11) kukuruz za sjetvu iz KN oznake 1005 10;
- 12) riža za sjetvu iz KN oznake 1006 10 10;
- 13) sirak u zrnu za sjetvu iz KN oznake 1007 10;
- 14) proso za sjetvu iz KN oznake 1008 21;
- 15) soja za sjetvu iz KN oznake 1201 10;
- 16) kikiriki, nepržen niti drukčije toplinski obrađen, neovisno je li oljušten ili lomljen ili ne, za sjetvu, iz KN oznake 1202 30;
- 17) laneno sjeme, neovisno je li lomljeno ili ne, iz KN oznake 1204;
- 18) sjeme uljane repice, neovisno je li lomljeno ili ne, iz KN oznake 1205;
- 19) suncokretovo sjeme, neovisno je li lomljeno ili ne, iz KN oznake 1206;
- 20) ostalo uljano sjeme i uljni plodovi, neovisno jesu li lomljeni ili ne, iz KN oznake 1207;
- 21) sjeme, plodovi i spore, vrsta koje se rabi za sjetvu, iz KN oznake 1209.

Obzirom da je razvrstavanje pojedinih dobara u KN oznake u nadležnosti Carinske uprave, zatražili smo očitovanje u vezi s navedenim.

S tim u vezi Carinska uprava uputila nam je odgovor KLASA: 413-01/19-08/121, URBROJ: 513-02-1321/1-19-2 od 27. svibnja 2019. u kojem navodi:

„U tarifne se brojeve 1201 do 1207 razvrstava sjemenje i plodove vrsta što ih se rabi za ekstrakciju (pritiskom ili pomoću otapala) jestivog ili industrijskog ulja i masti, bez obzira isporučuje li ih se za sisanje ili za ostale svrhe. Sjemenje i plodovi što ih se razvrstava u ove tarifne brojeve

ve mogu biti cijeli, lomljeni, zgnječeni, oljušteni ili u ljusci. Također mogu biti podvrgnuti umjerenoj toplinskoj obradi uglavnom za bolje konzerviranje (npr. inaktiviranjem lipoidnih enzima i izdvajanjem dijela vlage), u svrhu uklanjanja gorčine, za inaktivaciju neprehrambenih faktora ili olakšanja njihove uporabe. Međutim, takva je obrada dopuštena samo ako ne utječe na kakvoću sjemenja i plodava kao prirodnih proizvoda i ne čini ih prikladnima za određenu svrhu.

U nastavku donosimo popis KN oznaka za traženu robu:

- sjemenke suncokreta za prehranu ljudi KN oznaka 1206,
- sezam za prehranu ljudi 1207,
- mak za prehranu ljudi 1207,
- lan za prehranu ljudi 1204,
- kukuruz kokičar za prehranu ljudi 1005 90,
- bućine golice za prehranu ljudi 1207,
- chia za prehranu ljudi 1207,
- bućina sirova sjemenka 1207.

Napominjemo da se gore nabrojana roba razvrstava u navedene KN oznake ukoliko je u sirovom stanju dok se soljene, pečene, pržene i namašćene sjemenke razvrstavaju u poglavlje 20 Kombinirane nomenklature. Pakiranje ne utječe na razvrstavanje robe.“

Prema tome, snižena stopa PDV-a od 13% primjenjuje se na sva dobra koja su obuhvaćena KN oznakama propisanim člankom 47. stavkom 2. točkom j) Pravilnika o PDV-u. Napominje se da se sukladno odgovoru Carinske uprave u navedene KN oznake razvrstavaju proizvodi u sirovom stanju, dok se soljene, pečene, pržene i namašćene sjemenke razvrstavaju u poglavlje 20 Kombinirane nomenklature, a pakiranje ne utječe na razvrstavanje u KN oznake.

Usluge i povezana autorska prava pisaca, skladatelja i umjetnika izvođača - primjena stope PDV-a



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: :410-19/19-02/93
Ur.br: 513-07-21-01/19-4
Zagreb, 20.05.2019.

Usluge i povezana autorska prava pisaca, skladatelja i umjetnika izvođača koji su članovi Društva hrvatskih književnika (DHK) za književnike i dramske pisce, Društva za zaštitu novinarskih autorskih prava (DZNAP) za pisce novinare, Društva hrvatskih filmskih redatelja (DHFR) za pisce scenarija, Hrvatskog društva skladatelja (HDS) za skladatelje te Hrvatske udruge za zaštitu izvođačkih prava (HUZIP) za umjetnike izvođače podliježu oporezivanju PDV-om po stopi od 13%

Zaprimili smo upit o tome primjenjuje li se snižena stopa PDV-a od 13% na usluge koje obavlja obrtnik (ili samostalna djelatnost) registriran za izvođačku djelatnost koji je ujedno član određene strukovne organizacije kao što su primjerice HUZIP, ZAMP, HGU i slično.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Člankom 38. stavkom 3. točkom z) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16 i 106/18) i člankom 47. stavkom 2. točkom z) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17 i 1/19) propisano da se sniženom stopom PDV-a od 13% oporezuju usluge i povezana autorska prava pisaca, skladatelja i umjetnika izvođača koji su članovi odgovarajućih organizacija za kolektivno ostvarivanje prava koje obavljaju tu djelatnost prema posebnim propisima iz područja autorskog i srodnih

prava te uz prethodno odobrenje središnjeg državnog tijela nadležnog za intelektualno vlasništvo.

Pod uslugama i povezanim pravima pisaca, skladatelja i umjetnika izvođača koji su članovi organizacija za kolektivno ostvarivanje prava koje obavljaju tu djelatnost po posebnim propisima iz područja autorskog i srodnih prava te uz prethodno odobrenje središnjeg državnog tijela nadležnog za intelektualno vlasništvo smatraju se usluge i povezana prava koje isporučuju pisci, skladatelji i umjetnici izvođači te drugi individualni nositelji prava koji su ta prava stekli na temelju pravnoga posla, zakona, nasljeđivanjem ili na drugi način, kao i usluge i povezana prava koje isporučuju organizacije za kolektivno ostvarivanje prava u obavljanju poslova kolektivnog ostvarivanja prava, neovisno o tome djeluje li u svoje ime ili u ime nositelja prava, a za korist nositelja prava.

Obzirom da je tumačenje posebnih propisa iz područja autorskog i srodnih prava u nadležnosti Ministarstva kulture, od istog je zatražen odgovor o tome koje su odgovarajuće organizacije za kolektivno ostvarivanje prava koje obavljaju tu djelatnost prema posebnim propisima iz područja autorskog i srodnih prava te uz prethodno odobrenje središnjeg državnog tijela nadležnog za intelektualno vlasništvo, a čiji članovi trebaju biti pisci, skladatelji i umjetnici izvođači, kako bi mogli na svoje usluge i povezana autorska prava primijeniti sniženu stopu PDV-a od 13%.

S tim u vezi Ministarstvo kulture uputilo nam je odgovor KLASA: 023-03/19-01/0111, URBROJ: 532-01/2-19-2 od 8. svibnja 2019. u kojem navodi:

“Pisci, skladatelji i umjetnici izvođači koji su članovi odgovarajućih organizacija za kolektivno ostvarivanje koje imaju odobrenje Državnog zavoda za intelektualno vlasništvo obračunavaju na sve svoje usluge stvaranja, izvođenja ili korištenja njihovih autorskih djela ili izvedaba PDV po stopi od 13%. Ta se stopa PDV-a primjenjuje bez obzira na to primaju li honorare neposredno od isplatitelja ili putem organizacije za kolektivno ostvarivanje. Ista stopa PDV-a od 13% se primjenjuje i na one koji su organizaciju za kolektivno ostvarivanje prava putem punomoći ovlastili da za njih ostvaruje prava iako nisu njeni članovi. Rečene odgovarajuće organizacije su: Društvo hrvatskih književnika (DHK) za književnike i dramske pisce, Društvo za zaštitu novinarskih autorskih prava (DZNAP) za pisce novinare, Društvo hrvatskih filmskih redatelja (DHFR) za pisce scenarija, Hrvatsko društvo skladatelja (HDS) za skladatelje te Hrvatska udruga za zaštitu izvođačkih prava (HUZIP) za umjetnike izvođače.

Ako su opisani pisci, skladatelji i umjetnici izvođači svoja autorska ili izvođačka prava ugovorom ili drugim pravnim poslom ustupili nekoj drugoj pravnoj ili fizičkoj osobi, na raspolaganja tim pravima od strane tih drugih pravnih ili fizičkih osoba također se obračunava PDV po stopi od 13%. Isto se primjenjuje i na one pravne i fizičke osobe koje su autorska ili izvođačka prava stekle na temelju zakona ili nasljeđivanjem.

Naposlijetku, na sve usluge isporuke autorskih i izvođačkih prava koje pružaju gore nabrojane organizacije za kolektivno ostvarivanje naplaćuje se PDV u iznosu od 13%.”

Prema tome usluge i povezana autorska prava pisaca, skladatelja i umjetnika izvođača koji su članovi Društva hrvatskih književnika (DHK) za književnike i dramske pisce, Društva za zaštitu novinarskih autorskih prava (DZNAP) za pisce novinare, Društva hrvatskih filmskih redatelja (DHFR) za pisce scenarija, Hrvatskog društva skladatelja (HDS) za skladatelje te Hrvatske udruge za zaštitu izvođačkih prava (HUZIP) za umjetnike izvođače podliježu oporezivanju PDV-om po stopi od 13%.



Telefon za konzultacije

01/48 36 046 / 01/49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

**Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h,
 utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.**





Ribe, mekušci, ostali vodeni beskralježnjaci i rakovi - primjena snižene stope PDV-a



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/19-02/46
Ur.br: 513-07-21-01-19-4
Zagreb, 12.04.2019.

Obratili ste nam se dopisom radi pojašnjenja odredbi Zakona i Pravilnika o PDV-u te u nastavku navodimo pitanja koja ste postavili i odgovore na ista.

- 1) Vežano uz članak 47. stavak 2. točku r) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17 i 1/19, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) navodite da se dio proizvoda ribarstva uvozi u Republiku Hrvatsku smrznut i na tržište stavlja u odmrznutom stanju kao svjež ili filetiran, pri čemu proizvod mora imati jasno istaknutu informaciju da je odmrznut te smatrate da se na isporuku takvog proizvoda plaća PDV po stopi 25% u vezi čega molite obrazloženje ili potvrdu.

Obzirom da je Carinska uprava nadležna za razvrstavanje proizvoda u KN oznake, u vezi navedenog zatražili smo tumačenje te je dopisom, KLASA: 410-19/19-01/36, URBROJ: 513-02-1321/1-19-2 od 12. veljače 2019. Carinska uprava dala sljedeće očitovanje:

„Ribe, mekušci, ostali vodeni beskralježnjaci i rakovi koji se uvoze ili unose u Republiku Hrvatsku smrznuti i na tržište se stavljaju u odmrznutom stanju kao svježi ili filetirani ne smatraju se svježim ili rashlađenim proizvodima iz članka 47. stavka 2. točke r) i s) Pravilnika o PDV-u i razvrstavaju se u Kombiniranu nomenklaturu kao smrznuti.“

Slijedom navedenog, ribe, mekušci, ostali vodeni beskralježnjaci i rakovi koji se uvoze ili unose u Republiku Hrvatsku smrznuti i na tržište stavlja u odmrznutom stanju kao svježi ili filetirani ne smatraju se svježim ili rashlađenim proizvodima iz članka 47. stavka 2. točke r) i s) Pravilnika o PDV-u te se oporezuju PDV-om po stopi od 25%.

- 2) Prema odredbama članka 47. stavka 2. točke r) Pravilnika o PDV-u svježom ili rashlađenom ribom, mekušcima i ostalim vodenim beskralježnjacima smatra se:
 - 1) svježja ili rashlađena riba iz KN oznake 0302 i KN 0304;
 - 2) svježi ili rashlađeni mekušci iz KN oznake 0307;
 - 3) svježi ili rashlađeni vodeni beskralježnjaci iz KN oznake 0308

U vezi navedenog molite potvrdu jesu li po navedenim tarifnim oznakama uključeni svježi fileti i očišćeni proizvodi (ribe, mekušci i ostali beskralježnjaci).

U KN oznaku 0304 razvrstani su: „Riblji fileti i ostalo riblje meso (neovisno je li mljeveno ili ne), svježe, rashlađeno ili smrznuto“. Prema tome, svježom ili rashlađenom ribom iz članka 47. stavka 2. točke r) podtočke 1. Pravilnika o PDV-u smatraju se svježi ili rashlađeni riblji fileti i ostalo riblje meso (neovisno je li mljeveno ili ne) iz KN oznake 0304.

U KN oznaku 0307 razvrstani su: „Mekušci, neovisno jesu li u ljusci ili ne, živi, svježi, rashlađeni, smrznuti, sušeni, soljeni ili u salamuri; dimljeni mekušci, neovisno jesu li u ljusci ili ne, neovisno jesu li kuhani prije ili tijekom postupka dimljenja ili ne; brašno, krupica i pelete od mekušaca, uporabljivi za prehranu ljudi“. Prema tome, svježim ili rashlađenim mekušcima iz članka 47. stavka 2. točke r) podtočke 2. Pravilnika o PDV-u smatraju se svježi ili rashlađeni mekušci, neovisno jesu li u ljusci ili ne iz KN oznake 0307.

- 3) Prema odredbama članka 47. stavka 2. točke s) Pravilnika o PDV-u svježim ili rashlađenim rakovima smatraju se:
 - 1) svježi ili rashlađeni jastozi iz KN oznake 0306 31 00;
 - 2) svježi ili rashlađeni hlapovi iz KN oznake 0306 32;
 - 3) svježi ili rashlađeni škampi iz KN oznake 0306 34 00;

- 4) svježe ili rashlađene kozice iz KN oznake 0306 35 i KN oznake 0306 36

U vezi navedenog molite potvrdu jesu li uključene rakovice iz KN oznake 0306 33 te jesu li uključene ostale vrste rakova - živi, svježi ili rashlađeni, primjerice rakovica Maja squinado.

Rakovice iz KN oznake 0306 33 te ostale vrste rakova koje nisu navedene ne smatraju se svježim ili rashlađenim rakovima iz članka 47. stavka 2. točke s) Pravilnika o PDV-u.

- 4) Vežano uz kontrolu i nadzor provedbe Zakona o PDV-u smatrate da je nadležno Ministarstvo financija, Porezna uprava i Carinska uprava te smatrate da je isto tijelo nadležno i za nadzor nad ispravno određenom stopom PDV-a na tarifni razred kojem pripada, poglavito na svježe i odmrznute proizvode ribarstva te molite potvrdu istog.

Provedbu Zakona o PDV-u nadzire Ministarstvo financija, Porezna uprava i Carinska uprava, dok je razvrstavanje proizvoda u određene KN oznake u nadležnosti Carinske uprave.

Sušeno voće - primjena snižene stope PDV-a



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/19-02/57
Ur.br: 513-07-21-01-19-4
Zagreb, 27.03.2019.

Elektroničkom poštom dostavili ste pitanje o tome da li se sniženom stopom PDV-a od 13% oporezuje samo sušeno voće ili sušeno voće može biti s dodacima sumpora, šećera, soli i ostalim dodacima (primjerice prženi ili ušećerani bademi, usoljeni indijski orah, suhi ananas posipan šećerom, suhi ananas u prahu i slično) te da li se jestivo cvijeće razvrstava pod oznaku sadnice – ostale žive biljke (uključujući i njihovo korijenje), reznice i cijepove te micelij gljiva, iz KN oznake 0602.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Člankom 38. stavkom 3. točkom j) i u) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16 i 106/18) i člankom 47. stavkom 2. točkom j) i u) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17 i 1/19, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) propisano je među ostalim da se sadnice i sjemenje, te isporuka svježeg i suhog voća i orašastih plodova oporezuje PDV-om po stopi 13%. Nadalje propisano je da se sadnicama i sjemenjem smatraju:

- 1) lukovice, gomolji, gomoljasti korijeni, izdanci i podanci korijena, u stanju mirovanja, u vegetaciji ili u cvatu, biljke i korijeni cikorijske (osim korijena iz KN oznake 1212), iz KN oznake 0601 i
- 2) ostale žive biljke (uključujući i njihovo korijenje), reznice i cijepovi te micelij gljiva, iz KN oznake 0602, dok se svježim i suhim voćem i orašastim plodovima smatraju:
 - 1) svježi ili suhi kokosov orah, brazilski orah i indijski oraščić, neovisno jesu li oljušteni ili oguljeni ili ne, iz KN oznake 0801;
 - 2) svježi ili suhi ostali orašasti plodovi, neovisno jesu li oljušteni ili oguljeni ili ne, iz KN oznake 0802;
 - 3) svježe ili suhe banane, iz KN oznake 0803;
 - 4) svježe ili suhe datulje, smokve, ananas, avokado, guava, mango i mangostin, iz KN oznake 0804;
 - 5) svježi ili suhi agrumi, iz KN oznake 0805;
 - 6) svježe ili suho grožđe, iz KN oznake 0806;
 - 7) svježe dinje (uključujući lubenice) i papaje, iz KN oznake 0807;
 - 8) svježe jabuke, kruške i dunje, iz KN oznake 0808;
 - 9) svježe marelice, trešnje i višnje, breskve (uključujući nektarine), šljive i divlje šljive, iz KN oznake 0809;
 - 10) ostalo svježe voće, iz KN oznake 0810;

11) suho voće, mješavine orašastih plodova ili suhog voća, iz KN oznake 0813.

Obzirom da je razvrstavanje pojedinih dobara u KN oznake u nadležnosti Carinske uprave, zatražili smo očitovanje u vezi s navedenim.

S tim u vezi Carinska uprava uputila nam je odgovor KLASA: 410-19/19-01/39, URBROJ: 513-02-1321/1-19-2 od 25. ožujka 2019. u kojem navodi:

„Za sušeno voće i suhe orašaste plodove iz poglavlja 8 KN-a dozvoljene su samo obrade navedene u napomeni 3, citiramo: „Suho voće i suhi orašasti plodovi iz ovog poglavlja mogu biti djelomično rehidrirani ili obrađeni u svrhu: a) konzerviranja ili stabiliziranja (na primjer, toplinskom obradom, sumporiranjem, dodatkom sorbinske kiseline ili kalijevo sorbata), b) održavanja i poboljšanja izgleda (na primjer, dodatkom biljnog ulja ili malih količina glukoznog sirupa), uz uvjet da zadrže svojstvo suhog voća ili orašastih plodova“.

To znači da je sumporiranje u svrhu konzerviranja ili stabiliziranja dozvoljeno i takvi proizvodi ostaju razvrstani u tarifnim oznakama iz poglavlja KN-a 8 koje su navedene u Pravilniku.

Međutim, sušeno voće i orašasti plodovi koji su prženi, ušecerani, usoljeni, posipani šećerom i sl. isključeni su iz poglavlja 8 i razvrstavaju se u druga poglavlja KN-a, najčešće poglavlja 17 ili 20 koja nisu obuhvaćena Pravilnikom.

Nadalje, suhi ananas u prahu razvrstava se u KN oznaku 0804 uz uvjet da ne sadrži šećer, a jestivo cvijeće u KN oznaku 1212 koja nije obuhvaćena Pravilnikom.“

U skladu s navedenim, za sušeno voće i suhe orašaste plodove iz poglavlja 8 KN-a dozvoljene su samo obrade iz citirane napomene 3 koju je u svom odgovoru navela Carinska uprava.

Prema tome sumporiranje u svrhu konzerviranja ili stabiliziranja je dozvoljeno i takvi proizvodi ostaju razvrstani u tarifnim oznakama iz poglavlja 8 KN-a koje su navedene u Pravilniku o PDV-u te podliježu oporezivanju PDV-om po stopi od 13%.

Sušeno voće i orašasti plodovi koji su prženi, ušecerani, usoljeni, posipani šećerom i sl. isključeni su iz poglavlja 8 i razvrstavaju se u druga poglavlja KN-a, stoga podliježu oporezivanju PDV-om po stopi od 25%.

Suhi ananas u prahu razvrstava se u KN oznaku 0804 uz uvjet da ne sadrži šećer, te se u tom slučaju oporezuje PDV-om po sniženoj stopi od 13%.

Nadalje jestivo cvijeće razvrstava se u KN oznaku 1212 koja nije obuhvaćena člankom 47. stavkom 2. točkom j) Pravilnika o PDV-u te podliježe oporezivanju PDV-om po stopi 25%.

Soljena crijeva - primjena stope PDV-a

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/19-02/56 Ur.br: 513-07-21-01/19-4 Zagreb, 27.03.2019.
-------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Soljena crijeva oporezuju se PDV-om po stopi od 25%

Porezni obveznik iz dostavnog popisa postavio je pitanje mogu li se soljena crijeva oporezivati sniženom stopom PDV-a 13%.

Na postavljeno pitanje odgovaramo u nastavku.

Člankom 38. stavkom 3. točkom n) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16 i 106/18, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) i člankom 47. stavkom 2. točkom n) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17 i 1/19, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) propisano je da se PDV-om po stopi 13% oporezuje isporuka svježeg ili rashlađenog mesa i jestivih klaoničkih proizvoda od: goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva. Svježim ili rashlađenim me-

som i jestivim klaoničkim proizvodima od: goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva u smislu ove točke smatraju se, među ostalim, svježa ili rashlađena jestiva crijeva, mjhuri i želuci, od goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva, iz KN oznake 0504 00 00.

Obzirom da je razvrstavanje pojedinih dobara u KN oznake u nadležnosti Carinske uprave, zatražili smo očitovanje u vezi s navedenim.

S tim u vezi Carinska uprava uputila nam je odgovor KLASA: 410-19/19-01/38, URBROJ: 513-02-1321/1-19-2 od 22. ožujka 2019. u kojem navodi:

„U KN oznaku 0504 00 00 razvrstavaju se: crijeva, mjhuri i želuci životinja (osim od riba), cijeli i njihovi komadi, svježi, rashlađeni, smrznuti, soljeni, u salamuri, sušeni ili dimljeni.

Međutim člankom 47. stavkom 2. točkom n)14. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (NNHR br. 79/13 do 1/19) propisana je snižena stopa PDV-a samo na svježa ili rashlađena jestiva crijeva, mjhure i želuce, od goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva, iz KN oznake 0504 00 00.

Iz gore navedenog mišljenja smo da je sva ostala roba iz KN oznake 0504 00 00, osim svježih ili rashlađenih crijeva, izuzeta iz Pravilnika.“

Prema tome sniženom stopom PDV-a od 13% u skladu s člankom 38. stavkom 3. točkom n) Zakona o PDV-u i člankom 47. stavkom 2. točkom n) Pravilnika o PDV-u oporezuju se svježa ili rashlađena jestiva crijeva, mjhuri i želuci, od goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva, iz KN oznake 0504 00 00. Sva ostala dobra iz KN oznake 0504 00 00 uključujući i soljena crijeva oporezuju se PDV-om po stopi od 25%.

Salata svježa – primjena stope PDV-a

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/19-02/4 Ur.br: 513-07-21-01-19-4 Zagreb, 25.02.2019.
-------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Postavili ste nam upit o primjeni snižene stope PDV-a od 13% na svježe salate, pojedinačne ili miješane, narezanih ili cijelih listova, opranih i spakiranih u vrećicu ili posudicu (najčešće matovilac, rukola, endivija i ostale svježe salate te njihove mješavine) te svježe salate, pojedinačne ili miješane, narezanih ili cijelih listova, opranih i spakiranih u vrećicu ili posudicu u koju je još primjerice dodana mini rajčica, svježi sir, orasi te malo ulja, kvasine i soli.

Na postavljeno pitanje odgovaramo u nastavku.

Člankom 38. stavkom 3. točkom t) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine 73/13 do 106/18) i člankom 47. stavkom 2. točkom t) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine 79/13 do 1/19, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) propisano je da se PDV-om po stopi 13% oporezuje isporuka svježeg ili rashlađenog povrća, korijena i gomolja, uključujući mahunasto suho povrće. Svježim ili rashlađenim povrćem, korijenima i gomoljima, te mahunastim suhim povrćem u smislu ove točke smatraju se:

- 1) svježi ili rashlađeni krumpir, iz KN oznake 0701 90;
- 2) svježa ili rashlađena rajčica, iz KN oznake 0702;
- 3) svježi ili rashlađeni crveni luk, luk kozjak (ljutika), češnjak, poriluk i ostale vrste luka, iz KN oznake 0703, osim lučica za sadnju iz KN oznake 0703 10 11;
- 4) svježi ili rashlađeni kupus, cvjetača, korabica, kelj i slične jestive kupusnjače, iz KN oznake 0704;
- 5) svježa ili rashlađena zelena salata (Lactuca sativa), radič i endivija (Cichorium spp.), iz KN oznake 0705;
- 6) svježa ili rashlađena mrkva, postrna repa, cikla, bijeli korijen, celer korjenast, rotkvica i slično jestivo korjenasto povrće, iz KN oznake 0706;



PDV

RAČUNOVODSTVO
I POREZI u praksi

8/20

72



- 7) svježi ili rashlađeni krastavci i kornišoni, iz KN oznake 0707;
- 8) svježe ili rashlađeno mahunasto povrće, oljušteno ili neoljušteno, iz KN oznake 0708;
- 9) svježe ili rashlađeno ostalo povrće, iz KN oznake 0709;
- 10) suho mahunasto povrće, oljušteno, neovisno je li oguljeno ili lomljeno ili ne, iz KN oznake 0713, osim sjemenskog graška iz KN oznake 0713 10 10 i sjemenskog graha iz KN oznake 0713 33 10;
- 11) svježi slatki krumpir, cijeli, namijenjen prehrani ljudi, iz KN oznake 0714 20 10.

Obzirom da je Carinska uprava nadležna za razvrstavanje proizvoda u KN oznake, u vezi navedenog zatražili smo tumačenje te je dopisom, KLASA: 410-19/19-01/28, URBROJ: 513-02-1321/1-19-2 od 12. veljače 2019. Carinska uprava dala sljedeće očitovanje:

„Svježe salate, pojedinačne, narezane ili cijelih listova, opranih i spakiranih u vrećicu ili posudicu razvrstavaju se u neku od KN oznaka iz članka 47. stavka 2. točke t) Pravilnika o PDV-u ovisno o vrsti povrća, dok se miješane salate razvrstavaju u KN oznaku povrća kojeg u mješavini ima najviše. Ukoliko su omjeri povrća u mješavini jednaki, mješavina se razvrstava u KN oznaku koja dolazi zadnja po redu u nomenklaturi.

Svježe salate, pojedinačne ili miješane, narezane ili cijelih listova, oprane i spakirane u vrećicu ili posudicu u koju je još primjerice dodana mini rajčica, svježi sir, orasi te malo ulja, kvasine i soli isključene su iz razvrstavanja u poglavlje 7 kombinirane nomenklature i razvrstavaju se u poglavlje 20. Napominjemo da dodavanje bilo kakvih začina (npr. soli, papra, ulja, octa i sl.) ili drugih proizvoda (npr. svježeg sira, oraha, sezama i sl.) u svježu salatu ili mješavinu svježe salate isključuje razvrstavanje iste iz poglavlja 7 kombinirane nomenklature.“

Slijedom navedenog, na isporuku svježe salate, pojedinačne ili miješane, narezanih ili cijelih listova, opranih i spakiranih u vrećicu ili posudicu primjenjuje se snižena stopa PDV-a od 13%, dok se isporuka svježe salate, pojedinačne ili miješane, narezanih ili cijelih listova, opranih i spakiranih u vrećicu ili posudicu u koju su dodani začini, primjerice sol, papar, ulje, ocat ili drugi proizvodi, primjerice svježi sir, orah ili sezam oporezuje PDV-om po stopi od 25%.

- 5) svježa ili rashlađena zelena salata (*Lactuca sativa*), radič i endivija (*Cichorium spp.*), iz KN oznake 0705;
- 6) svježa ili rashlađena mrkva, postrna repa, cikla, bijeli korijen, celer korjenast, rotkvica i slično jestivo korjenasto povrće, iz KN oznake 0706;
- 7) svježi ili rashlađeni krastavci i kornišoni, iz KN oznake 0707;
- 8) svježe ili rashlađeno mahunasto povrće, oljušteno ili neoljušteno, iz KN oznake 0708;
- 9) svježe ili rashlađeno ostalo povrće, iz KN oznake 0709;
- 10) suho mahunasto povrće, oljušteno, neovisno je li oguljeno ili lomljeno ili ne, iz KN oznake 0713, osim sjemenskog graška iz KN oznake 0713 10 10 i sjemenskog graha iz KN oznake 0713 33 10;
- 11) svježi slatki krumpir, cijeli, namijenjen prehrani ljudi, iz KN oznake 0714 20 10.

Obzirom da je razvrstavanje pojedinih dobara u KN oznake u nadležnosti Carinske uprave, zatražili smo očitovanje u vezi s navedenim.

S tim u vezi Carinska uprava uputila nam je odgovor KLASA: 410-19/19-01/4, URBROJ: 513-02-1321/1-19-2 od 15. siječnja 2019. u kojem navodi:

„Svježe rezano povrće razvrstava se u iste KN oznake kao i svježe ili rashlađeno povrće iz članka 47. stavka 2. točke t) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (NNHR br. 79/13 do 1/19). Npr. svježa glavica zelene salate razvrstava se u KN oznaku 0705, a isto se razvrstava i svježa rezana zelena salata koja se obično prodaje u zapakiranim vrećicama.

Mješavine povrća kao npr. „grincajg“ za juhu ili svježa rezana mješana salata koja se sastoji od puterice, matovilca i radiča razvrstavaju se u KN oznaku povrća kojeg u mješavini ima najviše. Ukoliko su omjeri povrća u mješavini jednaki mješavina se razvrstava u KN oznaku koja dolazi zadnja po redu u nomenklaturi, npr. mješavina svježe endivije (50%) iz KN oznake 0705 i svježeg matovilca (50%) iz KN oznake 0709 razvrstaje se u KN oznaku 0709. U svakom slučaju ovakve mješavine ostaju razvrstane u neku od KN oznaka iz gore spomenutog članka.“

Prema tome, sniženom stopom PDV-a od 13% oporezuje se svježe ili rashlađeno povrće iz KN oznaka propisanih člankom 47. stavkom 2. točkom t) Pravilnika o PDV-u, a u skladu s odgovorom Carinske uprave svježe rezano povrće razvrstava se u iste KN oznake kao i svježe ili rashlađeno povrće, dok se mješavine povrća razvrstavaju u KN oznake ovisno o udjelu pojedinog povrća u mješavini.

Povrće svježe - primjena snižene stope PDV-a

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/19-02/5 Ur.br: 513-07-21-01/19-4 Zagreb, 22.01.2019.
--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Podnositelj upita iz dostavnog popisa obratio se u vezi tumačenja da li se rezano svježe povrće i mješavine povrća kao što je primjerice mješavina povrća za juhu („grincajg“) oporezuju sniženom stopom PDV-a od 13%.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Člankom 38. stavkom 3. točkom t) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 73/13 do 106/18) i člankom 47. stavkom 2. točkom t) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 79/13 do 1/19, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) propisano je da se PDV-om po stopi 13% oporezuje isporuka svježeg ili rashlađenog povrća, korijena i gomolja, uključujući mahunasto suho povrće. Svježim ili rashlađenim povrćem, korijenima i gomoljima, te mahunastim suhim povrćem u smislu ove točke smatraju se:

- 1) svježi ili rashlađeni krumpir, iz KN oznake 0701 90;
- 2) svježa ili rashlađena rajčica, iz KN oznake 0702;
- 3) svježi ili rashlađeni crveni luk, luk kozjak (ljutika), češnjak, poriluk i ostale vrste luka, iz KN oznake 0703, osim lučica za sadnju iz KN oznake 0703 10 11;
- 4) svježi ili rashlađeni kupus, cvjetača, korabica, kelj i slične jestive kupusnjače, iz KN oznake 0704;

Pelene - primjena snižene stope PDV-a

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/18-02/303 Ur.br: 513-07-21-01/19-2 Zagreb, 09.01.2019.
--	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Sve vrste dječjih pelena neovisno o materijalu od kojeg su izrađene koje se pod tim nazivom stavljaju u promet, oporezuju se po sniženoj stopi PDV-a od 13%

Podnositelj upita iz dostavnog popisa obratio se upitom vezano za primjenu stope poreza na dodanu vrijednost (dalje: PDV) od 1. siječnja 2019. na sljedeće vrste proizvoda:

- pamučne pelene,
- zaštitne gaćice za pelene,
- pamučne gaćice za odvikavanje od pelena,
- pelena („sve u jedan“ koja sadrži i pamučnu pelenu i zaštitne gaćice
- dječje kupaće gaćice (nepropusne za stolicu),
- komplet pelena koji sadrži i pamučne pelene i zaštitne gaćice.

Na postavljenu upit odgovaramo u nastavku.

Prema odredbama članka 38. stavka 3. točke d) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, od broja 73/13 do 106/18) i članka

47. stavka 2. točke d) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, od broja 79/13 do 1/19) PDV se između ostalog obračunava i plaća po stopi od 13% na isporuku dječjih pelena koje se pod tim nazivom stavljaju u promet.

Slijedom navedenog, sve vrste dječjih pelena neovisno o materijalu od kojeg su izrađene koje se pod tim nazivom stavljaju u promet, oporezuju se po sniženoj stopi PDV-a od 13%.

Kirurški konac – primjena stope PDV-a



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/15-01/88
Ur.br: 513-07-21-01/16-8
Zagreb, 09.05.2016.

Pri isporuci kirurškog konca primjenjuje stopa PDV-a od 5%

Navedenim dopisom dostavili ste nam upit sa zamolbom da se kao nadležno tijelo za donošenje i tumačenje poreznih propisa, a uzimajući u obzir, kako navodite, uvjetovanost našeg odgovora KLASA: 410-19/15-01/88, 513-07-21-01/16-6 od 4. ožujka 2016., očitujemo kojom stopom poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) se oporezuje uvoz kirurškog konca. U upitu navodite da se odgovarajuća stopa PDV-a primjenjuje u trenutku prihvaćanja deklaracije za puštanje dobra u slobodan promet od strane nadležnog carinskog tijela sukladno postojećim zakonskim propisima. Nadalje, navodite da Ministarstvo financija, Carinska uprava nije nadležna određivati kada se kirurški konac može smatrati žicom a kada ne, odnosno koja mu je namjena.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Medicinskom opremom, pomagalima i drugim spravama koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida smatraju se proizvodi koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo – implantati, prema Listi proizvoda koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo, te ostali medicinski proizvodi za nadomještanje tjelesnog oštećenja ili nedostatka koji se stavljaju u promet pod nazivom iz stupca 3 Popisa ortopedskih i drugih pomagala iz Pravilnika o ortopedskim i drugim pomagalima Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje (u daljnjem tekstu: HZZO).

U proizvode koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo – implantate, prema Listi proizvoda koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo, navedene su, između ostalog, žice pod rednim brojem 33. članka 47. stavka 1. točke e) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14 i 130/15, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u), i to za šivanje, za fiksaciju, za serklažu, za vezivanje, za ligature, i drugo.

Napominjemo da se HZZO, kao nadležno tijelo za tumačenje Pravilnika o ortopedskim i drugim pomagalima HZZO-a očitovao dopisom KLASA: 410-01/15-01/11, URBROJ: 338-01-25-15-02 od 21. kolovoza 2015. u kojem je dano tumačenje da kirurški konac nije uvršten u stupac 3 navedenog Popisa ortopedskih i drugih pomagala.

Nadalje, Agencija za lijekove i medicinske proizvode (HALMED) očitovala se dopisom KLASA: 530-02/15-01/63, URBROJ: 381-13/86-15-02 od 10. rujna 2015., kako slijedi:

„Odredbe Zakona o medicinskim proizvodima (Narodne novine broj 76/13) kao i Pravilnika o bitnim zahtjevima, razvrstavanju, upisu proizvođača u očevidnik proizvođača, upisu medicinskih proizvoda u očevidnik medicinskih proizvoda te ocjenjivanju sukladnosti medicinskih proizvoda (Narodne novine broj 84/13) definiraju implantate odnosno medicinske proizvode za ugradnju kao "Medicinski proizvod za ugrađivanje je svaki medicinski proizvod koji je namijenjen potpunom uvođenju u ljudsko tijelo, ili zamjenjivanju epitelne površine ili površine oka kirurškom

intervencijom, pri čemu ostaje u tijelu nakon postupka, Svaki medicinski proizvod koji je namijenjen djelomičnom uvođenju u ljudsko tijelo kirurškom intervencijom, i koji ostaje u tijelu nakon postupka najmanje 30 dana također se smatra medicinskim proizvodom za ugrađivanje.“

Kako se sterilni kirurški konci ugrađuju kirurškim putem, uglavnom se resorbiraju i zadržavaju u ljudskom organizmu od 45 dana do 2 godine u potpunosti odgovaraju definiciji implantata odnosno medicinskim proizvodima za ugradnju.

Na Vaš upit da li se kirurški konci mogu svrstati sukladno Pravilniku o porezu na dodanu vrijednost članak 47. Lista proizvoda koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo i Pravilniku o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost članak 16. Lista proizvoda koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo pod stavku s rednim brojem 18. Mrežice, s približim opisom stavke pod podrubnicom rednog broja 11. za herniju, za proturiziju acetabuluma, prolenske, za mandibulu, hemostatske itd slobodni smo Vas izvijestiti da je mrežica sastavljena od sterilnih kirurških konaca. Ujedno je moguće svrstati sterilne kirurške konce i pod stavku s rednim brojem 33. Žice, s približim opisom stavke pod podrubnicom rednog broja 16. za šivanje, za fiksaciju, za serklažu, za vezivanje, za ligature itd... jer je njihova namjena koju im dodjeljuje proizvođač upravo za šivanje, za fiksaciju, za serklažu, za vezivanje, za ligature itd... Navedenu namjenu žice i ne mogu imati. Najsličniji tom opisu je kirurški konac od kirurškog čelika.“

U skladu s navedenim, budući da kirurški konac u potpunosti odgovara definiciji implantata odnosno medicinskog proizvoda za ugradnju te budući da se u medicini koristi za šivanje, za fiksaciju, za serklažu, za vezivanje, za ligature, i drugo, smatramo da se kirurški konac može svrstati pod redni broj 33. žice članka 47. stavka 1. točke e) Pravilnika o PDV-u.

Stoga se pri isporuci, odnosno uvozu kirurškog konca primjenjuje stopa PDV-a od 5% u smislu odredbi članka 38. stavka 2. točke e) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14) i članka 47. stavka 1. točke e) Pravilnika o PDV-u.

VIII. Razdoblje oporezivanja, obračunavanje poreza, postupak oporezivanja i plaćanje poreza

Charter – obračun PDV-a



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/269
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 12.05.2014.

Kod charter djelatnosti se radi o obavljanju usluga, odnosno o usluzi davanja na korištenje plovila te se stoga na takvu uslugu primjenjuju članak 23. Zakona o PDV-u kojima se propisuje mjesto iznajmljivanja prijevoznih sredstava (plovila)

Elektroničkim putem obratili ste se upitom u vezi obračuna PDV-a u nautičkom turizmu te je s tim u vezi postavljeno pitanje na koji način stranci iz Europske unije i trećih zemalja koji su u Republici Hrvatskoj imenovali poreznog zastupnika obračunavaju, prijavljuju i plaćaju PDV-e za pružanje usluge chartera. Također, postavljeno je pitanje obračunava li se PDV bez obzira na zastavu jahti, ako će iste vršiti ukrcaj gostiju izvan Republike Hrvatske primjerice u Italiji ili Crnoj Gori, a iskrcaj istih u Republici Hrvatskoj, u kojem postotku te na koji će se način vršiti obračun, prijava i plaćanje istog.

Na postavljenu upit odgovaramo u nastavku.



Zakonom o pružanju usluga u turizmu (Narodne novine, broj 68/07, 88/10 i 30/14) kao jedna od usluga u nautičkom turizmu propisano je „iznajmljivanje plovinih objekata s posadom ili bez posade, s pružanjem ili bez pružanja usluge smještaja, radi odmora, rekreacije i krstarenja turista nautičara (charter, crusing i sl.)“.

Člankom 2. Pravilnika o uvjetima za obavljanje djelatnosti iznajmljivanja plovila sa ili bez posade i pružanje usluge smještaja gostiju na plovilu (Narodne novine, broj 99/13), između ostalog, propisano je da je charter djelatnost iznajmljivanje plovila ili pružanje usluge smještaja na plovilu u unutarnjim morskim vodama i teritorijalnom moru Republike Hrvatske sukladno posebnom propisu kojim je regulirano pružanje usluga u nautičkom turizmu.

Prema tome, kod charter djelatnosti se radi o obavljanju usluga, odnosno o usluzi davanja na korištenje plovila te se stoga na takvu uslugu primjenjuju odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) kojima se propisuje mjesto iznajmljivanja prijevoznih sredstava, u ovom slučaju plovila.

Određivanje mjesta oporezivanja kod navedene usluge ovisi o tome obavlja li se usluga iznajmljivanja plovila poreznom obvezniku ili osobi koja nije porezni obveznik te o tome obavlja li se kratkotrajno iznajmljivanje ili dugotrajno iznajmljivanje plovila. Pretpostavljamo da se u predmetnom slučaju radi o kratkotrajnom iznajmljivanju plovila.

Sukladno članku 23. Zakona o PDV-u mjestom obavljanja usluga kratkotrajnog iznajmljivanja prijevoznih sredstava smatra se mjesto gdje se ta prijevozna sredstva stvarno stavljaju na raspolaganje primatelju usluge.

Kratkotrajnim iznajmljivanjem smatra se neprekidno posjedovanje ili korištenje prijevoznog sredstva tijekom razdoblja koje traje najviše 30 dana, odnosno, u slučaju plovila, najviše 90 dana.

U skladu s navedenim, mjesto obavljanja usluge chartera, odnosno davanja na korištenje plovila, sa ili bez posade, na vremenski period tijekom kojeg putnici noće na plovilu u slučaju kratkotrajnog iznajmljivanja plovila smatra se mjesto gdje se to plovilo stvarno stavlja na raspolaganje primatelju usluge. Prema tome, ako se primjerice obavlja usluga chartera na plovilu koje je u vlasništvu strane pravne osobe s početnom lukom Split na period od 20 dana tada je mjesto obavljanja takve usluge Republika Hrvatska jer je tu plovilo stvarno stavljeno na raspolaganje primatelju usluge, bez obzira na zastavu plovila.

Obzirom da je u navedenom slučaju mjesto obavljanje usluge u Republici Hrvatskoj strani porezni obveznik obavezan je podnijeti zahtjev za dodjelom PDV identifikacijskog broja Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, a danom dodjele PDV identifikacijskog broja ujedno se upisuje u registar obveznika PDV-a. Na takve porezne obveznike će se primjenjivati odredbe Zakona o PDV-u na isti način kao i na tuzemne porezne obveznike, što znači da će biti obvezni na svoje usluge obračunavati hrvatski PDV te će biti obvezni mjesečno podnositi prijavu PDV-a (Obrazac PDV), te Zbirnu prijavu za isporuke dobara i usluga u druge države članice Europske unije (Obrazac ZP) i Prijavu za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica Europske unije (Obrazac PDV-S) u slučaju da obavljaju isporuke dobara i usluga unutar Europske unije, odnosno stjecanja dobara unutar Europske unije.

Prijave PDV-a (Obrazac PDV), Obrazac ZP te Obrazac PDV-S podnose se do 20. u mjesecu za prethodni mjesec, a obračunani i prijavljeni PDV za obračunsko razdoblje porezni obveznik mora platiti do posljednjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec.

U vezi stranih poreznih obveznika skrećemo pažnju da porezni obveznici koji imaju sjedište u Europskoj uniji mogu u Republici Hrvatskoj imenovati poreznog zastupnika, dok porezni obveznici koji imaju sjedište izvan Europske unije moraju imenovati poreznog zastupnika kao osobu koja je obvezna platiti PDV.

S tim u vezi napominjemo da porezni zastupnik mora biti registriran u Republici Hrvatskoj kao obveznik PDV-a te ne može biti podružnica

ni poslovna jedinica strane pravne osobe. Porezni zastupnik mora biti opunomoćen za zaprimanje pismena, podnošenje prijave PDV-a i obavljanje svih poslova u vezi s utvrđivanjem i plaćanjem PDV-a poreznog obveznika, te posjedovati punomoć ili ugovor o poreznom zastupanju. U tom slučaju porezni zastupnik u ime poreznog obveznika podnosi zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a tog poreznog obveznika u tuzemstvu.

U vezi naknade za porezno zastupanje koju će za obavljene usluge tuzemni porezni obveznik zaračunavati stranim klijentima koji će u Republici Hrvatskoj obavljati usluge chartera, napominjemo da se takve usluge oporezuju prema sjedištu primatelja usluge, što znači da na računu tuzemnog poreznog obveznika neće biti obračunani hrvatski PDV već će primatelj usluge biti obavezan u svojoj državi obračunati PDV sukladno propisima dotične države.

U vezi pitanja obračunava li se PDV na uslugu chartera bez obzira na zastavu plovila, ako će ukrcaj gostiju vršiti izvan Republike Hrvatske primjerice u Italiji ili Crnoj Gori, a iskrcaj istih u Republici Hrvatskoj primjenjuje se sljedeće. Ako charter kompanija u Italiji ili Crnoj Gori ukrcaja goste na plovilo, bez obzira na zastavu plovila, u tom slučaju mjesto obavljanja usluge chartera je Italija, odnosno Crna Gora jer je tamo plovilo stvarno stavljeno na raspolaganje primatelju usluge obzirom da se radi o usluzi koja traje kraće od 90 dana. U tom slučaju charter kompanija se treba obratiti talijanskim, odnosno crnogorskim poreznim vlastima te provjeriti da li je obvezna registrirati se za potrebe PDV-a u tim državama. Prema tome, u navedenom slučaju usluga chartera ne podliježe odredbama hrvatskog Zakona o PDV-u.

Napominjemo da se sukladno članku 38. stavku 1. Zakona o PDV-u usluge smještaja u plovinih objektima nautičkog turizma oporezuju po sniženoj stopi PDV-a od 13%

IX. Oslobođenja bez prava na odbitak pretporeza (čl. 39. i 40. Zakon o PDV-u)

Arheološka istraživanja



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/260
Ur. broj: 513-07-21-01/13-4
Zagreb, 23.12.2013.

Obavljanje usluga arheoloških istraživanja s ciljem otkrivanja i ispitivanja arheoloških nalazišta oslobođeno je plaćanja PDV-a prema čl. 39. st. 1. točki n) Zakona o PDV-u

Podnositelj upita iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi tumačenja članka 39. stavka 1. točke n) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon), odnosno postavljeno je pitanje jesu li usluge koje obavlja podnositelj upita iz dostavnog popisa oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV). U upitu se navodi da podnositelj upita iz dostavnog popisa ostvaruje prihode od ugovorenih projekata na tržištu koji se sastoje od izrada studija procjene očekivanih utjecaja budućih događaja (primjerice gradnja ceste ili drugih radova) na kulturnu baštinu te da na temelju provedenih probnih i sustavnih arheoloških istraživanja sastavljaju stručna izvješća sukladno Pravilniku o arheološkim istraživanjima (Narodne novine broj 102/10) koja se dostavljaju Konzervatorskim odjelima Ministarstvu kulture na čijem su području arheološka nalazišta, a predstavljaju dio hrvatske kulturne baštine. Podnositelj upita iz dostavnog popisa prema navodima u upitu ostvaruje prihode po osnovi znanstveno-istraživačkih

projekata za koje dobiva sredstva od Ministarstva kulture, jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, trgovačkih društava i slično koja se provode na arheološkim nalazištima. Nadalje, u upitu se navodi da je podnositelj upita iz dostavnog popisa proračunski korisnik te da za plaće, naknade zaposlenima i materijalne troškove dobiva sredstva iz državnog proračuna te je s tim u vezi postavljeno pitanje radi li se u ovom slučaju o isporuci koja je prema članku 39. Zakona oslobođena PDV-a ili o prihodima po osnovi nepoduzetničke djelatnosti koji ne predstavljaju naknadu za isporuku.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

Prema odredbama članka 4. stavka 1. točaka 1. i 3. Zakona predmet oporezivanja PDV-om je isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Odredbama članka 39. stavka 1. točke n) Zakona i članka 64. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13 i 85/13-isppravak) propisano je da su usluge u kulturi i s njima usko povezane isporuke dobara koje obavljaju ustanove u kulturi, tijela s javnim ovlastima ili druge pravne osobe u kulturi oslobođene plaćanja PDV-a kada ih obavljaju muzeji, galerije, arhive, knjižnice, kazališta, orkestri i druge glazbeno-scenske te konzervatorske i restauratorske ustanove, ustanove za zaštitu spomenika kulture, umjetničkih organizacija uz uvjet da djelatnost obavljaju u skladu s posebnim propisima koji uređuju obavljanje tih djelatnosti.

Člankom 2. Zakona o zaštiti i očuvanju kulturnih dobara (Narodne novine, od broja 69/99 do 136/12) propisano je da su kulturna dobra, između ostalih, i arheološka nalazišta i arheološke zone, krajolici i njihovi dijelovi koji svjedoče o čovjekovoj prisutnosti u prostoru, a imaju umjetničku, povijesnu i antropološku vrijednost, te su od interesa za Republiku Hrvatsku i uživaju njezinu osobitu zaštitu.

Člankom 3. Pravilnika o arheološkim istraživanjima (Narodne novine, broj 102/10), kojim se propisuju uvjeti za obavljanje arheoloških istraživanja na području Republike Hrvatske, definiran je pojam istraživanja koji obuhvaća arheološka iskopavanja kao sustavno iskopavanje, zaštitno iskopavanje, revizijsko iskopavanje, probno iskopavanje i arheološki nadzor; arheološke preglede terena i nedestruktivne metode.

U skladu s navedenim, u slučaju da podnositelj upita iz dostavnog popisa obavlja uslugu arheoloških istraživanja s ciljem otkrivanja i ispitivanja arheoloških nalazišta takva usluga je oslobođena plaćanja PDV-a sukladno članku 39. stavku 1. točki n) Zakona, obzirom da se radi o kulturnim dobrima od posebnog interesa za Republiku Hrvatsku. Napominjemo da ostale usluge koje nisu propisane navedenim odredbama Zakona koje se odnose na porezno oslobođenje, oporezuju PDV-om, sukladno članku 4. stavku 1. točkama 1. i 3. Zakona.

U vezi novčanih sredstava za plaće, naknade zaposlenima i materijalne troškove koja se podnositelju upita iz dostavnog popisa doznajuju iz državnog proračuna, napominjemo da takva sredstva predstavljaju redovan prihod te se u smislu PDV-a smatraju naknadom za oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza.

Poštanske usluge



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/343
Ur. broj: 513-07-21-01/13-3
Zagreb, 30.09.2013.

Poštanske uputnice u vezi dostave novca u domaćem prometu podliježu oporezivanju PDV-om

Podnositelj upita iz dostavnog popisa obratio se u vezi obračuna poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) u sljedećim slučajevima:

- 1) Podnositelj upita u međunarodnom poštanskom prometu (unutar i izvan Europske unije) obračunava i prima obračune za terminalne naknade. To su naknade koje zemlja primatelj pošiljke obračunava zemlji pošiljatelju za distribuciju pošiljaka na svom teritoriju. Obrasci obračuna propisani su aktima Svjetske poštanske unije i nemaju sve elemente računa za potrebe PDV-a, predviđaju kvartalno ili godišnje obračunavanje te kod nekih vrsta terminalnih naknada - prijebom (zemlja koja ima veće potraživanje izdaje obračun na kojem iskazuje svoje potraživanje i svoj dug prema drugoj zemlji i naplaćuje samo razliku).

U vezi s navedenim postavljeno je pitanje da li su navedene usluge oslobođene PDV-a ili su to usluge koje su izvan sustava PDV-a?

- 2) Nadalje, podnositelj upita obavlja i usluge međunarodnih poštanskih uputnica odnosno usluge prijenosa novca u međunarodnom prometu. Ove usluge omogućuju korisniku primanje novca iz inozemstva i slanje u inozemstvo i dijele se prema načinu transfera i načinu isporuke. Klasična poštanska uputnica fizički putuje do poštanskog ureda u mjestu primatelja, odakle ju poštar prenosi primatelju skupa s doznačenim novcem, dok se elektronička uputnica prenosi elektroničkim putem i primatelj novac preuzima u poštanskom uredu ili mu ga poštar isporučuje na kućnoj adresi, ali je moguć i transfer na tekući račun primatelja. Mjesečne obračune naknada za isplaćene uputnice zemlje obično međusobno šalju u obliku elektroničkih poruka koje nemaju sadržaj računa prema poreznim zahtjevima i dosad smo ih prikazivali u poreznoj prijavi pod ostalim oslobođenim isporukama, a primljene usluge nismo prikazivali. U tuzemnom prometu poštanske uputnice svrstavamo pod ostale poštanske usluge i oporezive su uz primjenu stope od 25%.

U vezi s navedenim postavljeno je pitanje jesu li poštanske uputnice u domaćem prometu oporeziva usluga ili bi se mogle primjenjivati odredbe o oslobođenju od plaćanja PDV-a.

- 3) Podnositelj upita je primatelj usluga od poreznih obveznika iz Europske unije i izvanje nje, za koje je obavezan obračunati PDV temeljem prijena porezne obveze. U vezi s navedenim postavljeno je pitanje za uslugu direktnog pristupa. Direktni pristup je usluga kod koje poštanski operator na svom teritoriju vrši uručenje poštanskih pošiljaka (univerzalne i neuniverzalne) koje su mu dostavili inozemni poštanski operatori, prema cijenama koje vrijede u domaćem prometu. To je tržišna usluga koja ne spada u djelokrug gore spomenutih međunarodnih obračuna jer se primjenjuju cijene koje vrijede u domaćem prometu za inozemne pošiljke koje treba dostaviti na domicilnom teritoriju pružatelja usluge. Takvu vrstu usluge pružaju i druge poštanske uprave podnositelju upita. Obzirom da je podnositelj upita primio račun za uslugu direktnog pristupa od pošte iz druge države članice postavljeno je pitanje treba li temeljem tako primljenog računa za uslugu direktnog pristupa obračunati hrvatski PDV obzirom da se radi o usluzi koje su u Republici Hrvatskoj oslobođene PDV-a kao univerzalna poštanska usluga? Također, pojedine stavke iz računa primljenog od pošte druge države članice ne spadaju pod djelokrug univerzalnih poštanskih usluga i za nje postoji obveza obračuna PDV-a, stoga je postavljeno pitanje može li se koristiti pravo na odbitak punog iznosa pretporeza ili samo u visini prorate?

Na postavljena pitanja odgovaramo u nastavku.

- 1) Plaćanja PDV-a oslobođene su sukladno članku 39. stavku 1. točki a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 i 99/13 – Rješenje Ustavnog suda Republike Hrvatske, u daljnjem tekstu: Zakon) univerzalne poštanske usluge i s njima povezane isporuke pratećih dobara osim prijevoza putnika i telekomunikacijskih usluga. Pratećim dobrima smatraju se dobra izravno vezana uz obavljanje univerzalnih poštanskih usluga



kao što su obrasci vezani uz prijem, prijenos i dostavu pošiljaka, dopisnice sa iskazanom nominalnom vrijednosti za univerzalne poštanske usluge i slično što je propisano člankom 48. stavkom 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik).

Prema tome terminalne naknade koje pošta zemlje primatelja pošiljke obračunava pošti zemlje pošiljatelja pošiljke za distribuciju pošiljaka na svom području oslobođene su plaćanja PDV-a, ako se terminalne naknade zaračunavaju u vezi sa univerzalnim poštanskim uslugama. Terminalne naknade koje se zaračunavaju za ostale poštanske usluge koje nisu univerzalne nisu oslobođene PDV-a.

- 2) Prema odredbi članka 40. stavka 1. točke e) Zakona plaćanja PDV-a oslobođene su transakcije, uključujući posredovanje, u vezi s valutama, novčanicama i kovanicama koje se koriste kao zakonsko sredstvo plaćanja, osim kolekcionarskih predmeta, odnosno kovanica od zlata, srebra ili drugog metala te novčanica koje se u pravilu ne koriste kao zakonsko sredstvo plaćanja ili kovanica od numizmatičkog interesa. Nadalje plaćanja PDV-a oslobođene su usluge zaprimanja, obrade, sortiranja, zamjena oštećenih novčanica ili kovanica, izdavanja i opskrbe gotovim novcem, osim usluga kurirske dostave i sigurnog prijevoza.

Obzirom da su poštanske uputnice vezane uz dostavu novca pri čemu primatelj može novac preuzeti u poštanskom uredu ili mu novac poštar isporučuje na kućnoj adresi, smatramo da se kod poštanskih uputnica prvenstveno radi o usluzi dostave novca na koju se ne primjenjuje oslobođenje od plaćanja PDV-a.

Stoga poštanske uputnice u domaćem prometu podliježu oporezivanju PDV-om.

- 3) Usluge direktnog pristupa koje hrvatskom poreznom obvezniku zaračunavaju porezni obveznici iz drugih država članica za univerzalne poštanske usluge oslobođene su plaćanja PDV-a, pa porezni obveznik primatelj takve usluge nije obavezan temeljem računa kojeg mu je izdao porezni obveznik iz druge države članice obračunati i platiti PDV.

Nadalje usluge direktnog pristupa koje su hrvatskom poreznom obvezniku zaračunali porezni obveznici iz drugih država članica za poštanske usluge koje nisu univerzalne podliježu PDV-u, pa je hrvatski porezni obveznik primatelj takve usluge obavezan u skladu s člankom 75. stavkom 1. točkom 6. Zakona obračunati i platiti PDV.

U vezi prava na odbitak pretporeza napominjemo da je člankom 62. stavkom 1. Zakona propisano ako porezni obveznik koristi dobra i usluge koje su mu obavljene, djelomično za isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza u skladu s odredbama Zakona i za obavljanje isporuka dobara i usluga za koje nije dopušten odbitak pretporeza, tada može odbiti samo onaj dio pretporeza koji se odnosi na transakcije za koje je dopušten odbitak pretporeza.

Prema tome, porezni obveznik podjelu pretporeza primjenjuje za sve isporuke koje su mu obavljene, a koje ne može izravno pripisati oslobođenoj ili oporezivoj djelatnosti. Stoga porezni obveznik ukupni odbitak PDV-a može koristiti samo za dobra i usluge koje su mu obavljene, a koje koristi isključivo za oporezivu djelatnost.

Oslobođenje od plaćanja PDV-a od javnog interesa



Za obavljanje djelatnosti iz članka 39. st. 1. toč. b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u, obveznicima PDV-a smatraju se trgovačka društva, koja su obveznici poreza na dobit

U Narodnim novinama broj 85/13 objavljen je Ispravak Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost prema kojem je člankom 64. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13) propisano da obveznici poreza na dobit prema posebnim propisima, koji obavljaju isporuke iz članka 39. stavka 3. Zakona ne mogu primjenjivati oslobođenje iz navedenog članka. Obzirom da kod privatnih ustanova i dalje postoje određene nedoumice postavljena su pitanja što je kriterij za oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) kod privatnih ustanova, odnosno da li je kriterij da je privatna ustanova obveznik poreza dobit te ostvaruje i/ili isplaćuje dobit.

Na postavljeno pitanje odgovaramo u nastavku.

Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13) koji je stupio na snagu 1. srpnja 2013. godine, u članku 39. stavku 1. točkama b), g), h), i), l), m) i n) propisana su oslobođenja od plaćanja PDV-a za određene djelatnosti od javnog interesa. Navedenim se člankom Zakona taksativno nabrajaju institucije odnosno osobe za koje se navedeno oslobođenje odnosi. Nadalje, odredbama članka 48. do 63. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost kojima se u skladu s danim ovlastima dodatno razrađuju zakonske odredbe, navode se ostale institucije odnosno osobe, za koje se prema načinu obavljanja djelatnosti, smatra da obavljaju djelatnosti od javnog interesa te se i na institucije odnosno osobe navedene u Pravilniku odnosi Zakonom propisano oslobođenje.

Prema tome institucije odnosno osobe navedene bilo u članku 39. stavku 1. točkama b), g), h), i), l), m) i n) Zakona ili u člancima 48. do 63. Pravilnika oslobođene su plaćanja PDV-a neovisno o tome da li su obveznici poreza na dobit ili nisu, te neovisno o tome da li ostvarenu dobit dijele ili ne.

Primjenjujući članak 64. Pravilnika proizlazi da se oslobođenje od plaćanja PDV-a utvrđuje ovisno o činjenici je li netko obveznik poreza na dobit samo kod onih institucija odnosno osoba koje nisu navedene niti člankom 39. stavkom 1. točkama b), g), h), i), l), m) i n) Zakona niti člancima 48. do 63. Pravilnika.

Za obavljanje djelatnosti iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona obveznicima PDV-a smatraju se primjerice trgovačka društva, koja su obveznici poreza na dobit, obzirom da trgovačka društva nisu navedena kao institucije odnosno osobe bilo u članku 39. stavku 1. točkama b), g), h), i), l), m) i n) Zakona ili u člancima 48. do 63. Pravilnika.

U vezi konkretno postavljenog pitanja, privatne ustanove koje obavljaju djelatnosti iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona, smatraju se institucijama odnosno osobama koje su oslobođene plaćanja PDV-a neovisno o tome da li su obveznici poreza na dobit ili nisu, te neovisno o tome da li ostvarenu dobit dijele ili ne.

Stoga napominjemo da se oslobođenja od plaćanja PDV-a za djelatnosti od javnog interesa propisana Zakonom o porezu na dodanu vrijednost koji je stupio na snagu 1. srpnja 2013. godine nisu promijenila u odnosu na oslobođenja koja su bila propisana Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 47/95 do 136/12) koji je bi na snazi do 1. srpnja 2013. godine.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737



Privatne ustanove za obrazovanje

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/208
Ur. broj: 513-07-21-01/13-8
Zagreb, 03.09.2013.

Privatne ustanove koje obavljaju isporuke iz čl. 39. st. 1. toč. i) Zakona o PDV-u mogu na te isporuke primjenjivati oslobođenje od plaćanja PDV-a neovisno o tome da li su obveznici poreza na dobit ili nisu, te neovisno o tome da li ostvarenu dobit dijele ili ne

U vezi poreznog tretmana usluga obrazovanja, a radi jednoobraznog tumačenja odredbi Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13 i 85/13, u daljnjem tekstu: Zakon) te Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) detaljnije se očitujemo u nastavku.

Odredbama članka 39. stavka 1. točke i) Zakona i članka 58. stavka 1. Pravilnika propisano je da je PDV-a oslobođeno obrazovanje djece i mladeži, školsko ili sveučilišno obrazovanje, stručno osposobljavanje i prekvalifikacija, uključujući s time usko povezane usluge i dobra, koje obavljaju tijela s javnim ovlastima ili druge osobe, koje imaju slične ciljeve u skladu s posebnim propisima koji uređuju obavljanje djelatnosti obrazovanja.

PDV-a je sukladno članku 39. stavku 1. točki j) Zakona oslobođena i nastava što je privatno održavaju nastavnici i koja obuhvaća osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje, ako nastavu u tim ustanovama obavljaju fizičke osobe (nastavnici ili predavači) prema unaprijed ugovorenoj satnici i rasporedu, isključivo prema nastavnim planovima i programima verificiranim od strane Ministarstva znanosti obrazovanja i športa. Oslobođenje se odnosi i na naknadu za održavanje ispita i konzultacija usko vezanih za izvođenje ugovorenog plana i programa nastave.

Prema tome usluge obrazovanja djece i mladeži, školskog ili sveučilišnog obrazovanja, stručnog osposobljavanja i prekvalifikacije, uključujući s time usko povezane usluge i dobra oslobođene su PDV kada ih obavljaju tijela s javnim ovlastima ili druge osobe, koje imaju slične ciljeve u skladu s posebnim propisima koji uređuju obavljanje djelatnosti obrazovanja.

U skladu s navedenim, oslobođenje od PDV-a ne primjenjuje se na isporuke iz članka 39. stavka 1. točke i) Zakona odnosno članka 58. stavka 1. Pravilnika u slučaju kada ih obavljaju trgovačka društva koja su obveznici poreza na dobit, obzirom da trgovačka društva nisu navedena u članku 39. stavku 1. točki i) Zakona.

Što se tiče privatnih ustanova, potrebno je napomenuti da privatne ustanove koje obavljaju isporuke iz članka 39. stavka 1. točke i) Zakona mogu na te isporuke primjenjivati oslobođenje od plaćanja PDV-a neovisno o tome da li su obveznici poreza na dobit ili nisu, te neovisno o tome da li ostvarenu dobit dijele ili ne.

U vezi poreznog tretmana raznih tečajeva skrećemo pažnju da se prema odredbama Zakona i Pravilnika tečajevi kao što su primjerice tečaj šivanja, slikanja, sviranja glazbenih instrumenata uključujući tečajeve stranih jezika kao i sve ostale komercijalne programe (razni seminari, radionice i slično) kojima se u skladu s posebnim propisima koji uređuju obavljanje djelatnosti obrazovanja ne postiže formalno obrazovanje ne smatraju uslugama iz članka 39. stavka 1. točke i) Zakona odnosno članka 58. stavka 1. Pravilnika.

S tim u vezi skrećemo pažnju na članak 44. Uredbe Vijeća (EU) 282/2011 koji propisuje da se usluge strukovnog usavršavanja ili prekvalifikacije pružene pod uvjetima utvrđenima člankom 132. stavkom 1. točkom i) Direktive Vijeća 2006/112/EZ s kojim je u cijelosti usklađen

članak 39. stavak 1. točka i) Zakona obuhvaćaju poduku koja se izravno odnosi na djelatnost ili zanimanje, kao i poduku namijenjenu stjecanju ili proširenju strukovnog znanja. U tom smislu trajanje strukovnog usavršavanja ili prekvalifikacije je nevažno.

Napominjemo da se navedena Uredba mora izravno primjenjivati u svim državama članicama Europske unije.

Oslobođenja za pružanje usluga socijalne skrbi za stare i nemoćne osobe i osobe s invaliditetom

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/163
Ur. broj: 513-07-21-01/13-02
Zagreb, 15.07.2013.

U slučaju da usluge skrbi za starije i nemoćne osobe, te osobe s invaliditetom obavlja trgovačko društvo, koje nije navedeno u čl. 56. Pravilnika o PDV-u i na koje nisu prenijete javne ovlasti, smatrat će se da ono obavlja gospodarsku djelatnost oporezivu PDV-om

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi oslobođenja za pružanje usluga socijalne skrbi za stare i nemoćne osobe i osobe s invaliditetom. Naime, podnositelj upita navodi da ima registrirano trgovačko društvo kojem je osnovna djelatnost pružanje usluga za stare i nemoćne osobe i osobe s invaliditetom, stoga nam je upućeno pitanje ima li navedeno društvo obvezu ulaska u sustav PDV-a.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 90. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, u daljnjem tekstu: Zakon) propisano je da se malim poreznim obveznikom u smislu ovoga Zakona smatra pravna osoba sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, odnosno fizička osoba s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu, čija vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendar-skoj godini nije bila veća od 230.000,00 kuna. Stavkom 2. istog članka propisano je da je navedeni porezni obveznik oslobođen plaćanja PDV-a na isporuke dobara ili usluga, nema pravo iskazivati PDV na izdanim računima i nema pravo na odbitak pretporeza. Stavkom 3. istog članka je pak propisano da takav porezni obveznik može od Porezne uprave zatražiti da se na njega ne primjenjuje stavak 2. toga članka. Porezna uprava to utvrđuje rješenjem koje ga obvezuje sljedećih pet kalendar-skih godina na redovni postupak oporezivanja prema Zakonu.

Obzirom da iz upita zaključujemo da će jedina djelatnost poreznog obveznika biti pružanje usluga socijalne skrbi, iz odredbi članka 39. stavka 1. točke g) Zakona i članka 56. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) proizlazi da su plaćanja PDV-a oslobođene usluge i isporuke dobara povezane sa socijalnom skrbi, uključujući one što ih obavljaju i isporučuju domovi za starije i nemoćne osobe. Plaćanja PDV-a oslobođene su ove isporuke i kad ih obavljaju, obiteljski domovi, ustanove, tijela s javnim ovlastima ili druge organizacije sukladno posebnim propisima na području socijalne skrbi. Nadalje, člankom 56. stavkom 2. Pravilnika propisano je da se uslugama i isporukama dobara iz stavka 1. ovoga članka smatraju sve one usluge i isporuke dobara koje se mogu obavljati prema posebnim propisima iz područja socijalne skrbi kojima se korisnicima socijalne skrbi osigurava stanovanje, prehrana, briga o zdravlju, odgoj i obrazovanje, psihosocijalna rehabilitacija, njega i druge slične potrebe.

Obzirom na navedeno, u slučaju da usluge skrbi za starije i nemoćne osobe, te osobe s invaliditetom obavlja trgovačko društvo, koje nije navedeno u članku 56. Pravilnika i na koje nisu prenijete javne ovlasti,



smatrat će se da ono obavlja oporezivu gospodarsku djelatnost te će biti obvezno upisati se u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost ako je vrijednost njegovih oporezivih isporuka u prethodnoj kalendarskoj godini bila veća od 230.000,00 kuna.

Djelatnost dentalne medicine – obračun PDV-a

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/14-01/22 Ur. broj: 513-07-21-01/14-2 Zagreb, 04.03.2014.
--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Trgovačka društva koja obavljaju djelatnosti navedene u čl. 39. st. 1. toč. e) Zakona o PDV-u ne mogu primijeniti porezno oslobođenje od plaćanja PDV-a

Porezni obveznik iz dostavnog popisa postavio je upit o primjeni poreznog oslobođenja iz članka 39. stavka 1. točke e) Zakona o porezu na dodanu vrijednost. Zatraženo je i pojašnjenje članka 51. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost vezano na oslobođenje od plaćanja PDV-a na isporuke zubnih - protetskih nadomjestaka koje isporučuju dentalni tehničari i doktori dentalne medicine.

Postavljeno je pitanje primjenjuje li se navedeno porezno oslobođenje na trgovačka društva ili samo doktore koji obavljaju samostalnu djelatnost. Ako se oslobođenje ne primjenjuje na trgovačka društva po kojoj stopi se oporezuju proizvodi kao npr. krunice, proteze (zubni/protetski nadomjestci), plombe, dentalni implantati koji ostaju u pacijentovim ustima, odnosno usluge (izbjeljivanje zuba, korekcije i sl.)? Ukazuje se na nepovoljniji položaj trgovačkih društava koja obavljaju isključivo djelatnost dentalne medicine u odnosu na doktore stomatologije koji obavljaju djelatnost dentalne medicine kao samostalnu djelatnost.

Na postavljena pitanja odgovaramo u nastavku.

Prema odredbi članka 39. stavka 1. točke e) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) plaćanja PDV-a oslobođene su usluge što ih obavljaju dentalni tehničari te isporuka zubnih/protetskih nadomjestaka koje isporučuju dentalni tehničari i doktori dentalne medicine u okviru privatne prakse prema posebnim propisima koji uređuju njihovu djelatnost.

U skladu s odredbom članka 51. stavka 1. i 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13-isp. i 160/13 u daljnjem tekstu Pravilnik o PDV-u) obavljanje medicinske njege u okviru bavljenja medicinskim i pomoćnim medicinskim zanimanjima čime se smatraju usluge i isporuke dobara doktora medicine, doktora stomatologije ili dentalne medicine, oslobođeno je plaćanja PDV-a, ako se obavljaju u okviru privatne prakse. Navedeno se odnosi na sve one usluge i isporuke dobara koje ti porezni obveznici mogu obavljati u okviru privatne prakse prema posebnim propisima koji uređuju njihovu djelatnost. Nadalje, prema članku 53. Pravilnika o PDV-u usluge što ih obavljaju dentalni tehničari u okviru svoje prakse te zubni/protetski nadomjestci koje isporučuju dentalni tehničari i doktori dentalne medicine, oslobođene su plaćanja PDV-a, ako se obavljaju u skladu s posebnim propisima koji uređuju njihovu djelatnost.

Prema članku 38. Zakona o PDV-u PDV se plaća po stopi 5% na medicinsku opremu, pomagala i druge sprave koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida propisane Pravilnikom o ortopedskim i drugim pomagalima Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje. Prema članku 47. stavku 1. točki e) Pravilnika o PDV-u PDV po stopi 5% plaća se na medicinsku opremu, pomagala i druge sprave koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida propisane Pravilnikom o ortopedskim i drugim pomagalima Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje te

stavka 3 Popisa dentalnih pomagala i ortodontskih naprava iz Pravilnika o dentalnoj zdravstvenoj zaštiti iz obveznog zdravstvenog osiguranja, osim zubnih nadomjestaka kad ih isporučuju dentalni tehničari i doktori dentalne medicine iz članka 39. stavka 1. točke e) Zakona i pomagala s Popisa ortopedskih i drugih pomagala iz Pravilnika o ortopedskim i drugim pomagalima Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje.

U skladu s navedenim zakonskim odredbama oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točke e) Zakona primjenjuje se samo u slučaju obavljanja usluga i isporuka zubnih/protetskih nadomjestaka koje isporučuju dentalni tehničari i doktori dentalne medicine u okviru privatne prakse prema posebnim propisima koji uređuju njihovu djelatnost.

Trgovačka društva koja obavljaju djelatnosti navedene u članku 39. stavka 1. točke e) Zakona ne mogu primijeniti porezno oslobođenje propisano navedenim odredbama Zakona i Pravilnika i u tom dijelu nije došlo do bitnih većih izmjena u odnosu na odredbe Zakona o PDV-u koji je bio na snazi do 30. lipnja 2013. godine. Napominjemo da se stopa PDV-a 5% primjenjuje u slučaju isporuke dentalnih pomagala i ortodontskih naprava iz Pravilnika o dentalnoj zdravstvenoj zaštiti iz obveznog zdravstvenog osiguranja i zubnih nadomjestaka kad ih isporučuju porezni obveznici - trgovačka društva koja u tom slučaju imaju pravo na odbitak pretporeza za isporuke koje su mu obavili drugi porezni obveznici za potrebe obavljanja gospodarske djelatnosti.

Najam skloništa kojeg klub koristi za sportsku djelatnost

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/17-02/296 Ur.br: 513-07-21-01/18-5 Zagreb, 22.02.2018.
--	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Sportski savez iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi tumačenja odredbi članka 39. stavka 1. točke m) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 73/13 do 115/16, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) glede plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) kod najma sportskih objekata. U upitu navode da im se dopisom obratio s.k. u vezi pitanja oporezivanja najma skloništa u miru koje navedeni klub koristi za sportsku djelatnost, kao prostor za trening. Nadalje je navedeno da je s.k. (najmoprimac za predmetno sklonište u miru) od najmodavca Grada zatražio obustavu obračuna PDV-a na najam navedenog skloništa u skladu s člankom 39. stavkom 1. točkom m) Zakona o PDV-u, obzirom da ga, kako je navedeno, sukladno članku 2. Ugovora o zakupu skloništa koristi isključivo za sportsku djelatnost.

Grad je u odgovoru predmetnom klubu, između ostalog, naveo da se sukladno odredbama članka 65. Zakona o sportu (Narodne novine od broja 71/06 do 19/16) sportskim građevinama smatraju uređene i opremljene površine i građevine u kojima se provode sportske djelatnosti, a koje osim općih uvjeta propisanih posebnim propisima za te građevine zadovoljavaju i posebne uvjete u skladu s odredbama Zakona o sportu. Nadalje, Grad navodi da je sklonište građevina ili dio građevine koja pruža propisani stupanj zaštite stanovništva od različitih vrsta ugrožavanja, te mora biti opremljeno kako bi osiguralo zaštitnu funkciju stanovništva i materijalnih dobara te se, kako je navedeno, oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točke m) Zakona o PDV-u ne može primijeniti budući da sklonište nije sportski objekt. Obzirom na navedeno postavljeno je pitanje je li Grad ispravno odgovorio s.k.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Prema odredbama članka 39. stavka 1. točke m) Zakona o PDV-u plaćanja PDV-a oslobođene su usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju. Primatelji navedenih usluga su osobe koje se sportom ili tjelesnim odgojem bave profesionalno ili ama-

terski sukladno odredbama članka 63.a Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 79/13 do 128/17).

U svrhu oporezivanja PDV-om neprofitnim pravnim osobama smatraju se ustanove, tijela državne uprave, tijela državne vlasti, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave i drugi.

Sukladno odredbama članka 39. stavka 3. Zakona o PDV-u plaćanja PDV-a oslobođene su isporuke dobara ili usluga iz stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) istoga članka ako ih obavljaju ostale osobe na koje nisu prenijete javne ovlasti, pod uvjetom da ne teže ostvarivanju dobiti te ako se dobit ipak ostvari da se ne raspodjeljuje, nego se koristi za nastavak ili poboljšanje obavljanja usluga.

Središnji državni ured za šport, koji je nadležan za tumačenje Zakona o sportu, u svom odgovoru KLASA: 410-01/17-01/00001, URBROJ: 518-06-17-0002 od 20. prosinca 2017. je, vezano za tumačenje da li se sportskim objektom može smatrati sklonište u miru koje se koristi za sportsku djelatnost, naveo:

„Zakon o sportu („Narodne novine“, broj 71/06, 124/10, 124/11, 86/12, 94/13, 85/15 i 19/16) u članku 65. propisuje kako se športskim građevinama smatraju uređene i opremljene površine i građevine u kojima se provode sportske djelatnosti, a koje osim općih uvjeta propisanih posebnim propisima za te građevine zadovoljavaju i posebne uvjete u skladu s odredbama Zakona o sportu. Nadalje, Zakon o sportu u članku 18. propisuje da su sportske djelatnosti: sudjelovanje u sportskom natjecanju, sportska priprema, sportska rekreacija, sportska poduka, organiziranje sportskog natjecanja, vođenje sportskog natjecanja i upravljanje i održavanje sportskom građevinom. Sportske djelatnosti, osim upravljanja i održavanja sportskom građevinom, provode se na sportskim građevinama.

Kako navodite u svom dopisu, Grad... kao najmodavac dao je s.k. ... kao najmoprimcu predmetno sklonište u miru za provođenje sportske djelatnosti. Grad... prilikom davanja predmetnog skloništa u najam za provođenje sportske djelatnosti trebao je poštovati Zakon o sportu, odnosno u najam za provođenje sportske djelatnosti dati prostor koji ispunjava propisano definicijom sportskih građevina.

Kako je predmetno sklonište dano u najam za provođenje sportske djelatnosti, mišljenja smo da se isti treba smatrati sportskom građevinom.“

Slijedom navedenog, obzirom da iz odgovora Središnjeg državnog ureda za šport proizlazi da se sportskom građevinom u smislu članka 65. Zakona o sportu može smatrati sklonište u miru koje je dano u najam za provođenje sportske djelatnosti, mišljenja smo da se na uslugu najma predmetnog skloništa koju Grad obavlja s. k. primjenjuje oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točke m) Zakona o PDV-u. Naprijed navedeno oslobođenje od plaćanja PDV-a primjenjuje se ako su primatelji predmetne usluge osobe koje se sportom ili tjelesnim odgojem bave profesionalno ili amaterski.

oslobođene plaćanja PDV-a ili oporezive, odnosno radi li se o uslugama koje ulaze u kategoriju transakcija u okviru djelatnosti osiguranja.

Na postavljeni upit odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 39. stavka 1. točke b) Zakona propisano je oslobođenje od plaćanja PDV-a za bolničku i medicinsku njegu i s time usko povezane djelatnosti koje obavljaju tijela s javnim ovlastima ili koje, u uvjetima koji su u socijalnom smislu slični uvjetima koji se primjenjuju na tijela s javnim ovlastima, obavljaju bolnice, centri za liječenje ili medicinsku dijagnostiku i druge priznate ustanove slične prirode.

Prema odredbama članka 50. stavka 3. točke 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 79/13 do 41/17, u daljnjem tekstu: Pravilnik) usluge koje se ne obavljaju u svrhu zdravstvene zaštite kao što su zdravstveni pregledi u vezi s utvrđivanjem sposobnosti za držanje i nošenje oružja, zdravstveni pregledi o sposobnosti za upravljanje motornim vozilima, vještačenja za sudske i druge postupke kao što je utvrđivanje očinstva, ne smatraju se uslugama oslobođenim plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točke b) Zakona.

Sukladno odredbama članka 40. stavka 1. točke a) Zakona, PDV-a su oslobođene transakcije osiguranja i reosiguranja, uključujući s njima povezane usluge što ih obavljaju posrednici u osiguranju i reosiguranju i zastupnici u osiguranju.

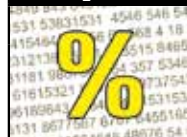
Nadalje, prema odredbama članka 65. Pravilnika, poslovanje osiguranja smatra se sklapanje i ispunjavanje ugovora o neživotnom i životnom osiguranju, osim obveznih socijalnih osiguranja. Plaćanja PDV-a oslobođene su usluge povezane s osiguranjem i reosiguranjem koje obavljaju posrednici u osiguranju i reosiguranju te zastupnici u osiguranju.

Slijedom navedenog, obzirom da usluge zdravstvenog pregleda za životna, putna i druga osiguranja nisu u izravnoj vezi s liječenjem i pružanjem zdravstvene zaštite, ne mogu biti oslobođene od plaćanja PDV-a temeljem članka 39. stavka 1. točke b) Zakona.

Međutim, ako osiguravajuće društvo temeljem rezultata zdravstvenog pregleda procjenjuje rizik odnosno prihvatljivost pojedine osobe u svrhu sklapanja ugovora o osiguranju života, smatra se da obavlja transakciju u vezi s osiguranjem. Prema tome, ako je zdravstveni pregled osobe sastavni dio postupka odobrenja osiguranja koje će uslijediti nakon toga, u tom je slučaju oslobođen plaćanja PDV-a sukladno odredbama članka 40. stavka 1. točke a) Zakona.

X. Porezna oslobođenja

Isporučka goriva za zrakoplove preko posrednika (kartičara)



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/423
Ur. broj: 513-07-21-01/13-2
Zagreb, 13.08.2013.

Zdravstveni pregled radi osiguranja - oslobođenje od plaćanja PDV-a



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/17-02/210
Ur.br: 513-07-21-01/17-2
Zagreb, 28.08.2017.

Porezni obveznik iz dostavnog popisa postavio je upit o primjeni oslobođenja od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točke b) i članka 40. stavka 1. točke a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 73/13 do 115/16, u daljnjem tekstu: Zakon) na usluge zdravstvenog pregleda osoba za potrebe sklapanja ugovora o osiguranju života. U upitu se navodi da osiguravajuće društvo naručuje navedene usluge od zdravstvenih ustanova te se postavlja pitanje jesu li te usluge

Ako isporučitelj goriva toči gorivo u zrakoplov te prilikom isporuke goriva posjeduje izjavu da zrakoplovna kompanija prometuje pretežno na međunarodnim linijama, može se primijeniti oslobođenje od plaćanja PDV-a propisano čl. 47. st. 1. toč. e) i f) Zakona o PDV-u neovisno o tome što račun ne izdaje izravno zrakoplovnoj kompaniji nego posredniku/kartičaru

Podnositelj upita iz dostavnog popisa obratio se s pitanjem može li se primjenjivati oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) u slučajevima kada isporučuju gorivo zrakoplovnim tvrtkama putem „posrednika/kartičara“, a unaprijed se zna da će gorivo koristiti zrakoplovna tvrtka koje prometuje uz naknadu pretežno na međunarodnim linijama, obzirom da isporučitelj gorivo izravno



isporučuje na način da ga toči u zrakoplov. Također isporučitelj goriva u trenutku točenja goriva u zrakoplov dobiva izjavu iz koje je razvidno da zrakoplovna tvrtka čiji je zrakoplov prometuje na međunarodnim linijama. Račun za isporučeno gorivo isporučitelj goriva ne izdaje direktno zrakoplovnoj tvrtki neko posredniku/kartičaru koji je neke države članice ili treće zemlje. Račun za gorivo zrakoplovna tvrtka dobiti će od posrednika/kartičara. U upitu se nadalje navodi da postoji presuda Europskog Suda pravde „A Oy C-33/11“ kojom je utvrđeno da su isporuke zrakoplova u lančanim transakcijama (isporuka prema posredniku/iznajmljivaču kao i isporuka od strane posrednika/iznajmljivača zrakoplovnoj tvrtki koja ga koristi) oslobođene PDV-a ako se unaprijed zna da će se njima koristiti zrakoplovna tvrtka koje prometuje uz naknadu pretežno na međunarodnim linijama.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Iz odredbe članka 47. stavka 1. točke e) i f) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13) proizlazi da su plaćanja PDV-a oslobođene isporuke, preinake, popravci, održavanje, iznajmljivanje i unajmljivanje zrakoplova kojima se koriste zrakoplovne tvrtke koje prometuju uz naknadu pretežno na međunarodnim linijama te isporuke, iznajmljivanje, popravci i održavanje opreme koja je ugrađena u njih ili se u njima koristi. Također PDV su oslobođene i isporuke goriva i dobara za opskrbu navedenih zrakoplova.

Iz upita proizlazi da isporučitelj goriva toči gorivo u zrakoplov koji koristi zrakoplovna kompanija koja prometuje na međunarodnim linijama. U trenutku točenja goriva u zrakoplov isporučitelj goriva dobiva izjavu da zrakoplovna kompanije prometuje pretežno na međunarodnim linijama, međutim isporučitelj goriva račun za gorivo neće izdati zrakoplovnoj kompaniji nego posredniku/kartičaru.

Obzirom na činjenicu da isporučitelj goriva toči gorivo u zrakoplov te prilikom isporuke goriva posjeduje izjavu da zrakoplovna kompanija prometuje pretežno na međunarodnim linijama, smatramo da se može primijeniti oslobođenje od plaćanja PDV-a propisano člankom 47. stavkom 1. točkama e) i f) Zakona o porezu na dodanu vrijednost neovisno o tome što račun ne izdaje izravno zrakoplovnoj kompaniji nego posredniku/kartičaru.

Porezni obveznik u konkretnom slučaju prodaje zrakoplovnu kartu za međunarodni prijevoz putnika zrakoplovom, odnosno za prijevoz putnika koji je oslobođen plaćanja PDV-a prema članku 43. stavku 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost stoga je u računu ispravan poziv na navedeni članak. Nadalje u vezi sadržaja računa, naglašava se da je porezni obveznik obavezan na računu iskazivati osobni identifikacijski broj za isporuke u tuzemstvu, stoga na računu trebaju biti navedeni samo osobni identifikacijski brojevi bez predznaka HR. PDV identifikacijski broj koji se sastoji od osobnog identifikacijskog broja kojem se dodaje predznak HR iskazuje se u računu za transakcije unutar Europske unije.

U priloženom računu također ne treba stajati napomena da je račun izrađen elektroničkim putem te je punovažan bez potpisa i pečata sukladno članku 80. Zakona o porezu na dodanu vrijednost obzirom da iz dostavljenog računa nije razvidno da se radi o računu u elektroničkom obliku za što postoji suglasnost primatelja za prihvrat takvog računa te osigurava li se tim računom vjerodostojnost podrijetla, cjelovitost sadržaja i čitljivost računa od trenutka izdavanja do kraja razdoblja čuvanja.

Napominjemo da člankom 79. stavkom 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost potpis i pečat nisu propisani kao obavezan sadržaj računa.

Međutim Zakonom o računovodstvu (Narodne novine broj 109/07) propisano je da knjigovodstvena isprava (račun) mora biti vjerodostojna, uredna i sastavljena na način da osigurava pravodobni nadzor. Osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika ili osoba na koju je prenesena ovlast jamči potpisom na knjigovodstvenoj ispravi da je ona vjerodostojna i uredna. Knjigovodstvena isprava sastavljena kao elektronički zapis može umjesto potpisa osobe ovlaštene za zastupanje poduzetnika ili osobe na koju je prenesena ovlast sadržavati ime i prezime ili drugu prepoznatljivu oznaku osobe ovlaštene za izdavanje knjigovodstvene isprave ili mora biti potpisana sukladno zakonu koji uređuje elektronički potpis.

Prema tome, račun u konkretnom slučaju treba u skladu sa odredbama Zakona o računovodstvu sadržavati potpis osobe ovlaštene za zastupanje, a ako je račun sastavljen kao elektronički zapis umjesto potpisa ovlaštene osobe može sadržavati ime i prezime ili drugu prepoznatljivu oznaku osobe ovlaštene za izdavanje knjigovodstvene isprave ili mora biti potpisana sukladno zakonu koji uređuje elektronički potpis.

Zrakoplovne karte

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/13-01/2615 Ur. broj: 513-07-21-01/13-2 Zagreb, 11.07.2013.
--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Predstečajna nagodba – umanjene porezne osnove

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 423-08/14-01/71 Ur. broj: 513-07-21-01/14-2 Zagreb, 19.05.2014.
--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Plaćanja PDV-a oslobođena je usluga međunarodnog prijevoza putnik zrakoplovom

Porezni obveznik iz dostavnog popisa uputio je pitanje o oporezivanju porezom na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) zrakoplovnih karata za međunarodni prijevoz putnika sukladno Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13), te priložio primjer računa koji u takvom slučaju izdaje poslodavcu za njegovog djelatnika.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Plaćanja PDV-a oslobođena je usluga međunarodnog prijevoza putnika, osim cestovnog i željezničkog prijevoza što je propisano člankom 43. stavkom 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Člankom 76. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13) pojašnjeno je da je međunarodni prijevoz putnika koji je oslobođen plaćanja PDV-a prijevoz putnika u zračnom i pomorskom prijevozu pri kojem je mjesto početka prijevoza putnika (polaska) ili mjesto završetka prijevoza putnika (dolaska) izvan Republike Hrvatske. Mjesto polaska ili dolaska je ono mjesto koje je na voznoj karti navedeno kao mjesto polaska ili kao prvo mjesto dolaska.

Prema odredbama Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u nije dozvoljen jednostrani ispravak porezne obveze zbog nemogućnosti naplate, pa tako niti u slučaju predstečajne nagodbe

Dana 11. travnja 2014. Porezna uprava, Središnji ured zaprimila je Vaš podnesak u kojemu tražite od Porezne uprave podatak kada je d.d. „A“ odnosno tvrtka dužnik u predstečajnoj nagodbi ispravila odbitak pretporeza temeljem rješenja Trgovačkog suda u Zagrebu od 5. kolovoza 2013. kojim se odobrava sklopljena predstečajna nagodba između dužnika d.d. „A“ i vjerovnika, među kojima je i tvrtka „B“ d.o.o. U suprotnom, ako navedena tvrtka nije ispravila odbitak pretporeza, tražite da Vas kao zainteresiranu stranku obavijestimo o rezultatu poreznog nadzora tvrtke d.d. „A“ u svezi nepostupanja po članku 63. Zakona o porezu na dodanu vrijednost. U vezi navedenog, nastavno odgovaramo;

Prema odredbama članka 30. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne Novine broj 73/13, 99/13-Rješenje USRH, 148/13, 153/13-Rješenje USRH; dalje u tekstu: Zakon), oporezivi događaj i ob-

veza obračuna PDV-a nastaju kada su dobra isporučena ili usluge obavljene. To znači da je poreznom obvezniku koji PDV plaća prema izdanim računima i koji je isporučio dobra ili usluge (vjerovnik) obveza obračuna nastala u trenutku isporuke iako tu obvezu prijavljuje u prijavi PDV-a do 20. u mjesecu za prethodno obračunsko razdoblje. Obveza plaćanja PDV-a po prijavi PDV-a za obračunsko razdoblje nastaje temeljem članka 76. stavka 1. Zakona do posljednjeg dana u mjesecu koji slijedi po završetku mjesečnog ili tromjesečnog obračunskog razdoblja.

Porezni obveznik koji PDV plaća prema izdanim računima temeljem članka 58. stavka 1. Zakona ima pravo od PDV-a, koji je obvezan platiti, odbiti iznos PDV-a (pretporez) koji je obvezan platiti ili ga je platio u tužemstvu za isporuke dobara ili usluge koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.

To znači da je isporučitelj imao obvezu plaćanja PDV-a, a primatelj isporuke pravo na pretporez neovisno da li je primatelj platio isporučena dobra ili usluge. PDV je porez koji je neutralan za obveznike PDV-a obzirom da ne predstavlja prihode niti rashode poreznog obveznika. To znači ako se umanjí obveza PDV-a isporučitelju dobara mora se ujedno umanjiti i pravo na pretporez primatelja dobara.

Dakle, isporučitelj je već trebao iskazati obvezu PDV-a u prijavi poreza, a pravo na pretporez ne nastaje kod primatelja usluge temeljem tražbina utvrđenih u postupku predstečajne nagodbe, već primitkom dobara ili usluga koja mu služe za oporezive transakcije i računa za primljenu isporuku.

Također ako se porezna osnovica naknadno promijeni tada porezni obveznik koji je isporučio dobra ili obavio uslugu može ispraviti iznos PDV-a ako porezni obveznik kome su isporučena dobra ili obavljene usluge ispravi odbitak pretporeza i o tome pisano izvijesti isporučitelja, pa je PDV i dalje neutralan.

Članak 43. stavak 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14), propisuje da ako se naknadno umanjí naknada zbog različitih vrsta popusta koje isporučitelj daje primatelju, kao što su popusti zbog ranijeg plaćanja (casa sconto), rabati i druge vrste odobrenja (bonifikacija) ili zbog nemogućnosti naplate, tada se umanjí porezna osnovica na način da i isporučitelj i primatelj ispravljaju poreznu osnovicu odnosno porez i pretporez. Smanjenje porezne osnovice po osnovi naknadnih umanjíja smije se provesti kod isporučitelja tek nakon ispravka pretporeza kod primatelja, o čemu je primatelj obavezan pisano izvijestiti isporučitelja.

Prema odredbama Zakona i Pravilnika nije dozvoljen jednostrani ispravak porezne obveze zbog nemogućnosti naplate. Porez koji obračuna isporučitelj za primatelja dobra ili usluge – poreznog obveznika predstavlja pretporez koji on odbija od svoje porezne obveze. U skladu s navedenim, ako dođe do ispravka porezne osnovice odnosno obveze poreza zbog nemogućnosti naplate, tada se ispravak može obaviti samo na način da i isporučitelj i primatelj na propisani način i za isti iznos isprave porez odnosno pretporez.

Napominjemo, takav način ispravka pretporeza ne može jednostrano inicirati porezni obveznik koji je isporučio dobra ili usluge, već je potreban obostrani dogovor primatelja i isporučitelja.

Nadalje, prema Zakonu o financijskom poslovanju i predstečajnoj nagodbi (Narodne novine broj 108/12, 144/12, 81/13, 112/13), postupak predstečajne nagodbe je postupak koji se provodi s ciljem uspostavljanja likvidnosti i solventnosti dužnika te je navedenim Zakonom propisana obveza pokretanja postupka predstečajne nagodbe za dužnike koji su nelikvidni ili insolventni i stekli su uvjete za pokretanje postupka propisane Zakonom.

Ratio legis Zakona o financijskom poslovanju i predstečajnoj nagodbi je omogućiti dužniku koji je postao nelikvidan i/ili insolventan financijsko restrukturiranje na temelju kojeg će postati likvidan i solventan, te kao drugo, da se vjerovnicima omoguće povoljniji uvjeti namirenja njihovih tražbina od uvjeta koje bi vjerovnik ostvario da je protiv dužnika pokrenut stečajni postupak. Osim toga kao osnovno načelo, istaknuto je načelo

dobrovoljnosti koje ističe da se predstečajna nagodba smatra sklopljenom ako na nju dobrovoljno pristanu dužnik i vjerovnici čije tražbine čine većinu. Potpisivanjem nagodbe smatra se da vjerovnik i dužnik postigli su sporazum oko načina i roka podmirenja tražbina.

Dakle, intencija zakonodavca bila je uspostava likvidnosti i rješavanje financijskih poteškoća dužnika radi njihovog ponovnog osposobljavanja za sudjelovanje u gospodarskim aktivnostima, a samim time i ponovno funkcioniranje cjelokupnog gospodarstva. S obzirom na prirodu postupka predstečajne nagodbe (dogovor dužnika i vjerovnika), a osobito uzimajući u obzir svrhu predstečajne nagodbe, Porezna uprava ne može prisiliti poreznog obveznika da ispravi odbitak pretporeza, a niti je to svrha poreznog nadzora. Slijedom izloženog, nismo u mogućnosti udovoljiti Vašem zahtjevu.

Oslobođenja od obračuna PDV-a kod IPA programa



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/654
Ur. broj: 513-07-21-01/14-3
Zagreb, 10.02.2014.

Ako se radi o ugovorima u okviru IPA programa koji zadovoljavaju uvjete za primjenu poreznog oslobođenja iz čl. 198. st. 1. Pravilnika o PDV-u tada su i stjecanja dobara unutar Europske unije koje obavi ministarstvo oslobođena plaćanja PDV-a

Navedenim dopisom obratili ste nam se upitom u vezi oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) za stjecanje dobara iz zemalja članica Europske unije u okviru Fonda za ulaganje u znanost i inovacije – II. faza. U dopisu se navodi da je u okviru Operativnog programa za regionalnu konkurentnost 2007.-2013., prioritet 2.- Jačanje konkurentnosti hrvatskog gospodarstva, mjera 2.2. Transfer tehnologije i podrška uslugama za novonastale tvrtke utemeljene na znanju, pokrenuta operacija 2.2.1. Fond za ulaganje u znanost i inovacije – II. faza u nadležnosti Ministarstva znanosti, obrazovanja i sporta. Nadalje, u dopisu se navodi da je u razdoblju od 14. ožujka do 13. lipnja 2013. godine potpisano 19 ugovora o dodjeli bespovratnih sredstava s hrvatskim visokim učilištima i javnim znanstvenim organizacijama te da je u svrhu provedbe aktivnosti i ostvarenja rezultata projekta predviđeno stjecanje dobara iz država članica Europske unije. Obzirom da iz preporuke Središnjeg ureda Porezne uprave KLASA: 410-19/13-01/312, URBROJ: 513-07-21-01/13-3 u vezi dodjele PDV identifikacijskog broja proizlazi da dobavljač iz druge države članice na obavljenu isporuku dobara neće zaračunavati PDV svoje države članice već će javna tijela biti obvezna obračunati i platiti hrvatski PDV na stjecanje dobara postavljeno je pitanje da li se u ovom slučaju primjenjuje porezno oslobođenje za IPA projekte.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Prema odredbama članka 198. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) isporuke dobara i usluga te stjecanje dobara koja se financiraju iz pretpripravnih programa i Programa Unije sklopljenima prije 1. srpnja 2013. godine oslobođene su plaćanja PDV-a. Oslobođenje od plaćanja PDV-a za projekte iz komponenata IPA II. Prekogranična suradnja programi sa Slovenijom i Mađarskom, IPA III. - Regionalni razvoj te IPA IV. - Razvoj ljudskih potencijala primjenjuje se na sve postupke nabave koje je provedbeno tijelo (provedbena agencija) pokrenula do 30. lipnja 2013. te na sve postupke nabave koje provodi korisnik projekta temeljem glavnog ugovora sklopljenog sa provedbenim tijelom.

Odredbama članka 198. stavka 2. Pravilnika propisan je postupak ostvarivanja oslobođenja od plaćanja PDV-a temeljem Okvirnog spo-



razuma između Europske komisije i Vlade Republike Hrvatske u svezi sudjelovanja Republike Hrvatske u programima pomoći Europske zajednice za projekte koji se financiraju iz potpore Europske zajednice (Narodne novine – Međunarodni ugovori, broj 8/02 i 11/02), Okvirnog sporazuma između Vlade Republike Hrvatske i Komisije europskih zajednica o pravilima za suradnju u svezi financijske pomoći Europske zajednice Republici Hrvatskoj u provedbi pomoći u okviru Instrumenta pretpristupne pomoći (IPA) (Narodne novine – Međunarodni ugovori, broj 10/07) i drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj.

Državno tijelo nadležno za projekt obvezno je korisniku projekta dati jedan primjerak ovjerenog preslika stranica ugovora iz kojih se vide podaci o potpisniku ugovora, naziv projekta, broj ugovora, iznos i namjena potpore – financijske pomoći.

Korisnik projekta preslik tih ovjerenih stranica ugovora ovjerava svojim pečatom i daje isporučitelju pri nabavi dobara i usluga. Navedeni ovjereni preslik će isporučitelju biti dokaz da ima pravo ne zaračunati PDV pri isporuci dobara i usluga u skladu s odredbom članka 13. točka 4. Dodatka A Okvirnog sporazuma između Europske komisije i Vlade Republike Hrvatske u svezi sudjelovanja Republike Hrvatske u programima pomoći Europske zajednice za projekte koji se financiraju iz potpore Europske zajednice i odredbom članka 26. stavak 2. točka b) Okvirnog sporazuma između Vlade Republike Hrvatske i Komisije europskih zajednica o pravilima za suradnju u svezi financijske pomoći Europske zajednice Republici Hrvatskoj u provedbi pomoći u okviru Instrumenta pretpristupne pomoći (IPA), te u skladu s odredbama o poreznom oslobođenju drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj.

Korisnik projekta obavezan je voditi evidenciju o ostvarenim oslobođenjima pri nabavi robe i usluga u tuzemstvu po isporučiteljima dobara i usluga koja mora sadržavati podatke o nazivu projekta, broj ugovora i podatke o isporučiteljima (naziv, adresu, osobni identifikacijski broj), broj računa i iznos naknade za isporučena dobra i obavljene usluge.

U skladu s navedenim, projekti koji se financiraju iz sredstava IPA programa načelno su oslobođeni PDV-a. Međutim, potrebno je napomenuti da iz Ugovora o pristupanju Republike Hrvatske Europskoj Uniji, Priloga III., poglavlja 7., točke 1 (za) proizlazi da se određene komponente programa IPA nastavljaju provoditi po IPA pravilima, dok neke komponente IPA programa postaju programi kohezijskog i strukturnih fondova. Tako su danom pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji, programi u okviru IPA komponente IPA II. - Prekogranična suradnja i to programi Hrvatska - Mađarska i Hrvatska - Slovenija te programi IPA III. - Regionalni razvoj i programi IPA IV. - Razvoj ljudskih potencijala postali operativni programi kohezijskog i strukturnih fondova.

Stoga smo mišljenja da se za projekte u komponentama IPA I. - Pomoć u tranziciji i jačanje institucija te IPA II. - Prekogranična suradnja i to program jadranske prekogranične suradnje, prekogranični program Hrvatska-Bosna i Hercegovina, prekogranični program Hrvatska-Crna Gora, prekogranični program Hrvatska-Srbija koji se nastavljaju provoditi po IPA pravilima oslobođenje od plaćanja PDV-a prema članku 198. Pravilnika odnosi na sve postupke nabave koji će biti pokrenuti do kraja provedbe navedenih programa.

U vezi projekata iz komponentata IPA III. - Regionalni razvoj te IPA IV. - Razvoj ljudskih potencijala, napominjemo da se oslobođenje od plaćanja PDV-a prema članku 198. Pravilnika odnosi na sve postupke nabave koji su pokrenuti do 30. lipnja 2013. Prema tome, oslobođenje od plaćanja PDV-a primjenjuje se na postupke nabave koje je provedbeno tijelo, odnosno provedbena agencija pokrenulo do 30. lipnja 2013., te na sve postupke nabave koje provodi korisnik projekta temeljem glavnog ugovora sklopljenog sa provedbenim tijelom. Za sve postupke nabave koje provedbeno tijelo pokrene poslije 1. srpnja 2013. oslobođenje od PDV-a se ne primjenjuje.

U skladu s navedenim, obzirom da u upitu nije navedeno o kojoj IPA komponenti se točno radi napominjemo da se ne možemo sa sigurnošću očitovati. Međutim, ako se u konkretnom slučaju radi o ugovorima u okviru IPA programa koji zadovoljavaju uvjete za primjenu poreznog oslobođenja iz članka 198. stavka 1. Pravilnika tada su i stjecanja dobara unutar Europske unije koje obavi Ministarstvo znanosti, obrazovanja i sporta oslobođena plaćanja PDV-a. Obzirom da navedeno ministarstvo ima dodijeljen PDV identifikacijski broj te će mu temeljem toga isporučitelj iz druge države članice obaviti oslobođenu isporuku dobara porezno oslobođenje za stjecanje dobara u tuzemstvu provodi se na način da će Ministarstvo znanosti, obrazovanja i sporta kao korisnik projekta preslik ovjerenih stranica ugovora ovjeriti svojim pečatom te isti čuvati u svojim knjigovodstvenim evidencijama kao dokaz da ima pravo ne obračunati PDV na stjecanje dobara unutar Europske unije.

Napominjemo da se takvo oslobođeno stjecanje ne iskazuje u Obrascu PDV-a, kao ni u Obrascu PDV-S odnosno Prijavi za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica Europske unije.

Oslobođenja od plaćanja PDV-a glede Ugovora o dodjeli bespovratnih sredstava



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/773
Ur. broj: 513-07-21-01/13-3
Zagreb, 07.02.2014.

Oslobođenje od plaćanja PDV-a za projekte iz komponentata IPA II. Prekogranična suradnja programi sa Slovenijom i Mađarskom, IPA III. - Regionalni razvoj te IPA IV. - Razvoj ljudskih potencijala primjenjuje se na sve postupke nabave koje je provedbeno tijelo (provedbena agencija) pokrenulo do 30. lipnja 2013.

Navedenim dopisom zatražili ste očitovanje u vezi oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) glede Ugovora o dodjeli bespovratnih sredstava (Grant Contract) IPA 4.1.1.1.05.01.c03 koji je Grad Zagreb potpisao 23. rujna 2013. s Hrvatskim zavodom za zapošljavanje u okviru Operativnog programa za razvoj ljudskih potencijala 2007-2013, Instrumenta za pretpristupnu pomoć – IPA, IV. komponenta, za provedbu projekta pod nazivom „Creating innovative opportunities for self-employment of unemployed highly educated women in the city of Zagreb“ (u prijevodu: „Stvaranje inovativnih mogućnosti za samozapošljavanje visoko obrazovanih nezaposlenih žena grada Zagreba“). Obzirom na navedeno, u dopisu se postavlja pitanje je li Grad Zagreb kao korisnik bespovratnih sredstava temeljem spomenutog ugovora oslobođen plaćanja PDV-a na isporuke dobara ili usluga u okviru predmetnog projekta.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Prema odredbama članka 198. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) isporuke dobara i usluga te stjecanje dobara koja se financiraju iz pretpristupnih programa i Programa Unije sklopljenima prije 1. srpnja 2013., godine oslobođene su plaćanja PDV-a. Oslobođenje od plaćanja PDV-a za projekte iz komponentata IPA II. Prekogranična suradnja programi sa Slovenijom i Mađarskom, IPA III. - Regionalni razvoj te IPA IV. - Razvoj ljudskih potencijala primjenjuje se na sve postupke nabave koje je provedbeno tijelo (provedbena agencija) pokrenulo do 30. lipnja 2013. te na sve postupke nabave koje provodi korisnik projekta temeljem glavnog ugovora sklopljenog sa provedbenim tijelom.

Odredbama članka 198. stavka 2. Pravilnika propisan je postupak ostvarivanja oslobođenja od plaćanja PDV-a temeljem Okvirnog spo-

razuma između Europske komisije i Vlade Republike Hrvatske u svezi sudjelovanja Republike Hrvatske u programima pomoći Europske zajednice za projekte koji se financiraju iz potpore Europske zajednice (Narodne novine – Međunarodni ugovori, broj 8/02 i 11/02), Okvirnog sporazuma između Vlade Republike Hrvatske i Komisije europskih zajednica o pravilima za suradnju u svezi financijske pomoći Europske zajednice Republici Hrvatskoj u provedbi pomoći u okviru Instrumenta pretpriputne pomoći (IPA) (Narodne novine – Međunarodni ugovori, broj 10/07) i drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj.

Državno tijelo nadležno za projekt obvezno je korisniku projekta dati jedan primjerak ovjerenog preslika stranica ugovora iz kojih se vide podaci o potpisniku ugovora, naziv projekta, broj ugovora, iznos i namjena potpore – financijske pomoći.

Korisnik projekta preslik tih ovjerenih stranica ugovora ovjerava svojim pečatom i daje isporučitelju pri nabavi dobara i usluga. Navedeni ovjereni preslik će isporučitelju biti dokaz da ima pravo ne zaračunati PDV pri isporuci dobara i usluga u skladu s odredbom članka 13. točka 4. Dodatka A Okvirnog sporazuma između Europske komisije i Vlade Republike Hrvatske u svezi sudjelovanja Republike Hrvatske u programima pomoći Europske zajednice za projekte koji se financiraju iz potpore Europske zajednice i odredbom članka 26. stavak 2. točka b) Okvirnog sporazuma između Vlade Republike Hrvatske i Komisije europskih zajednica o pravilima za suradnju u svezi financijske pomoći Europske zajednice Republici Hrvatskoj u provedbi pomoći u okviru Instrumenta pretpriputne pomoći (IPA), te u skladu s odredbama o poreznom oslobođenju drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj.

Korisnik projekta obavezan je voditi evidenciju o ostvarenim oslobođenjima pri nabavi robe i usluga u tuzemstvu po isporučiteljima dobara i usluga koja mora sadržavati podatke o nazivu projekta, broj ugovora i podatke o isporučiteljima (naziv, adresu, osobni identifikacijski broj), broj računa i iznos naknade za isporučena dobra i obavljene usluge.

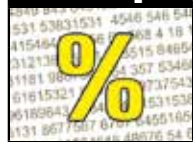
U skladu s navedenim, projekti koji se financiraju iz sredstava IPA programa načelno su oslobođeni PDV-a. Međutim, potrebno je napomenuti da iz Ugovora o pristupanju Republike Hrvatske Europskoj Uniji, Priloga III., poglavlja 7., točke 1 (za) proizlazi da se određene komponente programa IPA nastavljaju provoditi po IPA pravilima, dok neke komponente IPA programa postaju programi kohezijskog i strukturnih fondova. Tako su danom pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji, programi u okviru IPA komponente IPA II. - Prekogranična suradnja i to programi Hrvatska - Mađarska i Hrvatska - Slovenija te programi IPA III. - Regionalni razvoj i programi IPA IV. - Razvoj ljudskih potencijala postali operativni programi strukturnih i kohezijskih fondova.

U vezi projekata iz komponenta IPA III. - Regionalni razvoj te IPA IV. - Razvoj ljudskih potencijala, napominjemo da se oslobođenje od plaćanja PDV-a prema članku 198. Pravilnika odnosi na sve postupke nabave koji su pokrenuti do 30. lipnja 2013. Prema tome, oslobođenje od plaćanja PDV-a primjenjuje se na postupke nabave koje je provedbeno tijelo, odnosno provedbena agencija pokrenula do 30. lipnja 2013., te na sve postupke nabave koje provodi korisnik projekta temeljem glavnog ugovora sklopljenog sa provedbenim tijelom. Za sve postupke nabave koje provedbeno tijelo pokrene poslije 1. srpnja 2013. oslobođenje od PDV-a se ne primjenjuje.

U skladu s navedenim, obzirom da se u predmetnom slučaju radi o projektu iz komponente IPA IV. - Razvoj ljudskih potencijala oslobođenje od plaćanja PDV-a može se primijeniti, ako je provedbeno tijelo (provedbena agencija) postupak nabave pokrenulo do 30. lipnja 2013. Prema tome, u ovom slučaju potrebno je utvrditi kada je provedbeno tijelo (provedbena agencija) pokrenulo postupak nabave te će se ovisno o tome odrediti i porezni tretman nabava dobara i usluga u okviru predmetnog projekta. Napominjemo da je prilikom utvrđivanja navedenog poreznog

tretmana bitan datum pokretanja postupka nabave od strane provedbenog tijela (provedbene agencije), a ne datum potpisivanja ugovora.

Oslobođenje od plaćanja PDV-a za program Marco Polo II



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/730
Ur. broj: 513-07-21-01/13-2
Zagreb, 06.12.2013.

Oslobođenje od plaćanja PDV-a drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj prema odredbama čl. 198. St. 2. Pravilnika o PDV-u ostvaruje se pod uvjetom da u tim programima navedene odredbe o poreznom oslobođenju

Navedenim dopisom zatražili ste očitovanje u vezi oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) za program Marco Polo II koji se financira iz sredstava Europske unije. Prema navodima u upitu u okviru toga programa ugovoren je projekt „Go rail – Go green“ koji zajednički provode hrvatska društva „A“ d.o.o. (u vlasništvu „B“ Carga) i „C“ (kontejnerski terminal iz Rijeke) te strano društvo „D“. Obzirom da se radi o projektu koji se sufinancira iz sredstava Europske unije, zatraženo je očitovanje u vezi oslobođenja od plaćanja PDV-a prilikom obavljanja isporuka dobara i usluga između partnera, odnosno postavljeno je pitanje jesu li partneri na projektu prilikom ispostavljanja računa drugim partnerima na projektu obvezni obračunati PDV. Također, postavljeno je pitanje jesu li obveznici PDV-a koji partnerima na projektu (društvu „A“ d.o.o.; „C“ te „D“) obavljaju isporuke dobara i usluga obvezni prilikom ispostavljanja računa obračunati PDV.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Prema odredbama članka 198. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) isporuke dobara i usluga koje se obavljaju u okviru IPA projekata po ugovorima sklopljenim prije dana stupanja na snagu Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 i 99/13 – Rješenje USRH), oslobođene su plaćanja PDV-a.

Odredbama članka 198. stavka 2. Pravilnika propisan je postupak ostvarivanja oslobođenja od plaćanja PDV-a temeljem Okvirnog sporazuma između Europske komisije i Vlade Republike Hrvatske u svezi sudjelovanja Republike Hrvatske u programima pomoći Europske zajednice za projekte koji se financiraju iz potpore Europske zajednice (Narodne novine – Međunarodni ugovori, broj 8/02 i 11/02), Okvirnog sporazuma između Vlade Republike Hrvatske i Komisije europskih zajednica o pravilima za suradnju u svezi financijske pomoći Europske zajednice Republici Hrvatskoj u provedbi pomoći u okviru Instrumenta pretpriputne pomoći (IPA) (Narodne novine – Međunarodni ugovori, broj 10/07) i drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj.

Državno tijelo nadležno za projekt obvezno je korisniku projekta dati jedan primjerak ovjerenog preslika stranica ugovora iz kojih se vide podaci o potpisniku ugovora, naziv projekta, broj ugovora, iznos i namjena potpore – financijske pomoći.

Korisnik projekta preslik tih ovjerenih stranica ugovora ovjerava svojim pečatom i daje isporučitelju pri nabavi dobara i usluga. Navedeni ovjereni preslik će isporučitelju biti dokaz da ima pravo ne zaračunati PDV pri isporuci dobara i usluga u skladu s odredbom članka 13. točka 4. Dodatka A Okvirnog sporazuma između Europske komisije i Vlade Republike Hrvatske u svezi sudjelovanja Republike Hrvatske u programima pomoći Europske zajednice za projekte koji se financiraju iz potpore



Europske zajednice i odredbom članka 26. stavak 2. točka b) Okvirnog sporazuma između Vlade Republike Hrvatske i Komisije europskih zajednica o pravilima za suradnju u svezi financijske pomoći Europske zajednice Republici Hrvatskoj u provedbi pomoći u okviru Instrumenta pretpristupne pomoći (IPA), te u skladu s odredbama o poreznom oslobođenju drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj.

Korisnik projekta obavezan je voditi evidenciju o ostvarenim oslobođenjima pri nabavi robe i usluga u tuzemstvu po isporučiteljima dobara i usluga koja mora sadržavati podatke o nazivu projekta, broj ugovora i podatke o isporučiteljima (naziv, adresu, osobni identifikacijski broj), broj računa i iznos naknade za isporučena dobra i obavljene usluge.

U skladu s navedenim, ako se u konkretnom slučaju radi o projektu koji se financira iz sredstava programa Zajednice na koji se mogu primijeniti odredbe o poreznom oslobođenju iz članka 13. točka 4. Dodatka A Okvirnog sporazuma između Europske komisije i Vlade Republike Hrvatske u svezi sudjelovanja Republike Hrvatske u programima pomoći Europske zajednice za projekte koji se financiraju iz potpore Europske zajednice tada se postupak oslobođenja od plaćanja PDV-a ostvaruje na način propisan odredbama članka 198. stavka 2. Pravilnika.

Napominjemo da se oslobođenje od plaćanja PDV-a drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj prema odredbama članka 198. stavka 2. Pravilnika ostvaruje pod uvjetom da u tim programima navedene odredbe o poreznom oslobođenju.

Što se tiče obračunavanja PDV-a prilikom ispostavljanja računa između partnera na projektu, napominjemo da sukladno članku 198. stavku 2. Pravilnika društva koja su partneri na projektu te su kao takvi navedeni u ugovoru nisu obvezni prilikom ispostavljanja računa drugim partnerima na projektu obračunati PDV, ako posjeduju ovjereni preslik stranica ugovora koji je svojim pečatom ovjerio korisnik projekta, a iz kojih se vide podaci o potpisniku ugovora, partnerima na projektu, nazivu projekta, broju ugovora, iznosu i namjeni potpore – financijske pomoći.

U vezi pitanja jesu li obveznici PDV-a koji partnerima na projektu obavljaju isporuke dobara i usluga obvezni prilikom ispostavljanja računa obračunati PDV, napominjemo da tuzemni isporučitelji dobara i usluga nisu obvezni prilikom ispostavljanja računa obračunati PDV ako su ispunjeni uvjeti iz članka 198. stavka 2. Pravilnika, odnosno ako partneri na projektu kojima se obavlja isporuka posjeduju ovjereni preslik stranica ugovora koji je svojim pečatom ovjerio korisnik projekta, a iz kojih se vide podaci o potpisniku ugovora, partnerima na projektu, nazivu projekta, broju ugovora, iznosu i namjeni potpore – financijske pomoći.

Oslobođenja od plaćanja PDV-a za projekte financirane iz IPA programa



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/167
Ur. broj: 513-07-21-01/13-3
Zagreb, 04.12.2013.

Korisnik projekta obavezan je voditi evidenciju o ostvarenim oslobođenjima pri nabavi robe i usluga u tuzemstvu po isporučiteljima dobara i usluga koja mora sadržavati podatke o nazivu projekta, broj ugovora i podatke o isporučiteljima, broj računa i iznos naknade za isporučena dobra i obavljene usluge

Navedenim dopisom zatražili ste očitovanje u vezi oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) za projekte financirane iz IPA programa. U dopisu se navodi da Ministarstvo

znanosti, obrazovanja i sporta ovjerava ugovore koji se financiraju iz IPA programa, a iz djelokruga su znanosti, obrazovanja i sporta. Obzirom da je Republika Hrvatska pristupila Europskoj uniji 1. srpnja 2013. zatraženo je tumačenje o daljnjem postupanju u pogledu oslobođenja od plaćanja PDV-a, odnosno postavljeno je pitanje primjenjuje li se oslobođenje od plaćanja PDV-a za sredstva koja se financiraju iz programa IPA za cijelo razdoblje za koje su potpisani ugovori. Također, postavljeno je pitanje o tome kakav će biti porezni tretman projekata sklopljenih nakon 1. srpnja 2013.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Prema odredbama članka 198. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) isporuke dobara i usluga koje se obavljaju u okviru IPA projekata po ugovorima sklopljenim prije dana stupanja na snagu Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 i 99/13 – Rješenje USRH), oslobođene su plaćanja PDV-a.

Odredbama članka 198. stavka 2. Pravilnika propisan je postupak ostvarivanja oslobođenja od plaćanja PDV-a temeljem Okvirnog sporazuma između Europske komisije i Vlade Republike Hrvatske u svezi sudjelovanja Republike Hrvatske u programima pomoći Europske zajednice za projekte koji se financiraju iz potpore Europske zajednice (Narodne novine – Međunarodni ugovori, broj 8/02 i 11/02), Okvirnog sporazuma između Vlade Republike Hrvatske i Komisije europskih zajednica o pravilima za suradnju u svezi financijske pomoći Europske zajednice Republici Hrvatskoj u provedbi pomoći u okviru Instrumenta pretpristupne pomoći (IPA) (Narodne novine – Međunarodni ugovori, broj 10/07) i drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj.

Državno tijelo nadležno za projekt obvezno je korisniku projekta dati jedan primjerak ovjerenog preslika stranica ugovora iz kojih se vide podaci o potpisniku ugovora, naziv projekta, broj ugovora, iznos i namjena potpore – financijske pomoći.

Korisnik projekta preslik tih ovjerenih stranica ugovora ovjerava svojim pečatom i daje isporučitelju pri nabavi dobara i usluga. Navedeni ovjereni preslik će isporučitelju biti dokaz da ima pravo ne zaračunati PDV pri isporuci dobara i usluga u skladu s odredbom članka 13. točka 4. Dodatka A Okvirnog sporazuma između Europske komisije i Vlade Republike Hrvatske u svezi sudjelovanja Republike Hrvatske u programima pomoći Europske zajednice za projekte koji se financiraju iz potpore Europske zajednice i odredbom članka 26. stavak 2. točka b) Okvirnog sporazuma između Vlade Republike Hrvatske i Komisije europskih zajednica o pravilima za suradnju u svezi financijske pomoći Europske zajednice Republici Hrvatskoj u provedbi pomoći u okviru Instrumenta pretpristupne pomoći (IPA), te u skladu s odredbama o poreznom oslobođenju drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj.

Korisnik projekta obavezan je voditi evidenciju o ostvarenim oslobođenjima pri nabavi robe i usluga u tuzemstvu po isporučiteljima dobara i usluga koja mora sadržavati podatke o nazivu projekta, broj ugovora i podatke o isporučiteljima (naziv, adresu, osobni identifikacijski broj), broj računa i iznos naknade za isporučena dobra i obavljene usluge.

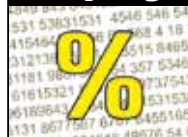
U skladu s navedenim, projekti koji se financiraju iz sredstava IPA programa načelno su oslobođeni PDV-a. Međutim, potrebno je napomenuti da iz Ugovora o pristupanje Republike Hrvatske Europskoj uniji, Priloga III., poglavlja 7., točke 1 (za) proizlazi da se određene komponente programa IPA nastavljaju provoditi po IPA pravilima, dok neke komponente IPA programa postaju programi kohezijskog i strukturnih fondova. Tako su danom pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji, programi u okviru IPA komponente IPA II. - Prekogranična suradnja i to programi Hrvatska - Mađarska i Hrvatska - Slovenija te programi IPA III. - Regionalni razvoj i programi IPA IV. - Razvoj ljudskih potencijala postali operativni programi strukturnih i kohezijskih fondova.

Stoga smo mišljenja da se za projekte u komponentama IPA I. - Pomoć u tranziciji i jačanje institucija te IPA II. - Prekogranična suradnja i to program jadranske prekogranične suradnje, prekogranični program Hrvatska-Bosna i Hercegovina, prekogranični program Hrvatska-Crna Gora, prekogranični program Hrvatska Srbija koji se nastavljaju provoditi po IPA pravilima oslobođenje od plaćanja PDV-a prema članku 198. Pravilnika odnosi na sve postupke nabave koji će biti pokrenuti do kraja provedbe navedenih programa.

U vezi projekata iz komponenta IPA III. - Regionalni razvoj te IPA IV. - Razvoj ljudskih potencijala, napominjemo da se oslobođenje od plaćanja PDV-a prema članku 198. Pravilnika odnosi na sve postupke nabave koji su pokrenuti do 30. lipnja 2013. Prema tome, oslobođenje od plaćanja PDV-a primjenjuje se na postupke nabave koje je provedbeno tijelo, odnosno provedbena agencija pokrenula do 30. lipnja 2013., te na sve postupke nabave koje provodi korisnik projekta temeljem glavnog ugovora sklopljenog sa provedbenim tijelom. Za sve postupke nabave koje provedbeno tijelo pokrene poslije 1. srpnja 2013. oslobođenje od PDV-a se ne primjenjuje.

Što se tiče drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj, napominjemo da smo mišljenja da se porezno oslobođenje nastavlja primjenjivati do završetka provedbe tih programa. Međutim, skrećemo pažnju da se u ovom slučaju oslobođenje od plaćanja PDV-a prema odredbama članka 198. Pravilnika ostvaruje pod uvjetom da su u tim programima navedene odredbe o poreznom oslobođenju.

Oslobođenja od plaćanja PDV-a za projekte financirane iz IPA programa i IPARD programe



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/13-01/2962
Ur. broj: 513-07-21-01/13-3
Zagreb, 14.10.2013.

Oslobođenje od plaćanja PDV-a za IPARD mjere 202 - Priprema i provedba lokalnih strategija ruralnog razvoja (korisnici Lokalne akcijske grupe), 301 - Poboljšanje i razvoj ruralne infrastrukture (korisnici jedinice lokalne samouprave) i 501 Tehnička pomoć (korisnik Ministarstvo poljoprivrede) primjenjuje do završetka IPARD programa

Navedenim dopisom zatražili ste očitovanje u vezi oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) za projekte financirane iz IPA programa i Programa Unije. U dopisu se navodi da se Ministarstvu regionalnog razvoja i fondova Europske unije učestalo s upitima obraćaju nadležna tijela i korisnici u vezi oslobođenja od plaćanja za projekte koji se financiraju kroz IPA programe po ugovorima sklopljenima nakon dana pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji te projekte financirane kroz pojedine programe Unije po ugovorima sklopljenima prije i nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji. U dopisu se navodi kako ministarstvo smatra da bi se oslobođenje od PDV-a temeljem Okvirnog sporazuma između Europske komisije i Vlade Republike Hrvatske u svezi sudjelovanja Republike Hrvatske u programima pomoći Europske zajednice za projekte koji se financiraju iz potpore Europske zajednice (Narodne novine – Međunarodni ugovori, broj 8/02 i 11/02) te Okvirnog sporazuma između Vlade Republike Hrvatske i Komisije europskih zajednica o pravilima za suradnju u svezi financijske pomoći Europske zajednice Republici Hrvatskoj u provedbi pomoći u okviru Instrumenta pretprijetne pomoći (IPA) (Narodne novine – Međunarodni ugovori, broj 10/07) trebalo primjenjivati i na isporuke dobara i usluga koje se obavljaju u okviru IPA projekta po ugovorima skloplje-

nima nakon dana stupanja na snagu Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13 i 99/13 – Rješenje Ustavnog suda Republika Hrvatske, u daljnjem tekstu: Zakona) te u okviru Programa Unije.

Nadalje, u dopisu se navodi da članak 29. stavak 2. i 3. Ugovora o pristupanju Republike Hrvatske Europskoj uniji propisuje da se proračunske obveze preuzete prije dana pristupanja u okviru pretprijetne financijske pomoći i prijelaznog instrumenta iz stavka 1., uključujući sklapanje i upis naknadnih pojedinačnih pravnih obveza i plaćanja izvršenih nakon pristupanja, i dalje se uređuju pravilima koja se primjenjuju na pretprijetne financijske instrumente i plaćaju se iz odgovarajućih proračunskih stavki sve do zaključenja dotičnih programa i projekata (stavak 2.), odnosno odredbe o provedbi proračunskih obveza sporazuma o financiranju u vezi s pretprijetnom financijskom pomoći iz stavka 1. prvog podstavka te komponente Ruralni razvoj programa IPA koje, koje se odnose na odluke o financiranju donesene prije pristupanja, i dalje se primjenjuju nakon dana pristupanja. One se uređuju pravilima koja se primjenjuju na pretprijetne financijske instrumente. Neovisno o tome, postupci javne nabave nakon pristupanja provode se u skladu s mjerodavnim direktivama Unije. Obzirom na navedeno te obzirom da su Pristupni ugovor, Okvirni sporazumi te IPA provedbena regulativa kao temelj za oslobođenje od plaćanja PDV-a po pravnoj snazi iznad zakona Republike Hrvatske zatraženo je očitovanje u vezi oslobođenja od PDV-a projekata koji se provode u okviru IPA programa te Programa Unije sklopljenih nakon 1. srpnja 2013., odnosno mogu li se isti oslobađati po proceduri iz članak 198. stavka 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik).

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Prema odredbama članka 198. stavka 1. Pravilnika isporuke dobara i usluga koje se obavljaju u okviru IPA projekata po ugovorima sklopljenim prije dana stupanja na snagu Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13), oslobođene su plaćanja PDV-a.

Odredbama članka 198. stavka 2. Pravilnika propisano je oslobođenje od plaćanja PDV-a, odnosno postupak ostvarivanja poreznog oslobođenja temeljem Okvirnog sporazuma između Europske komisije i Vlade Republike Hrvatske u svezi sudjelovanja Republike Hrvatske u programima pomoći Europske zajednice za projekte koji se financiraju iz potpore Europske zajednice, Okvirnog sporazuma između Vlade Republike Hrvatske i Komisije europskih zajednica o pravilima za suradnju u svezi financijske pomoći Europske zajednice Republici Hrvatskoj u provedbi pomoći u okviru Instrumenta pretprijetne pomoći (IPA) i drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj.

Državno tijelo nadležno za projekt obvezno je korisniku projekta dati jedan primjerak ovjerenog preslika stranica ugovora iz kojih se vide podaci o potpisniku ugovora, naziv projekta, broj ugovora, iznos i namjena potpore – financijske pomoći.

Korisnik projekta preslik tih ovjerenih stranica ugovora ovjerava svojim pečatom i daje isporučitelju pri nabavi dobara i usluga. Navedeni ovjereni preslik će isporučitelju biti dokaz da ima pravo ne zaračunati PDV pri isporuci dobara i usluga u skladu s odredbom članka 13. točka 4. Dodatka A Okvirnog sporazuma između Europske komisije i Vlade Republike Hrvatske u svezi sudjelovanja Republike Hrvatske u programima pomoći Europske zajednice za projekte koji se financiraju iz potpore Europske zajednice i odredbom članka 26. stavak 2. točka b) Okvirnog sporazuma između Vlade Republike Hrvatske i Komisije europskih zajednica o pravilima za suradnju u svezi financijske pomoći Europske zajednice Republici Hrvatskoj u provedbi pomoći u okviru Instrumenta pretprijetne pomoći (IPA), te u skladu s odredbama o poreznom oslobođenju drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj.

Korisnik projekta obavezan je voditi evidenciju o ostvarenim oslobođenjima pri nabavi robe i usluga u tuzemstvu po isporučiteljima dobara i usluga koja mora sadržavati podatke o nazivu projekta, broj ugovora



i podatke o isporučiteljima (naziv, adresu, osobni identifikacijski broj), broj računa i iznos naknade za isporučena dobra i obavljene usluge.

U skladu s navedenim, mišljenja smo da se za projekte u komponentama IPA I. - Pomoć u tranziciji i jačanje institucija te IPA II. - Prekogrančna suradnja koje se nastavljaju provoditi po IPA pravilima oslobođenje od plaćanja PDV-a prema članku 198. Pravilnika odnosi na sve postupke nabave koji će biti pokrenuti do kraja provedbe navedenih programa.

U vezi projekata iz komponenata IPA III. - Regionalni razvoj te IPA IV. - Razvoj ljudskih potencijala, oslobođenje od plaćanja PDV-a prema članku 198. Pravilnika odnosi se na sve postupke nabave koji su pokrenuti do 30. lipnja 2013. Prema tome, oslobođenje od plaćanja PDV-a primjenjuje se na postupke nabave koje je provedbeno tijelo, odnosno provedbena agencija pokrenula do 30. lipnja 2013., te na sve postupke nabave koje provodi korisnik projekta temeljem glavnog ugovora sklopljenog sa provedbenim tijelom. Za sve postupke nabave koje provedbeno tijelo pokrene poslije 1. srpnja 2013. oslobođenje od PDV-a se ne primjenjuje.

Što se tiče drugih programa koji se financiraju iz sredstava Europske zajednice u svezi financijske pomoći Republici Hrvatskoj, napominjemo da smo mišljenja da se porezno oslobođenje nastavlja primjenjivati do završetka provedbe tih programa. Međutim, skrećemo pažnju da se u ovom slučaju oslobođenje od plaćanja PDV-a prema odredbama članka 198. Pravilnika ostvaruje pod uvjetom da su u tim programima navedene odredbe o poreznom oslobođenju.

U vezi IPARD-a napominjemo da se oslobođenje od plaćanja PDV-a za IPARD mjere 202 - Priprema i provedba lokalnih strategija ruralnog razvoja (korisnici Lokalne akcijske grupe), 301 - Poboljšanje i razvoj ruralne infrastrukture (korisnici jedinice lokalne samouprave) i 501 Tehnička pomoć (korisnik Ministarstvo poljoprivrede) primjenjuje do završetka IPARD programa.

Dokazivanje oslobođenja od PDV-a za isporuke dobara unutar Europske unije



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/20-02/38
Ur.br: 513-07-21-01/20-2
Zagreb, 24.02.2020.

Kada isporučitelj otpremu ili prijevoz u drugu državu članici obavi vlastitim prijevoznim sredstvom, isporučitelj kao dokaz treba posjedovati račun i druge raspoložive dokumentima kao što su primjerice dokazi iz članka 45.a Uredbe 282/2011, dokaz o plaćanju, narudžbenica, otpremnica, i slično

Člankom 1. Provedbene uredbe Vijeća (EU) 2018/1912 od 4. prosinca 2018. o izmjeni Provedbene uredbe (EU) br. 282/2011 u pogledu određenih izuzeća za transakcije unutar Zajednice koja se od 1. siječnja 2020. izravno primjenjuje u svim državama članicama dodan je članak 45.a kojim su propisani dokazi potrebni kako bi porezni obveznik mogao primijeniti oslobođenje od PDV-a na isporuku dobara unutar Europske unije. Stoga su Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 1/20) brisane odredbe članka 170. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/1 i 1/19) kojima je bilo propisano na koji način porezni obveznik koji primjenjuje oslobođenje od plaćanja PDV-a za isporuke dobara unutar EU dokazuje da je dobro otpremljeno ili prevezeno u drugu državu članicu.

S tim u vezi člankom 45.a stavkom 1. Provedbene uredbe Vijeća (EU) 282/2011 (u daljnjem tekstu: Uredba 282/2011) propisano je da

za primjenu oslobođenja od plaćanja PDV-a za isporuke dobara u druge države članice EU:

- isporučitelj mora o otpremi ili prijevozu dobara u drugu državu članicu posjedovati barem dva neproturječna dokaza od dvije različite strane koje su međusobno neovisne te neovisne i o isporučitelju i o stjecatelju, kao što su primjerice potpisani CMR, teretnica ili račun za prijevoz dobara, ili
- isporučitelj mora posjedovati pojedinačni dokaz, poput potpisanog CMR-a, teretnice, računa za prijevoz, zajedno s pojedinačnim neproturječnim dokazom poput police osiguranja u vezi s prijevozom dobara ili bankovnog dokumenta kojim se potvrđuje plaćanje otpreme, službenog dokumenta koje je izdalo tijelo javne vlasti, javni bilježnik, kojim se potvrđuje dolazak dobara u državu članicu odredišta, ili potvrde koju je u državi članici odredišta izdao posjednik skladišta kojom se potvrđuje skladištenje dobara u toj državi članici.

U slučaju ako stjecatelj (ili netko za njegov račun) prevozi dobra tada isporučitelj uz prethodno navedene dokumente mora posjedovati i pisanu izjavu stjecatelja koju stjecatelj mora dostaviti isporučitelju do desetog dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je obavljena isporuka. U pisanoj izjavi stjecatelj prema članku 45.a stavku 1. točki (b) podtočki (i) Uredbe 282/2011 navodi:

- datum izdavanja
- ime i adresu stjecatelja
- količinu i prirodu dobara
- datum i mjesto dolaska dobara
- u slučaju isporuke prijevoznih sredstava, identifikacijski broj prijevoznog sredstva i
- identifikaciju pojedinca koji preuzima dobra za račun stjecatelja (bilo koja osoba koja preuzima dobra za račun stjecatelja).

Radi jasnoće u nastavku se navodi tablica s dokumentima te daju pojašnjenja u vezi dokaza koje isporučitelj mora posjedovati.

Dokumenti koji se odnose na otpremu ili prijevoz dobara	Ostali dokumenti
1) Potpisani CMR teretni list	1) Polica osiguranja u vezi s otpremom ili prijevozom dobara
2) Teretnica	2) Bankovni dokument kojim se potvrđuje plaćanje otpreme ili prijevoza dobara
3) Račun prijevoznika dobara	3) Službeni dokument koji je izdalo tijelo javne vlasti, javni bilježnik, kojim se potvrđuje dolazak dobara u državu članicu odredišta
4) Račun za zračni prijevoz	4) Potvrda koju je u državi članici odredišta izdao posjednik skladišta kojom se potvrđuje skladištenje dobara u toj državi članici

Prema tome, kada dobra otpremi ili preveze iz tuzemstva u drugu državu članicu porezni obveznik isporučitelj ili druga osoba za njegov račun, isporučitelj kao dokaz da je obavljena otprema ili prijevoz mora posjedovati:

- dva dokaza iz prvog stupca tablice (dva neproturječna dokaza koji se odnose na otpremu ili prijevoz dobara), ili
- jedan dokaz iz prvog stupca i jedan dokaz iz drugog stupca tablice.

U slučaju kada dobra otpremi ili preveze iz tuzemstva u drugu državu članicu stjecatelj odnosno osoba koja stječe dobro ili druga osoba za njen račun, porezni obveznik isporučitelj dobara mora posjedovati:

- pisanu izjavu stjecatelja iz članka 45.a stavka 1. točke (b) podtočke (i) Uredbe 282/2011, i
- dva dokaza iz prvog stupca tablice (dva neproturječna dokaza koji se odnose na otpremu ili prijevoz dobara), ili
- jedan dokaz iz prvog stupca i jedan dokaz iz drugog stupca tablice.

Pisana izjava stjecatelja nema propisani oblik, što znači da može biti u elektroničkom ili papirnatom obliku, međutim mora sadržavati sve elemente propisane člankom 45.a stavkom 1. točkom (b) podtočkom (i) Uredbe 282/2011. Napominje se da pečat nije propisan kao element koji treba sadržavati pisana izjava stjecatelja.

Ako stjecatelj pisanu izjavu ne dostavi isporučitelju do desetog dana u mjesecu koji slijedi nakon isporuke, već nakon tog roka, isporučitelj može primijeniti pretpostavku da su dobra otpremljena ili prevezena u drugu državu članicu, samo ako su ispunjeni ostali uvjeti, odnosno da posjeduje dva neproturječna dokaza iz članka 45.a stavka 1. točke a) i b) podtočke ii) Uredbe 282/2011.

U slučaju ako Porezna uprava utvrdi da jedan od dokaza nije vjerodostojan, isporučitelj može nekim drugim dokumentom iz članka 45.a Uredbe 282/2011 dokazati pretpostavku da su dobra otpremljena ili prevezena u drugu državu članicu te da su ispunjeni uvjeti za oslobođenje iz članka 41. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/19, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u).

Naime, za primjenu oslobođenja od plaćanja PDV-a za isporuke dobara unutar Europske unije, osim uvjeta iz članka 45.a Uredbe 282/2011, trebaju biti ispunjeni i uvjeti propisani člankom 41. Zakona o PDV-u.

Ako isporučitelj ili stjecatelj dobra otpreme ili prevezu vlastitim prijevoznim sredstvom pretpostavku da je prijevoz obavljen nije moguće dokazati neproturječnim dokazima iz članka 45.a stavka 1. točke a) i b) podtočke ii) Uredbe 282/2011.

Stoga, kada isporučitelj otpremu ili prijevoz u drugu državu članicu obavi vlastitim prijevoznim sredstvom, isporučitelj kao dokaz treba posjedovati račun i druge raspoložive dokumentima kao što su primjerice dokazi iz članka 45.a Uredbe 282/2011, dokaz o plaćanju, narudžbenica, otpremnica, i slično.

Ako stjecatelj otpremu ili prijevoz dobara u drugu državu članicu obavi vlastitim prijevoznim sredstvom, isporučitelj kao dokaz treba posjedovati račun i druge raspoložive dokumente kao što su primjerice dokazi iz članka 45.a Uredbe 282/2011, dokaz o plaćanju, narudžbenica, otpremnica, i slično te pisanu izjavu stjecatelja.

Oslobođenje od plaćanja PDV-a na usluge koje se smatraju estetskim



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/20-02/32
Ur.br: 513-07-21-01-20-2
Zagreb, 03.02.2020.

Ako usluge estetskih zahvata nisu u vezi s liječenjem bolesti i zaštitom zdravlja, već su rezultat želja pacijenata da promijene ili poboljšaju svoj fizički izgled tada se oporezuju PDV-om

Porezni obveznik iz dostavnog popisa postavio je upit primjenjuje li trgovačko društvo od 1. siječnja 2020. oslobođenja od plaćanja PDV-a na usluge koje se smatraju estetskim, a nisu čista estetika, nego imaju i medicinsku svrhu kao primjerice:

- izbjeljivanje zubi koje trebaju stručno izvoditi isključivo doktori,
- tretmani medicinskim botoxom kod „gummy smilea“ gdje se spušta usna da ne dolazi do upala zubnog mesa koje je previše izloženo tj. u svrhu liječenja,
- tretman botoxom u svrhu prevencije starenja i zatezanja bora koji je u svrhu estetike, ali je medicinski tretman kojeg izvodi liječnik te ponekad utječe na psihičko stanje pacijenta,
- apliciranje hijaluronskog filera u svrhu medicinske nadoknade izgubljenog mekog i tvrdog tkiva,

- apliciranje hijaluronskog filera u svrhu popunjavanja usana i bora što se može smatrati estetikom, ali je medicinska usluga koja psihički utječe na stanje pacijenta.

Na postavljene upite odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 39. stavka 1. točke b) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/19, dalje u tekstu: Zakon o PDV-u) i članka 50. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19 i 1/20, dalje u tekstu: Pravilnik o PDV-u) propisano je oslobođenje od plaćanja PDV-a za usluge bolničke i medicinske njege i s time usko povezane usluge i isporuke dobara koje obavljaju tijela s javnim ovlastima, ili koje, u uvjetima koji su u socijalnom smislu slični uvjetima koji se primjenjuju na tijela s javnim ovlastima obavljaju osobito zdravstvene ustanove: domovi zdravlja, hitna medicinska pomoć, poliklinike, opće i specijalne bolnice i klinike. Ove isporuke dobara i obavljene usluge kao i usluge zdravstvene njege koje obavljaju zdravstvene ustanove za njegu u kući oslobođene su plaćanja PDV-a i u slučaju kad ih obavljaju tijela odnosno pravne osobe s javnim ovlastima ili druge organizacije slične prirode na temelju javnih ovlasti.

Sukladno odredbama članka 50. stavka 3. Pravilnika o PDV-u uslugama bolničke i medicinske njege ne smatraju se usluge koje nisu povezane s liječenjem i zdravstvenom njegom te usluge koje se ne obavljaju u svrhu zdravstvene zaštite.

Prema tome, ako su usluge estetskih zahvata koje obavlja trgovačko društvo u vezi s liječenjem bolesti i zaštitom zdravlja, tada se od 1. siječnja 2020. navedene odredbe Zakona i Pravilnika o PDV-u o oslobođenju od plaćanja PDV-a mogu primijeniti. Ako usluge estetskih zahvata nisu u vezi s liječenjem bolesti i zaštitom zdravlja, već su rezultat želja pacijenata da promijene ili poboljšaju svoj fizički izgled tada se oporezuju PDV-om.

Navedeno je u skladu s presudom Suda Europske unije u slučaju C-91/12 Skatteverket - PFC Clinic AB od 21. ožujka 2013. U zaključku navedene presude Sud Europske unije prema neslužbenom prijepodu, između ostalog, navodi da se članak 132(1)(b) i (c) Direktive Vijeća 2006/112/EZ mora tumačiti u smislu da isporuke usluga kao što su one o kojima se radi u glavnim postupcima, koje se sastoje od plastičnih operacija i drugih kozmetičkih tretmana (PFC je obavljao postupke kao što je povećanje i smanjenje grudi, podizanje grudi, abdominalna plastika, liposukcija, podizanje kože lica, podizanje obrva, očiju, operacije uha i nosa i ostale plastične operacije. To je trgovačko društvo također nudilo tretmane kao što su trajno uklanjanje dlaka i pomlađivanje kože pulsni svjetlom, anti-celulitne tretmane te injekcije botoxa i restalyna. Prema uputi, svrha provedenih intervencija je, u određenim slučajevima, liječenje pacijenata koji, kao posljedicu bolesti, ozljede ili prirođenog fizičkog oštećenja trebaju plastičnu operaciju. U drugim slučajevima, izvedene intervencije više su rezultat isključivo želja pacijenata da promijene ili poboljšaju svoj fizički izgled., spadaju pod koncepte „medicinske skrbi“ i „pružanja medicinske skrbi“ prema smislu članka 132(1) (b) i (c) ako su te usluge namijenjene za dijagnosticiranje, liječenje ili izlječenje bolesti ili zdravstvenih tegoba ili za zaštitu, održavanje ili vraćanje ljudskog zdravlja.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737



**Oslobođenje od plaćanja PDV-a na djelatnost dadilja**

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/20-02/15
Ur.br: 513-07-21-01-20-2
Zagreb, 22.01.2020.

Na usluge skrbi o djeci koje dadilje obavljaju u okviru obrta sukladno posebnim propisima na području socijalne skrbi primjenjuje se oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. st. 1. točki g) i h) Zakona o PDV-u neovisno o vrijednosti isporuka koje su obavljene

Udruga iz dostavnog popisa postavila je upit o primjeni oslobođenja od plaćanja PDV-a na djelatnost dadilja koja se sukladno Zakonu o dadiljama obavlja u okviru obrta. U upitu se navodi da je djelatnost dadilja u nadležnosti Centa za socijalnu skrb tj. Ministarstva za demografiju, obitelj, mlade i socijalnu politiku. Nadalje, navodi se da trenutno na području Republike Hrvatske djeluje više od 110 obrta dadilja od kojih su neki upisani u registar obveznika PDV-a jer ostvaruju isporuke u vrijednosti većoj od 300.000,00 kuna. U vezi navedenog, postavljeno je pitanje što brisanje članka 39. stavka 3. Zakona o PDV-u znači za dadilje koje su upisane u registar obveznika PDV-a te jesu li od 1. siječnja 2020. dadilje obrtnice oslobođene plaćanja PDV-a bez obzira prelaze li prag od 300.000,00 kuna.

Na postavljeni upit očitujemo se u nastavku.

Sukladno odredbama članka 39. stavka 1. točki g) i h) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/19, dalje u tekstu: Zakon o PDV-u) plaćanja PDV-a oslobođene su usluge i isporuke dobara povezane sa socijalnom skrbi, uključujući one što ih obavljaju i isporučuju domovi za starije i nemoćne osobe, ustanove, tijela s javnim ovlastima ili druge osobe slične prirode te usluge i isporuke dobara povezane sa zaštitom djece i mladeži što ih obavljaju ustanove, tijela s javnim ovlastima ili druge osobe slične prirode.

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 121/19) brisane su odredbe članka 39. stavka 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16 i 106/18) kojima je bio propisan uvjet da ostale osobe na koje nisu prenijete javne ovlasti, oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u mogu primijeniti ako ne teže ostvarivanju dobiti te ako se dobit ipak ostvari da se ne raspodjeljuje, nego se koristi za nastavak ili poboljšanje obavljanja usluga.

Prema tome, dadilje koje obavljaju djelatnost u okviru obrta nisu ispunjavale uvjete iz članka 39. stavka 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost te su bile obvezne upisati se u registar obveznika PDV-a, ako su obavile isporuke u vrijednosti većoj od 300.000,00 kuna, i na obavljene isporuke obračunavati PDV. Međutim, od 1. siječnja 2020. na usluge skrbi o djeci koje dadilje obavljaju u okviru obrta sukladno posebnim propisima na području socijalne skrbi primjenjuje se oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točki g) i h) Zakona o PDV-u neovisno o vrijednosti isporuka koje su obavljene.

Vežano uz prava i obveze poreznih obveznika koji nisu ispunjavali uvjete iz članka 39. stavka 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost te su na obavljene isporuke obračunavali PDV, a od 1. siječnja 2020. primjenjuju oslobođenje od plaćanja PDV-a, Središnji ured porezne uprave očitovao se mišljenjem, KLASA: 410-19/19-02/341, URBROJ: 513-07-21-01/19-1 od 13. prosinca 2019. koje je objavljeno na internetskim stranicama Porezne uprave.

Oslobođenje od plaćanja PDV-a za određene djelatnosti od javnog interesa

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/19-02/341
Ur.br: 513-07-21-01/19-1
Zagreb, 13.12.2019.

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 121/19) koji stupa na snagu 1. siječnja 2020. godine, između ostalog, brisane su odredbe članka 39. stavka 3. te se u vezi navedenih izmjena očitujemo u nastavku.

1. Oslobođenje od plaćanja PDV-a za isporuke u okviru određenih djelatnosti od javnog interesa

Odredbama članka 39. stavka 1. točkama b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/19, dalje u tekstu: Zakon o PDV-u) propisano je oslobođenje od plaćanja PDV-a za:

- b) bolničku i medicinsku njegu i s time usko povezane djelatnosti koje obavljaju tijela s javnim ovlastima ili koje, u uvjetima koji su u socijalnom smislu slični uvjetima koji se primjenjuju na tijela s javnim ovlastima, obavljaju bolnice, centri za liječenje ili medicinsku dijagnostiku i druge priznate ustanove slične prirode,
- g) usluge i isporuke dobara povezane sa socijalnom skrbi, uključujući one što ih obavljaju i isporučuju domovi za starije i nemoćne osobe, ustanove, tijela s javnim ovlastima ili druge osobe slične prirode,
- h) usluge i isporuke dobara povezane sa zaštitom djece i mladeži što ih obavljaju ustanove, tijela s javnim ovlastima ili druge osobe slične prirode,
- i) obrazovanje djece i mladeži, školsko ili sveučilišno obrazovanje, stručno osposobljavanje i prekvalifikacija, uključujući s time usko povezane usluge i dobra, koje obavljaju tijela s javnim ovlastima ili druge osobe, koje imaju slične ciljeve,
- l) usluge i s njima usko povezane isporuke dobara koje neprofitne pravne osobe čiji su ciljevi političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, dobrotvorne ili druge općekorisne naravi obavljaju svojim članovima u njihovom zajedničkom interesu u zamjenu za članarinu utvrđenu u skladu s pravilima tih osoba, pod uvjetom da to oslobođenje neće narušiti načela tržišnog natjecanja,
- m) usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju,
- n) usluge u kulturi i s njima usko povezane isporuke dobara, koje obavljaju ustanove u kulturi, tijela s javnim ovlastima ili druge pravne osobe u kulturi.

Slijedom navedenog, oslobođenje od plaćanja PDV-a na isporuke iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u primjenjuju tijela s javnim ovlastima, neprofitne pravne osobe i druge osobe na koje nisu prenijete javne ovlasti.

S tim u vezi napominjemo da su Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17 i 1/19, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) člancima 50., 56., 57., 58., 59., 60, 61. i 63.a propisane detaljne odredbe o primjeni oslobođenja od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u.

Ističemo da su zdravstvene usluge koje trgovačko društvo obavi u istim uvjetima u kojima se te usluge obavljaju u bolnicama i drugim zdravstvenim ustanovama, primjerice specijalnim bolnicama, poliklinikama, domovima zdravlja, obuhvaćene odredbama članka 39. stavka 1. točke b) Zakona o PDV-u.

Usluge dentalnih tehničara i isporuke zubnih/protetskih nadomjestaka koje isporučuju dentalni tehničari i doktori dentalne medicine u okviru trgovačkog društva obuhvaćene su odredbama članka 39. stavka 1. točke b) Zakona o PDV-u obzirom da se obavljaju u uvjetima u kojima te isporuke obavljaju zdravstvene ustanove (primjerice dentalni laboratoriji u poliklinikama), kako je i pojašnjeno odgovorom, KLASA: 410-19/16-02/155, URBROJ: 513-07-21-01/17-4 od 30. siječnja 2017. koji je objavljen i dostupan na internetskim stranicama Porezne uprave.

2. Brisanje uvjeta za primjenu oslobođenja od plaćanja PDV-a za isporuke u okviru određenih djelatnosti od javnog interesa

Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost koji stupa na snagu 1. siječnja 2020. godine brisane su odredbe članka 39. stavka 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16 i 106/18) kojima je bio propisan uvjet da ostale osobe na koje nisu prenijete javne ovlasti, oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u mogu primijeniti ako ne teže ostvarivanju dobiti te ako se dobit ipak ostvari da se ne raspodjeljuje, nego se koristi za nastavak ili poboljšanje obavljanja usluga.

Prema tome, porezni obveznici koji nisu ispunjavali uvjete iz članka 39. stavka 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost te su na obavljene isporuke obračunavali PDV (primjerice poliklinika trgovačko društvo, trgovačko društvo koje obavlja usluge stomatologije i dentalne tehnike, trgovačko društvo koje obavlja usluge socijalne skrbi, usluge skrbi o djeci koje se obavljaju u okviru obrta, trgovačko društvo koje obavlja usluge obrazovanja u vezi s nastavnim programima koje donese odnosno odobri nadležno ministarstvo), od 1. siječnja 2020. primjenjuju oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u.

Primjena navedenog oslobođenja nije opcionalna, što znači da porezni obveznik koji obavi isporuke oslobođene plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u ne zaračunava PDV, već primjenjuje oslobođenje i obavezan je prema odredbama članka 79. stavka 3. Zakona o PDV-u pozvati se u računu na odredbe Zakona o PDV-u kojima je to oslobođenje propisano. Podaci o isporukama oslobođenim plaćanja PDV-a iz članka 39. Zakona o PDV-u iskazuju se pod točkom I.8. Obrasca PDV.

Ističemo da stupanjem na snagu Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost 1. siječnja 2020. ne dolazi do izmjena u primjeni oslobođenja od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točaka c) i e) Zakona o PDV-u te je obavljanje medicinske njege u okviru bavljenja medicinskim i pomoćnim medicinskim zanimanjima i usluge što ih obavljaju dentalni tehničari i isporuka zubnih/protetskih nadomjestaka koje isporučuju dentalni tehničari i doktori dentalne medicine i dalje oslobođeno plaćanja PDV-a.

3. Prava i obveze poreznih obveznika koji su na obavljene isporuke obračunavali PDV, a od 1. siječnja 2020. primjenjuju oslobođenje od plaćanja PDV-a

3.1. Pravo na odbitak pretporeza

Prema odredbama članka 58. Zakona o PDV-u porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a ima pravo od PDV-a, koji je obavezan platiti, odbiti iznos PDV-a (pretporez) za isporuke dobara ili usluge koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.

Porezni obveznici koji su na obavljene isporuke obračunavali PDV, a od 1. siječnja 2020. primjenjuju oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u, nemaju pravo na odbitak pretporeza po računima koji se odnose na isporuke oslo-

bođene plaćanja PDV-a, obzirom da je oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. Zakona o PDV-u bez prava na odbitak pretporeza.

Porezni obveznici koji dijelom obavljaju isporuke dobara i usluga oslobođene plaćanja PDV-a, a dijelom isporuke koje nisu oslobođene, imaju pravo na odbitak pretporeza u dijelu koji se odnosi na oporezive isporuke. U tom slučaju u knjigovodstvu ili izvanknjigovodstvenim evidencijama porezni obveznik treba osigurati podatke o pretporezu koji se odnosi na oporezive i oslobođene isporuke dobara i obavljene usluge. Iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i obavljene usluge za koje je dopušten odbitak, a koji se ne može izravno pripisati tim isporukama na temelju knjigovodstvene i druge dokumentacije, određuje se na godišnjoj razini kao razmjerni dio koji se može odbiti odnosno kao postotak sukladno odredbama članka 62. Zakona o PDV-u.

3.2. Ispravak odbitka pretporeza

Porezni obveznici koji su na obavljene isporuke obračunavali PDV, a od 1. siječnja 2020. primjenjuju oslobođenje od plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u obvezni su ispraviti odbitak pretporeza za gospodarska dobra koja će koristiti za obavljanje isporuka oslobođenih plaćanja PDV-a sukladno odredbama članka 63. i 64. Zakona o PDV-u.

Pretporez se ispravlja 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.

Postupak ispravka pretporeza utvrđuje se pojedinačno za svako gospodarsko dobro za koje u slučaju da su se promijenili uvjeti mjerodavni za odbitak pretporeza nije istekao propisani rok od 5 godina odnosno od 10 godina u odnosu na godinu u kojoj je dobro nabavljeno ili proizvedeno. Ispravak se zbog pojednostavljenja ne provodi ako pretporez koji bi se trebao ispraviti po dobru dugotrajne imovine ne prelazi 1.000,00 kuna sukladno članku 64. stavku 4. Zakona o PDV-u. Ispravak se provodi godišnje za 1/5 odnosno za 1/10 i iskazuje se u prijavi PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine.

Primjerice, poliklinika trgovačko društvo nabavila je 2018. medicinsku opremu i iskoristila pravo odbitka pretporeza u iznosu od 50.000 kuna. Obzirom da u 2020. godini poliklinika trgovačko društvo počinje obavljati isporuke oslobođene plaćanja PDV-a, mora ispraviti pretporez za broj godina preostalih od isteka roka za ispravak pretporeza (za 3 preostale godine od 2020. do 2022.) u ukupnom iznosu od 30.000 kuna (10.000 kn x 3 godine), odnosno 10.000 kn godišnje. Prema tome, poliklinika trgovačko društvo u prijavama PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja 2020., 2021. i 2022. godine iskazuje ispravak odbitka pretporeza u iznosu od 10.000 kn godišnje. To znači da prvi ispravak odbitka pretporeza u iznosu od 10.000 kn iskazuje u prijavi PDV-a za 12. mjesec 2020. odnosno četvrto tromjesečje 2020. koju podnosi do 20. siječnja 2021.

Napominjemo da porezni obveznici koji su izvršili naknadno dugotrajno ulaganje u gospodarsko dobro (ne odnosi se na troškove održavanja) ispravak pretporeza za to ulaganje obavljaju u razdoblju ispravka pretporeza za dotično gospodarsko dobro, ako ulaganje bitno ne mijenja vijek korištenja gospodarskog dobra. Ako se radi o naknadnom ulaganju koje bitno mijenja vijek korištenja, ili predstavlja zasebnu cjelinu kao npr. dogradnja ili rekonstrukcija već postojeće nekretnine, za to ulaganje utvrđuje se novo (zasebno) razdoblje ispravka pretporeza sukladno odredbama članka 141. Pravilnika o PDV-u.

3.3 Brisanje iz registra obveznika PDV-a

Porezni obveznik koji je po sili zakona bio obavezan upisati se u registar obveznika PDV-a i u prethodnoj je kalendarskoj godini ostvario promet manji od 300.000,00 kuna, ako ne želi i dalje biti upisan u registar obveznika PDV-a podnosi o tome nadležnoj ispostavi Porezne uprave pisani zahtjev do 15. siječnja tekuće godine.





Porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a na vlastiti zahtjev i bio je obavezan 3 kalendarske godine primjenjivati redovni postupak oporezivanja, nakon isteka navedenog roka može podnijeti zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a najkasnije do 15. siječnja tekuće godine ako vrijednost njegovih isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 300.000,00 kuna.

Odredbama članka 90. stavka 5. Zakona o PDV-u propisano je da se u prag za upis u registar obveznika PDV-a od 300.000,00 kuna uračunava vrijednost sljedećih isporuka dobara i usluga, bez PDV-a:

- vrijednost isporuka dobara ili usluga koje su oporezive,
- vrijednost isporuka oslobođenih PDV-a iz članaka 45., 46., 47., 48. i 49. Zakona o PDV-u,
- vrijednost isporuka nekretnina i transakcija iz članka 40. stavka 1. točaka a) do g) Zakona o PDV-u, osim ako su te transakcije pomoćne.

Pri izračunu praga za upis u registar obveznika PDV-a ne uzima se u obzir vrijednost isporuka materijalnih i nematerijalnih gospodarskih dobara poreznog obveznika.

Prema tome, porezni obveznici koji nisu ispunjavali uvjete iz članka 39. stavka 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost i na obavljene su isporuke obračunavali PDV u 2019. te je vrijednost tih isporuka bila veća od 300.000,00 kuna, ne mogu biti brisani iz registra obveznika PDV-a od 1. siječnja 2020. Navedeni porezni obveznici mogu do 15. siječnja 2021. podnijeti zahtjev za brisanje iz registra obveznika PDV-a ako je vrijednost oporezivih isporuka koje su obavili u 2020. godini bila manja od 300.000,00 kuna, obzirom da će isporuke iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u koje obave u 2020. biti oslobođene plaćanja PDV-a i neće se ubrajati u prag za upis u registar obveznika PDV-a u skladu s člankom 90. stavkom 5. Zakona o PDV-u.

Iznimno, porezni obveznici koji su 2019. godine upisani u registar obveznika PDV-a na vlastiti zahtjev, koji nisu ispunjavali uvjete iz članka 39. stavka 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost te su na obavljene isporuke obračunavali PDV, mogu do 15. siječnja 2021. podnijeti zahtjev za brisanje iz registra obveznika PDV-a ako je vrijednost oporezivih isporuka koje su obavili u 2020. godini bila manja od 300.000,00 kuna.

Neovisno o tome obavljaju li porezni obveznici u 2020. godini samo isporuke oslobođene plaćanja PDV-a iz članka 39. stavka 1. točaka b), g), h), i), l), m) i n) Zakona o PDV-u ili i oporezive isporuke, mogu i dalje ostati upisani u registar obveznika PDV-a.

3.3.1 Ispravak odbitka pretporeza za gospodarska dobra

Brisanje iz registra obveznika PDV-a, odnosno prijelaz s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja za male porezne obveznike prema članku 90. Zakona o PDV-u, smatra se promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza te u tom slučaju porezni obveznik ispravlja pretporez za gospodarska dobra odjednom za preostalo razdoblje do isteka roka za ispravak pretporeza u prijavi za razdoblje oporezivanja u kojem je došlo do prijelaza.

Primjerice, trgovačko društvo koje obavlja usluge socijalne skrbi nabavilo je 2016. novu nekretninu i iskoristilo pravo odbitka pretporeza u iznosu od 100.000 kuna. Obzirom da u 2020. godini trgovačko društvo počinje obavljati isporuke oslobođene plaćanja PDV-a mora ispraviti pretporez za broj godina preostalih do isteka roka za ispravak pretporeza (za 6 preostalih godina od 2020. do 2025.) u iznosu od 60.000 kuna (10.000 kn x 6 godine).

U slučaju da isto trgovačko društvo tijekom 2020. obavi oporezive isporuke u vrijednosti manjoj od 300.000,00 kuna, može zatražiti izlazak iz registra obveznika PDV-a te obvezno ispravlja pretporez za preostalo razdoblje u iznosu od 60.000 kuna odjednom u prijavi PDV-a za posljednje razdoblje oporezivanja 2020. godine.

3.3.2. Ispravak odbitka pretporeza za zalihe

Porezni obveznik koji se briše iz registra obveznika PDV-a, odnosno prijede s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja za male porezne obveznike mora ispraviti odbitak pretporeza za zalihe dobara sukladno članku 65.a Zakona o PDV-u.

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

Kako bi porezni obveznik mogao obaviti ispravak pretporeza za zalihe dobara obavezan je za razdoblje oporezivanja u kojem je došlo do prelaska s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja za male porezne obveznike 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.

3.3.3. Stjecanje dobara unutar EU i primljene usluge od poreznih obveznika izvan RH

Porezni obveznik koji se briše iz registra obveznika PDV-a, odnosno prijede s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja za male porezne obveznike mora i dalje plaćati PDV na stjecanje dobara unutar EU prema odredbama članka 75. stavka 1. točke 3. Zakona o PDV-u, ako je ukupna vrijednost stjecanja dobara tijekom tekuće i prethodne kalendarske godine premašila prag stjecanja od 77.000,00 kuna bez PDV-a.

Nadalje, porezni obveznik koji prijede s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja za male porezne obveznike mora i dalje plaćati PDV sukladno odredbama članka 75. stavka 1. točke 6. Zakona o PDV-u kada primi usluge iz članka 17. stavka 1. Zakona o PDV-u od poreznog obveznika koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu.

S tim u vezi napominjemo da porezni obveznik koji primjenjuje posebni postupak oporezivanja za male porezne obveznike nema pravo na odbitak pretporeza.

OPG kao izvoznik	
	Ministarstvo financija – Porezna uprava
	Klasa: 410-01/16-01/2029
	Ur.br: 513-07-21-01/16-2
	Zagreb, 31.10.2016.

Da je obavljen izvoz dobara putem poštanskih pošiljki, za koje se ne podnosi carinska deklaracija, porezni obveznik dokazuje poštanskom deklaracijom, teretnim listom ili kopijom takvog dokumenta ili drugom dokumentacijom koja se uobičajeno upotrebljava u poštanskom prometu ili dostavi hitnih pošiljaka

Obratili ste se upitom u kojem postavljate pitanje ima li obiteljsko poljoprivredno gospodarstvo (OPG) pravo izvoziti svoje proizvode, pod kojim uvjetima odnosno što je sve potrebno za postupak izvoza.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Odredbama članka 45. stavka 1. točke 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) propisano je da su plaćanja PDV-a oslobođene isporuke dobara koja iz Republike Hrvatske otpremi ili preveze isporučitelj ili neka druga osoba za njegov račun izvan Europske unije.

Prema odredbama članka 45. stavka 1. točka 2. Zakona o PDV-u plaćanja PDV-a oslobođene su isporuke dobara, osim isporuke goriva

i dobara za opremanje i opskrbu bilo kojeg prijevoznog sredstva koje se koristi u privatne svrhe, koja iz Republike Hrvatske otpremi ili preveze izvan Europske unije sam kupac koji nema sjedište u Republici Hrvatskoj ili neka druga osoba za njegov račun.

Člankom 108. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) propisane su detaljnije odredbe u vezi izvoznih isporuka dobara, a koje navodimo u nastavku.

Izvoznom isporukom dobara smatra se isporuka dobara koju iz Republike Hrvatske obavi porezni obveznik na područje izvan Europske unije.

Da je obavljena izvozna isporuka (izvoz) porezni obveznik dokazuje carinskom deklaracijom. Kad se kao carinska deklaracija koristi elektronska deklaracija dokazom da je obavljeno izvozno carinjenje i da je dobro napustilo carinsko područje Europske unije smatra se elektronska poruka IE599 iz automatiziranog sustava izvoza (ECS sustava), a u slučajevima kada se u skladu s carinskim propisima koristi papirna deklaracija (u obliku Jedinственe carinske deklaracije ili u obliku komercijalne isprave) dokazom se smatra izvorni primjerak te isprave ovjeren (evidencijski broj, potpis službenika i pečat) od strane nadležnog izlaznog carinskog ureda. Kad se radi o popravku, obradi, prilagodbi, doradi ili preradi uvezenih dobara, porezni obveznik mora osim izvozne imati i uvoznu carinsku dokumentaciju.

Da je obavljen izvoz dobara putem poštanskih pošiljki, za koje se ne podnosi carinska deklaracija, porezni obveznik dokazuje poštanskom deklaracijom, teretnim listom ili kopijom takvog dokumenta ili drugom dokumentacijom koja se uobičajeno upotrebljava u poštanskom prometu ili dostavi hitnih pošiljaka. U tom slučaju dokumenti moraju sadržavati najmanje sljedeće podatke:

- ime i prezime (naziv) i adresu izdavatelja i dan izdavanja dokumenta,
- ime i prezime (naziv) i sjedište poreznog obveznika koji izvozi dobara,
- uobičajeni trgovački naziv i količinu dobara,
- mjesto i datum izvoza dobara, ili mjesto i dan kada je dobro poslano izvan Europske unije,
- ime i prezime (naziv) i sjedište primatelja dobara u državi odredišta,
- izjavu izdavatelja da se podaci u dokumentu temelje na poslovnoj dokumentaciji izdavatelja koju je moguće provjeriti,
- potpis i pečat izdavatelja.

Obzirom na navedeno, odredbama Zakona o PDV-u nije propisana zabrana izvoza dobara u slučaju kada isti obavlja porezni obveznik – OPG. Međutim, s obzirom da su uvoz i izvoz u treće zemlje u nadležnosti Carinske uprave predlažemo da se za daljnje informacije u vezi uvjeta odnosno postupka izvoza obratite Carinskoj upravi.

Izvoz gratis proizvoda



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/16-02/59
Ur.br: 513-07-21-01/16-2
Zagreb, 24. 10. 2016.

Izvoznom isporukom dobara u smislu čl. 45. St. 1. Zakona o PDV-u koja je oslobođena plaćanja PDV-a smatra se i izvoz gratis proizvoda iz RH na područje izvan EU neovisno o tome je li pri nabavi tih proizvoda odbijen pretporez ili nije

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi poreznog tretmana izvoza gratis proizvoda. S tim u vezi postavljeno je pitanje primjenjuje li se oslobođenje od plaćanja PDV-a pri izvozu gratis proizvoda, a za koje je pri nabavi odbijan pretporez.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Prema odredbama članka 13. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) mjestom isporuke dobara koja otprema ili prevozi isporučitelj, kupac ili treća osoba, smatra se mjesto gdje se dobra nalaze na početku otpreme ili prijevoza do kupca.

Odredbama članka 45. stavka 1. točka 1. Zakona o PDV-u propisano je da su plaćanja PDV-a oslobođene isporuke dobara koja iz Republike Hrvatske otpremi ili preveze isporučitelj ili neka druga osoba za njegov račun izvan Europske unije.

Prema odredbama članka 45. stavka 1. točka 2. Zakona o PDV-u plaćanja PDV-a oslobođene su isporuke dobara, osim isporuke goriva i dobara za opremanje i opskrbu bilo kojeg prijevoznog sredstva koje se koristi u privatne svrhe, koja iz Republike Hrvatske otpremi ili preveze izvan Europske unije sam kupac koji nema sjedište u Republici Hrvatskoj ili neka druga osoba za njegov račun.

Odredbama članka 108. stavka 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) propisano je da se izvoznom isporukom dobara smatra isporuka dobara koju iz Republike Hrvatske obavi porezni obveznik na područje izvan Europske unije.

U skladu s navedenim, za primjenu oslobođenja od plaćanja PDV-a pri izvozu bitno je da se dobara otpreme ili preveze iz Republike Hrvatske na područje izvan Europske unije. Prema tome, izvoznom isporukom dobara u smislu članka 45. stavka 1. Zakona o PDV-u koja je oslobođena plaćanja PDV-a smatra se i izvoz gratis proizvoda iz Republike Hrvatske na područje izvan Europske unije neovisno o tome je li pri nabavi tih proizvoda odbijen pretporez ili nije.

Isporuka goriva brodu u međunarodnim prijevozu preko posrednika



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 910-01/16-01/220
Ur.br: 513-07-21-01/16-2
Zagreb, 05.09.2016.

Oslobođenje iz čl. 47. st. 1. Zakona o PDV-u može se primijeniti prilikom isporuke goriva u slučaju kada je izravni primatelj goriva brod koji plovi međunarodnim vodama, a račun se izdaje posredniku

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom glede poreznog tretmana isporuke goriva u vezi s međunarodnim prijevozom. Prema navodima u upitu društvo „I“ bi isporučilo gorivo iz trošarinskog skladišta u Splitu u vlastitoj organizaciji transporta svojim autocisternama kupcu -posredniku (društvo „A“) izravno u brod koji je u međunarodnoj plovidbi, što znači da je društvo „I“ vlasnik dobara do trenutka prijelaza dobara kroz brodsku cijev za točenje goriva na plovni objekt. U upitu se navodi da će za spomenutu isporuku brodar osigurati potrebnu dokumentaciju, izjavu o plovidbi, odlazeći manifest ili drugu ispravu kojom će potvrditi da se nabavljeno gorivo koristi za plovidbu na otvorenom moru ili za potrebe komercijalnih ili industrijskih djelatnosti. Nadalje, u upitu se navodi da će društvo „I“ ispostaviti račun društvu „A“ (posrednik) obzirom da je s njim sklopilo ugovor o prodaji goriva za isporuku goriva brodu. Prema navodima u upitu društvo „A“ nastupa kao posrednik u transakciji isporuke goriva brodaru u međunarodnoj plovidbi, a također nastupa i u ulozi avansnog platitelja goriva za što po potrebi pribavlja i bankovne garancije. Obzirom da je izravni primatelj goriva brod koji isploviljava u međunarodne vode, a da se račun izdaje posredniku postavljeno je pitanje je li prethodno opisana isporuka goriva u vezi sa međunarodnim prijevozom oslobođena PDV-a prema članku 47. stavku





1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u).

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Plaćanja PDV-a prema članku 47. stavku 1. točki a) Zakona o PDV-u oslobođene su isporuke goriva i dobara za opskrbu plovila koja se koriste za plovidbu na otvorenom moru i prijevoz putnika uz naknadu ili se koriste za potrebe komercijalnih ili industrijskih djelatnosti te za spašavanje ili pomoć na moru.

Člankom 116. stavkom 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 34/14, 157/14 i 130/15, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) detaljnije je propisano da su isporuke goriva i dobara namijenjenih ratnim brodovima pod oznakom 89 06 10 00 iz Kombinirane nomenklature koji plove prema lukama i sidrištima izvan Republike Hrvatske te plovilima koja se koriste za plovidbu na otvorenom moru za usluge međunarodnog prijevoza putnika uz naknadu, komercijalne i industrijske djelatnosti te spašavanje ili pomoć na moru oslobođene plaćanja PDV-a. Plovilima koja plove na otvorenom moru u smislu Zakona smatraju se i brodovi koji između na međunarodnim linijama iz hrvatske u stranu luku i obrnuto ili između stranih luka, te brodovi koji plove u vodama stranih država radi obavljanja usluga vezanih uz djelatnosti na otvorenom moru kao što su istraživanje, iskorištavanje energenata i slično.

Nadalje, člankom 116. stavkom 8. Pravilnika o PDV-u propisano je da je porezni obveznik obvezan u svom knjigovodstvu osigurati sve potrebne podatke i dokaze o uvjetima za ostvarivanje oslobođenja iz članka 47. Zakona o PDV-u kao što su računi, ugovori, izjava o plovidbi ili druga isprava u skladu s odredbama iz stavka 1. toga članka.

U vezi primjene članka 148. točke a) Direktive Vijeće 2006/112/EZ (članak 47. stavak 1. točka a) Zakona o PDV-u) očitovao se Sud Europske unije u slučaju C-526/13. U zaključku spomenute presude prema službenom prijevodu na hrvatski jezik navodi se sljedeće:

„Članak 148. točku (a) Direktive 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tumačiti na način da se izuzeće predviđeno tom odredbom načelno ne primjenjuje na isporuke robe za opskrbu gorivom i namirnicama u korist posrednika koji djeluju u vlastito ime, bez obzira na to što je na dan isporuke unaprijed poznata i propisno dokazana krajnja uporaba robe, a dokazi koji to potvrđuju podneseni su poreznoj upravi sukladno nacionalnim propisima. Međutim, u okolnostima poput onih u glavnom postupku, navedeno izuzeće može se primijeniti ako je do prijenosa vlasništva predmetne robe na navedene posrednike, u jednom od oblika propisanih mjerodavnim nacionalnim pravom, došlo najranije u istom trenutku u kojem su brodari plovila koja plove na otvorenom moru postali ovlašteni faktično raspolagati tom robom kao da su njezini vlasnici, što je sud koji je uputio zahtjev dužan provjeriti.“

Iz zaključka presude Suda Europske unije C-526/13 razvidno je da se oslobođenje iz članka 148. točke (a) Direktive 2006/112/EZ (članak 47. stavak 1. točka a) Zakona o PDV-u) načelno ne primjenjuje na isporuke robe za opskrbu gorivom i namirnicama u korist posrednika koji djeluju u vlastito ime, već se oslobođenje primjenjuje iznimno kada je do prijenosa vlasništva predmetne robe na posrednike došlo najranije u istom trenutku u kojem su brodari plovila koja plove na otvorenom moru postali ovlašteni faktično raspolagati tom robom kao da su njezini vlasnici.

Slijedom navedenog, mišljenja smo da se u predmetnom upitu radi o istoj situaciji kao i u presudi C-526/13 te da se oslobođenje iz članka 47. stavku 1. Zakona o PDV-u može primijeniti prilikom isporuke goriva u slučaju kada je izravni primatelj goriva brod koji plovi međunarodnim vodama, a račun se izdaje posredniku.

Faktoring - porezni tretman



Zatraženo je tumačenje u vezi poreznog tretmana faktoringa i faktoringa koji uključuje otkup mjenice. U nastavku navodimo postavljena pitanje i odgovore u vezi istih u skladu sa Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) i Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14 i 130/15, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u).

- 1) Jesu li usluge nepravog faktoringa (faktoring s regresom), usluge pravog faktoringa (faktoringa bez regresa) te usluge obrnutog faktoringa usluge financiranja odnosno usluge koje su oslobođene PDV-a?

Prema odredbama članka 4. Zakona o faktoringu (Narodne novine, broj 94/14 i 85/15) faktoring je pravni posao u kojemu pružatelj usluge faktoringa, na temelju i u skladu s ugovorom o faktoringu sklopljenim s dobavljačem i/ili kupcem, kupuje predmete faktoringa s pravom ili bez prava na regres.

Faktoring s obzirom na svoja obilježja može biti tuzemni ili inozemni, regresni ili bezregresni. Posebnu vrstu faktoringa predstavlja dobavljački (obrnuti) faktoring, što je propisano člankom 8. Zakona o faktoringu.

Odredbama članka 10. stavaka 1. i 2. Zakona o faktoringu propisano je da je regresni faktoring posao faktoringa u kojemu dobavljač jamči pružatelju usluga faktoringa za obvezu kupca. U slučaju nenaplativosti predmeta faktoringa kod regresnog faktoringa pružatelj usluga faktoringa, osim prava iz jamstva, ima pravo potraživati i faktoring-kamatu, faktoring-naknadu, administrativnu naknadu te ostale troškove sukladno ugovoru o faktoringu, bez primjene ograničenja iz odredbi kojima se uređuje odgovornost za naplativost ustupljenih tražbina sukladno zakonu kojim se uređuju obvezni odnosi.

Prema članku 10. stavku 3. Zakona o faktoringu bezregresni faktoring je faktoring u kojemu cjelokupni rizik naplate tereti pružatelja usluge faktoringa, a dobavljač ne odgovara za naplativost predmeta faktoringa.

Odredbama članka 11. Zakona o faktoringu propisano je da je dobavljački (obrnuti) faktoring posebna vrsta faktoringa u kojemu pružatelj usluge faktoringa i kupac ugovaraju program plaćanja kupčevih dugova dobavljačima na način da se pružatelj usluge faktoringa obvezuje plaćati tražbine koje kupčevi dobavljači imaju prema kupcu prije dospijea ili o dospijecu predmeta faktoringa na zahtjev dobavljača ili po uputi kupca, uz prijenos tako isplaćenih predmeta faktoringa s dobavljača na pružatelja usluge faktoringa.

U slučaju dobavljačkog (obrnutog) faktoringa, ugovorom o faktoringu pružatelj usluge faktoringa obvezuje se kupcu u određenom razdoblju ili do nastupa druge određene okolnosti i sukladno uvjetima ugovora o faktoringu:

- po zahtjevu dobavljača otkupljivati predmete faktoringa koje dobavljač ili više njih ima prema kupcu ili
- po uputi kupca stjecati predmete faktoringa ispunjavanjem predmeta faktoringa koje dobavljač ili više njih imaju prema kupcu, uz pristanak ili bez pristanka dobavljača, uz pravo na naplatu faktoring-kamate, faktoring-naknade, administrativne naknade i drugih ugovorom o faktoringu utvrđenih troškova faktoringa.

U slučaju dobavljačkog faktoringa kod kojega pružatelj usluga faktoringa preuzima obvezu stjecanja predmeta faktoringa plaćanjem predmeta faktoringa po uputi kupca bez pristanka dobavljača, faktoring-kamata predstavlja kamatu koju pružatelj usluge faktoringa zaračunava na iznos plaćenog predmeta faktoringa prema dobavljaču za razdoblje između ispunjenja i dana podmirenja predmeta faktoringa od strane kupca prema pružatelju usluge faktoringa.

Na dobavljački (obrnuti) faktoring sukladno se primjenjuju odredbe Zakona o faktoringu kojima je uređen faktoring.

Odredbama članka 40. stavka 1. točke b) Zakona o PDV-u propisano je da je plaćanja PDV-a oslobođeno odobravanje kredita i zajmova, uključujući i posredovanje u tim poslovima te upravljanje kreditima ili zajmovima kada to čini osoba koja ih odobrava.

Člankom 40. stavkom 1. točkom d) Zakon o PDV-u i člankom 67. stavkom 1. Pravilnika o PDV-u propisano je da su plaćanja PDV oslobođene transakcije, uključujući posredovanje, u vezi sa štednim, tekućim i žiro računima, plaćanjima, transferima, dugovima, čekovima i drugim prenosivim instrumentima, osim naplate duga.

Prema odredbama članka 67. stavka 2. Pravilnika o PDV-u isporukom u smislu Zakona o PDV-u ne smatra se ako porezni obveznik ustupi ili prenese potraživanje nastalo iz isporuka dobara i usluga drugom poreznom obvezniku radi naplate. Međutim naknada za uslugu naplate potraživanja, provizija, diskont i ostali troškovi koje zaračunava porezni obveznik preuzimatelj duga (factor) podliježu plaćanju PDV-a.

Načelno, posao faktoringa je otkup kratkoročni nedospjelih potraživanja koji u pravilu funkcionira na sljedeći način. Posao faktoringa sklapa se potpisivanjem ugovora o faktoringu kojim porezni obveznik (izdavatelj računa) prodaje svoja potraživanja nastala iz isporuke dobara i usluga drugom poreznom obvezniku (faktoring društvo). Za navedenu transakciju izdavatelj računa obvezuje se ugovorom platiti faktoring društvu faktoring naknadu i faktoring kamatu. Financiranje se izvršava da se nakon sklapanja ugovora prodavatelju, odnosno izdavatelju računa isplati određeni postotak vrijednosti računa (predujam), umanjeno za faktoring naknadu, dok se preostali postotak vrijednosti računa doznačuje nakon dospijeća, odnosno nakon što dužnik podmiri svoju obvezu, umanjeno za faktoring kamatu obračunanu na iznos predujma.

U skladu s navedenim, usluga naplate duga, prema odredbama Zakona i Pravilnika podliježe oporezivanju PDV-om. S tim u vezi propisano je da se isporukom u smislu Zakona o PDV-u ne smatra ako porezni obveznik izdavatelj računa ustupi ili prenese potraživanje nastalo iz isporuka dobara i usluga drugom poreznom obvezniku radi naplate, međutim naknada za uslugu naplate potraživanja, provizija, diskont i ostali troškovi koje zaračunava porezni obveznik preuzimatelj duga (factor) smatraju se oporezivom isporukom te podliježu plaćanju PDV-a.

Odredbama Zakona i Pravilnika o PDV-u nije propisan različit porezni tretman pravog i nepravog faktoringa stoga smo mišljenja da se u slučaju kada faktor otkupljuje potraživanje uz diskont bez obzira na to radi li se o faktoringu s pravom ili bez prava regresa, diskont, provizija, jednokratna naknada te administrativne naknade oporezuju PDV-om. Ako faktor u okviru poslova faktoringa financira poreznog obveznika od kojeg otkupljuje potraživanje odobravajući mu kredit odnosno zajam tada su kamate koje faktor obračunava na predujmljeni iznos oslobođene plaćanja PDV-a.

Napominjemo da se prethodno navedeno na odgovarajući način primjenjuje i u slučaju dobavljačkog (obrnutog) faktoringa.

U vezi poreznog tretmana pravog i nepravog faktoringa očitovao se i Sud Europske unije u presudi MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring GmbH (C-305/01) u kojoj se, između ostalog, navodi da ne postoji valjano opravdanje za različit tretman pravog i nepravog faktoringa sa stajališta PDV-a te da u oba slučaja factor obavlja klijentu isporuku uz naknadu i shodno tome obavlja gospodarsku aktivnost.

2) Koja je definicija usluge naplate duga iz članka 67. stavka 2. Pravilnika o PDV-u?

Prema zaključku presude Suda Europske unije u predmetu MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring GmbH (C-305/01) poduzeće koje otkupljuje dugove, preuzimajući rizik neplaćanja dužnika, i koje, za uzvrat, naplaćuje od svojih korisnika proviziju, obavlja gospodarsku djelatnost u smislu članaka 2. i 4. te Direktive Vijeća 2006/112/EZ, i prema tome je porezni obveznik te stoga ima pravo odbijanja poreza prema članku 17. te Direktive. Gospodarska djelatnost u sklopu koje poduzeće otkupljuje dugove,

preuzimajući rizik neplaćanja dužnika, i, za uzvrat, naplaćuje od svojih korisnika proviziju, predstavlja naplatu duga i prodaju prava potraživanja (u engleskoj verziji presude: „debt collection and factoring“) prema značenju zadnjeg dijela rečenice.

U vezi presuda Suda Europske unije napominjemo da su iste dio pravne stečevine Europske unije koju je Republika Hrvatska kao članica Europske unije obvezna primjenjivati.

3) Postoji li posebna forma ugovora o faktoringu koja bi bila u skladu s člankom 40. Zakona o PDV-u?

Napominjemo da je ugovaranje poslovanja stvar ugovornih odnosa te Porezna uprava ne može određivati na koji način poslovni partneri moraju poslovati, već ovisno o obavljenim transakcijama utvrđuje porezne obveze poreznih obveznika. Prema tome Zakonom o PDV-u ne propisuje nikakvu posebnu formu ugovora o faktoringu.

4) Jesu li usluga otkupa mjenice odnosno kamata, naknada i administrativna naknada za obradu ugovora oslobođeni PDV-a u skladu s člankom 40. Zakona o PDV-u s obzirom da ista ne predstavlja uslugu naplate, koja je oporeziva člankom 67. stavka 2. Pravilnika o PDV-u, već financiranja?

Odredbama članka 12. Zakona o faktoringu propisano je da se na poslove faktoringa koji uključuju otkup mjenica primjenjuju odredbe zakona kojim se uređuje mjenica, osim ako ovim Zakonom nije drukčije određeno. Faktoring-društvo može vršiti otkup samo onih mjenica koje su izdane kao sredstvo podmirenja tražbine nastale s osnove isporuke dobara i pružanja usluga u tuzemstvu ili inozemstvu.

U vezi navedenog napominjemo da je kod eskonta mjenica odnosno otkupa mjenica uz diskont, razlika vrijednosti novčane obveze od dana sklapanja ugovora i vrijednosti mjenice na dan dospelosti novčane obveze, odnosno kamata za financiranje koja se obračunava do dana dospijeća mjenice oslobođena plaćanja PDV-a.

5) Postoji posebna forma ugovora o faktoringu koju uključuje otkup mjenice koja bi bila u skladu s člankom 40. Zakona o PDV-u?

Napominjemo da je ugovaranje poslovanja stvar ugovornih odnosa te Porezna uprava ne može određivati na koji način poslovni partneri moraju poslovati, već ovisno o obavljenim transakcijama utvrđuje porezne obveze poreznih obveznika. Prema tome Zakonom o PDV-u ne propisuje nikakvu posebnu formu ugovora o faktoringu.

Provoz robe – carinski postupak 42



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/16-01/86
Ur.br: 513-07-21-01/16-2
Zagreb, 12.05.2016.

Isporuke dobara u druge države članice Europske unije koje se obavljaju u okviru uvoznog postupka 42 iskazuju se u Obrascu PDV te u Obrascu ZP

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi uvoza odnosno provoza robe (pamučna pređa) koju bi uvoznik iz Zagreba prodao kupcu iz Austrije. U upitu se navodi da bi pamučna pređa bila brodom kontejnerski dopremljena u luku Rijeka te bi, bez pretovara, kamionski u kontejneru bila otpremljena kupcu u Austriju. Obzirom da bi se spomenuti posao prema navodima u upitu trebao odvijati kontinuirano na mjesečnoj razini 2 – 3 kontejnera zatraženo je tumačenje u vezi poreznih obveza.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Prema odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) predmet oporezivanja PDV-om su isporuke dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi





porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske unije te uvoz dobara.

Odredbu u vezi postupka 42 propisane su člankom 44. stavkom 1. točkom 26. te člankom 44. stavkom 2. Zakona o PDV-u.

Naime, člankom 44. stavkom 1. točkom 26. Zakona o PDV-u propisano je da je plaćanja PDV-a oslobođen uvoz dobara otpremljenih ili prevezenih iz trećeg područja ili iz treće zemlje na područje RH, ako je ta dobra uvoznik ili osoba koja je određena kao porezni dužnik pri uvozu neposredno nakon uvoza isporučio unutar Europske unije uz primjenu oslobođenja od PDV-a iz članka 41. stavka 1. Zakona o PDV-u.

Navedeno oslobođenje se prema odredbama članka 44. stavka 2. Zakona o PDV-u primjenjuje pod uvjetom da nakon uvoza dobara slijedi isporuka dobara ili premještanje dobara u drugu državu članicu (u daljnjem tekstu: isporuka dobara), koja je prema članku 41. stavku 1. točkama a) i d) Zakona o PDV-u oslobođena od plaćanja PDV-a, i to samo ako je uvoznik u trenutku uvoza Carinskoj upravi pružio najmanje sljedeće podatke:

- svoj PDV identifikacijski broj izdan u Republici Hrvatskoj ili PDV identifikacijski broj svoga poreznog zastupnika, koji jamči za plaćanje PDV-a, izdan u Republici Hrvatskoj,
- PDV identifikacijski broj stjecatelja, izdan u drugoj državi članici, kojemu se isporučuju dobra prema članku 41. stavku 1. točki a) Zakona o PDV-u ili vlastiti PDV identifikacijski broj izdan u državi u kojoj završava prijevoz ili otprema dobara, ako se dobra prema članku 41. stavku 1. točki d) Zakona o PDV-u premještaju,
- dokaz iz kojeg je vidljivo da su uvezena dobra namijenjena za prijevoz ili otpremu iz Republike Hrvatske u neku drugu državu članicu.

Postupak 42 u Republici Hrvatskoj uz zadovoljenje prethodno navedenih uvjeta mogu primjenjivati tuzemni porezni obveznici te strani porezi obveznici koji imaju sjedište u drugoj državi članici Europske unije, ali i porezni obveznici koji imaju sjedište izvan Europske unije. Jedan od preduvjeta za primjenu postupka 42 je registriranje za potrebe PDV-a, odnosno posjedovanje PDV broja izdanog u Republici Hrvatskoj. Dodjelom PDV broja strani porezni obveznici se ujedno upisuju i u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj.

Isporuke dobara u druge države članice Europske unije koje se obavljaju u okviru uvoznog postupka 42 iskazuju se u Obrascu PDV te u Obrascu ZP. U Obrascu ZP, između ostalog, iskazuje se vrijednost isporuke dobara u druge države članice Europske unije u kunama i lipama po pojedinom primatelju/stjecatelju dobara u okviru carinskog postupka 42.

Napominjemo da odgovaramo pod pretpostavkom da se uvoz pamučne pređe obavlja u Republiku Hrvatsku. Prema tome, u konkretnom slučaju uvoznik iz Zagreba uz zadovoljenje prethodno navedenih zakonskih uvjeta može primijeniti postupak 42 prilikom uvoza pamučne pređe u Republiku Hrvatsku koju namjerava prodati kupcu iz Austrije, a za kojeg pretpostavljamo da je registriran za potrebe PDV-a.

dobara unutar Europske unije, tada prilikom izdavanja računa primjenjuje pravila hrvatskog Zakona o PDV-u što znači da u računu navodi svoj hrvatski PDV identifikacijski broj

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u ime društva „S“ d.o.o. iz Srbije kao njegov vlasnik (imatelj 100% udjela). Prema navodima u upitu stranom poreznom obvezniku dodijeljen je hrvatski PDV identifikacijski broj zbog novonastale poslovne suradnje sa tuzemnim društvom „K“ d.o.o., koje je ugovorni proizvođač čipsa za društvo „S“ d.o.o. iz Srbije. U upitu se navodi da tuzemno društvo „K“ d.o.o. proizvodi čips po recepturi i nalogu društva „S“ d.o.o. koje društvo „S“ d.o.o. potom prodaje pod svojom robnom markom. Prema navodima u upitu društvo „S“ d.o.o. preuzima robu na skladištu društva „K“ d.o.o. na paritetu EXW (Ex works) što znači da pravo vlasništva i raspolaganja nad robom prelaze na kupca odnosno društvo „S“ d.o.o. na teritoriju Republike Hrvatske. U upitu se navodi da društvo „S“ d.o.o. kupljenu robu prodaje distributeru u Republici Hrvatskoj te na takvu transakciju prema uputama dobivenim od Porezne uprave primjenjuje se članak 75. stavak 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u), takozvani prijenos porezne obveze. Nadalje, u upitu se navodi da društvo „S“ d.o.o. kupljenu robu prodaje i distributeru u Sloveniju te na takvu transakciju primjenjuje članak 41. stavak 1. Zakona o PDV-u, a račun ispostavlja pod dodijeljenim hrvatskim PDV identifikacijskim brojem. Prema navodima u upitu prijevoz robe od skladišta društva „K“ d.o.o. do kupaca - distributera u Republici Hrvatskoj i Sloveniji organiziran je između društva „K“ d.o.o. i „S“ d.o.o. te prijevoz robe obavlja vanjski špediter, a trošak prijevoza u konačnici snosi društvo „S“ d.o.o. Obzirom na navedeno zatraženo je mišljenje da li je na opisane transakcije ispravno primijenjen PDV tretman.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o PDV-u propisano je da je predmet oporezivanja PDV-om isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske unije te uvoz dobara.

Mjestom isporuke dobara koja se ne otpremaju niti prevoze smatra se mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke, što je propisano odredbama članka 12. Zakona o PDV-u.

Mjestom isporuke dobara koja otprema ili prevozi isporučitelj, kupac ili treća osoba prema članku 13. Zakona o PDV-u, smatra se mjesto gdje se dobra nalaze na početku otpreme ili prijevoza do kupca.

Odredbama članka 41. stavka 1. točke a) Zakona o PDV-u propisano je da su PDV-a oslobođene isporuke dobara koje prodavatelj ili osoba koja stječe dobro ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze iz tuzemstva u drugu državu članicu drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a koji djeluju kao takvi u toj drugoj državi članici.

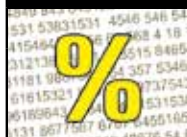
Prema članku 78. stavku 9. Zakona o PDV-u za izdavanje računa primjenjuju se pravila na temelju ovoga Zakona, ako se račun odnosi na isporuke dobara i usluga za koje se u skladu s odredbama članaka 12. do 28. Zakona o PDV-u smatra da su obavljene u Republici Hrvatskoj.

Odredbama članka 79. stavka 2. Zakona o PDV-u propisano je da je porezni obveznik obavezan u računu iskazivati osobni identifikacijski broj. Za transakcije unutar Europske unije porezni obveznik obavezan je u računu iskazati PDV identifikacijski broj.

Prema Incoterms pravilima paritet EXW - franko tvornica označava da kupac preuzima robu i odgovornost u tvornici prodavatelja, a prodavatelj ne snosi nikakve ostale troškove.

U skladu s navedenim, kod isporuka u nizu u okviru kojih se odvija nekoliko isporuka, ali samo jedan prijevoz i to od prvog isporučitelja do posljednjeg kupca bitno je utvrditi u okviru koje isporuke dobara je dogovoren prijevoz obzirom da se samo na isporuku s prijevozom može

Poslovna suradnja stranog poreznog obveznika s hrvatskim PDV identifikacijskim brojem i tuzemnog društva



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/16-01/86
Ur.br: 513-07-21-01/16-2
Zagreb, 12.05.2016.

Kada strani porezi obveznik sa sjedištem izvan Europske unije obavlja isporuke dobara i usluga za koje je mjesto oporezivanja u tuzemstvu, a u što su uključene i isporuke

primijeniti oslobođenje iz članka 41. stavka 1. točke a) Zakona o PDV-u. Prema tome, u predmetnom slučaju potrebno je utvrditi u okviru koje isporuke dobara je dogovoren prijevoz, odnosno potrebno je utvrditi je li prijevoz dogovoren između društava „K“ d.o.o. i „S“ d.o.o. ili između društva „S“ d.o.o. i poreznog obveznika - kupca iz Slovenije. Ako je između društava „K“ d.o.o. i „S“ d.o.o. dogovoreno da će dobra biti prevezena izravno iz skladišta društva „K“ d.o.o. u Sloveniju tada je samo isporuka između društva „K“ d.o.o. i „S“ d.o.o. isporuka s prijevozom na koju se može primijeniti oslobođenje iz članka 41. stavka 1. točke a) Zakona o PDV-u pod uvjetom da je društvo „S“ d.o.o. dalo društvu „K“ d.o.o. svoj slovenski PDV identifikacijski broj. U ovom slučaju društvo „S“ d.o.o. ima stjecanje dobara unutar Europske unije u Sloveniji te se njegova daljnja isporuka dobara poreznom obvezniku - kupcu iz Slovenije obavlja prema pravilima slovenskog Zakona o PDV-u.

Ako je između društva „S“ d.o.o. i poreznog obveznika - kupca iz Slovenije dogovoreno da će dobra biti prevezena izravno iz skladišta društva „K“ d.o.o. u Sloveniju tada je isporuka između društva „S“ d.o.o. i poreznog obveznika - kupca iz Slovenije isporuka s prijevozom na koju se može primijeniti oslobođenje iz članka 41. stavka 1. točke a) Zakona o PDV-u pod uvjetom da je porezni obveznik - kupac iz Slovenije dao društvu „S“ d.o.o. svoj slovenski PDV identifikacijski broj. Isporuka dobara između društva „K“ d.o.o. i društva „S“ d.o.o. smatra se tuzemnom isporukom na koju se obračunava PDV, a društvo „S“ d.o.o. će uz zadovoljenje ostalih zakonom propisanih uvjeta imati pravo na odbitak pretporeza.

U vezi izdavanja računa napominjemo da kada strani porezi obveznik sa sjedištem izvan Europske unije obavlja isporuke dobara i usluga za koje je mjesto oporezivanja u tuzemstvu, a u što su uključene i isporuke dobara unutar Europske unije, tada prilikom izdavanja računa primjenjuje pravila hrvatskog Zakona o PDV-u što znači da u računu navodi svoj hrvatski PDV identifikacijski broj.

Porezni tretman usluge izrade dokumentacije u provoznom postupku



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/16-01/35
Ur.br: 513-07-21-01/16-2
Zagreb, 29.02.2016.

Račun koji tuzemni porezni obveznik izdaje poreznom obvezniku sa sjedištem u Europskoj uniji ili trećoj zemlji za uslugu izrade dokumentacije u provoznom postupku primjenjuje opće načelo oporezivanja prema kojem se mjestom obavljanja usluge smatra sjedište poreznog obveznika primatelja usluge

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi poreznog tretmana usluge izrade dokumentacije u provoznom postupku u sustavu Transitnet. U upitu se navodi da porezni obveznik obavlja usluge provoznog postupka kroz Republiku Hrvatsku i kroz ostale Zemlje potpisnice Konvencije u provoznom postupku. Prema navodima u upitu usluga provoza u sustavu Transitnet se sastoji od pružanju usluge izrade dokumentacije (T1, T2, T2L) u provoznom postupku i osiguranje garancije za provozni postupak za namirenje mogućeg nastalog carinskog duga kroz Republiku Hrvatsku i kroz ostale zemlje potpisnice Konvencije u provoznom postupku. U upitu se navodi da su potpisnice konvencije Europska unija, Srbija, Makedonija, Turska, te provozi kroz zemlje EFTE (Island - Lihtenštajn - Norveška - Švicarska) i zemlje koje koriste nacionalni transit kao Ukrajina, Moldova i Maroko. Nadalje, u upitu se navodi da prema carinskom zakonu Eu-

ropske unije, provozni postupak omogućava kretanje robe koja nema status robe zajednice (T1) i robe koja ima status robe Zajednice (T2) između zemalja potpisnica Konvencije, te ostalih navedenih zemalja. U upitu se navodi da je člankom 103. Carinskog zakona propisano da se u postupku provoza dopušta prijevoz robe od jednog do drugog mjesta unutar carinskog područja i to: strane robe, domaće robe i za robu u postupku izvoza. Kao mjesto ulaska robe u carinsko područje smatra se: carinski granični prijelaz (u cestovnom i željezničkom prometu), luka istovara u pomorskom prometu, prva odredišna zračna luka, mjesto gdje roba prijeđe kopnenu granicu carinskog područja za robu koja se provози na drugi način. Prema navodima u upitu osoba koja je unijela robu u carinsko područje obvezna je robu prevesti putem predviđenim u NCTS deklaraciji u vremenu i na način, do mjesta koje odredi nalogodavatelj logističke usluge. Prema navodima u upitu porezni obveznik izrađuje dokumentaciju za provozni postupak i osigurava garanciju za namirenje mogućeg nastalog carinskog duga, u slučaju nastanka eventualne štete, nestanka robe koja treba stići od mjesta polazišta do mjesta odredišta ili slično. U upitu se napominje da izrada dokumentacije u provoznom postupku može biti za robu koja prolazi kroz carinsko područje Republike Hrvatske (npr. iz Slovenije kroz Republiku Hrvatsku za Srbiju) ili samo kroz neke druge zemlje potpisnice konvencije (npr. iz Mađarske kroz Srbiju za Makedoniju ne ulazeći u prostor Republike Hrvatske). Obzirom na navedeno postavljeno je pitanje je li izrada dokumentacije u provoznom postupku uključena u otpremne usluge u vezi s dobrima u carinskom postupku provoza te obračunava li se PDV na fakturi ispostavljenoj domaćoj pravnoj osobi ili obrtniku za takvu vrstu usluge. Također, postavljeno je pitanje kako postupiti u slučaju da fakturu izdajemo stranoj pravnoj osobi iz zemalja članica Europske unije i trećih zemalja.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) propisano je da je predmet oporezivanja PDV-om isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske unije te uvoz dobara.

Prema odredbama članka 17. stavka 1. Zakona o PDV-u mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika.

Odredbama članka 44. stavka 1. točke 38. Zakona o PDV-u te članka 107.b Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 130/15, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) propisano je da su PDV-a oslobođene prijevozne i sve druge otpremne usluge u vezi s dobrima u carinskom postupku provoza (zajedničkog ili provoza Zajednice) kroz carinsko područje Republike Hrvatske kada je određeni carinski ured izvan područja Republike Hrvatske.

Prema članku 107.b stavku 2. Pravilnika o PDV-u dokazivanje uporabe carinskog postupka provoza provodi se u skladu s carinskim propisima.

U skladu s navedenim, mišljenja smo da se na uslugu izrade dokumentacije u provoznom postupku može primijeniti porezno oslobođenje iz članka 44. stavka 1. točke 38. Zakona o PDV-u, odnosno članka 107.b Pravilnika o PDV-u te stoga tuzemni porezni obveznik u računu koji izdaje drugom tuzemnom poreznom obvezniku za takvu uslugu neće obračunati PDV, već će navesti da se radi o usluzi koja je oslobođena PDV-a.

U vezi računa koji tuzemni porezni obveznik izdaje poreznom obvezniku sa sjedištem u Europskoj uniji ili trećoj zemlji za uslugu izrade dokumentacije u provoznom postupku napominjemo da na takvu uslugu primjenjuje opće načelo oporezivanja prema kojem se mjestom obavljanja usluge smatra sjedište poreznog obveznika primatelja usluge. Stoga, tuzemni porezni obveznik koji obavlja prethodno spomenutu uslugu neće zaračunati PDV već će navesti napomenu da se radi o prijenosu porezne obveze temeljem članka 17. stavka 1. Zakona o PDV-u.



XI. Odbitak pretporeza

Podjela pretporeza – komora

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/14-01/150 Ur. broj: 513-07-21-01/14-2 Zagreb, 02.04.2014.
--	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Komora ima pravo na odbitak cjelokupnog pretporeza sadržanog u ulaznim računima koji se odnose na troškove popravka i obnove poslovnih prostora danih u zakup, te na odbitak dijela pretporeza sadržanog u ulaznim računima za režijske troškove koji će utvrditi temeljem izračuna udjela korištenja, a koji se odnosi na poslovne prostore dane u zakup

Komora iz dostavnog popisa postavila je upit o pravu na odbitak pretporeza. U upitu se navodi da komora koja je vlasnik zgrade daje u zakup poslovne prostore za što izdaje račune s obračunanim porezom na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV). Nadalje, navodi se da za režijske troškove prima jedan račun za cijelu zgradu budući ne postoje zasebni mjerni uređaji te prema prihvaćenim ključevima obračunava iznos troška u kojemu je sadržan i PDV za koji tereti zakupoprimca pojedinog poslovnog prostora. Postavlja se pitanje da li komora ima pravo na odbitak alikvotnog dijela pretporeza sadržanog u računima za trošak režija, te da li u slučaju popravka i obnove poslovnih prostora danih u zakup za koje sama snosi troškove ima pravo na odbitak pretporeza sadržanog u računima izvođača radova.

Na postavljenu upit odgovaramo u nastavku.

Prema odredbi članka 6. stavka 5. Zakona o porezu nadodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 - Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 - Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) komora se smatra poreznim obveznikom u slučaju da obavlja gospodarsku djelatnost davanja prostora u zakup, ako je vrijednost obavljenih isporuka u okviru te djelatnosti u prethodnoj kalendarskoj godini bila veća od 230.000,00 kuna.

Porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza koji je obvezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluge koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija sukladno članku 58. stavku 1. Zakona.

Prema tome komora koja je upisana u registar obveznika PDV-a može odbiti ukupni pretporez sadržan u ulaznim računima koji se odnose samo na oporezivu djelatnost. Pretporez sadržan u ulaznim računima koji se isključivo odnose na isporuke koje komora obavlja u okviru svoje ovlasti, odnosno na isporuke koje spadaju u djelokrug rada komore prema posebnim propisima ne može uopće odbiti.

Međutim pretporez sadržan u ulaznim računima koji se odnose dijelom na gospodarsku djelatnost koja podliježe oporezivanju PDV-om, a dijelom na isporuke u okviru djelokruga rada komore može se odbiti samo u dijelu koji se odnosi na gospodarsku djelatnost koja podliježe oporezivanju PDV-om. U tom slučaju komora mora sukladno članku 137. stavku 3. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/39 i 35/14) odrediti udjel korištenja u neposlovne svrhe, odnosno pretporez treba podijeliti prema svrsi uporabe na dio koje se može odbiti i na dio koji se ne može odbiti.

Vežano uz utvrđivanje udjela korištenja, napominjemo da je kao ključ moguće koristiti omjer korištenja poslovnih prostora (prema metrima kvadratnim) za obavljanje djelatnosti koja podliježe oporezivanju i isporuka u okviru ovlasti i djelokruga rada koje ne podliježu oporezivanju.

Slijedom navedenog, komora ima pravo na odbitak cjelokupnog pretporeza sadržanog u ulaznim računima koji se odnose na troškove popravka i obnove poslovnih prostora danih u zakup, te na odbitak dijela pretporeza sadržanog u ulaznim računima za režijske troškove koji će utvrditi temeljem izračuna udjela korištenja, a koji se odnosi na poslovne prostore dane u zakup.

Porezni tretman prijevoznih sredstava za osobni prijevoz

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-10/18-01/01 Ur.br: 513-07-21-01/18-1 Zagreb, 27.03.2018.
--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Od 1. siječnja 2018. izmijenjen je porezni tretman osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz (u daljnjem tekstu: prijevozna sredstva za osobni prijevoz) koja nabavljaju i koriste porezni obveznici. Promjene se odnose na primjenu poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV), poreza na dobit i poreza na dohodak te je time nastavljena porezna reforma koja je započela 2017. godine. Zbog navedenoga u nastavku se navodi porezni tretman prijevoznih sredstava za osobni prijevoz prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 73/13 do 115/16, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u), Zakonu o porezu na dobit (Narodne novine od broja 177/04 do 115/16) te Zakonu o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16).

Naime, prijevozna sredstva za osobni prijevoz česta su dugotrajna materijalna imovina. Međutim prijevozna sredstva za osobni prijevoz nerijetko se, osim za potrebe poslovnih odnosa, upotrebljavaju i za privatne potrebe te je vrlo administrativno zahtjevno razdvojiti korištenje za poslovne potrebe od korištenja za privatne potrebe. Stoga, s obzirom da bi utvrđivanje iznosa stvarnog korištenja određenog prijevoznog sredstva za osobni prijevoz za privatne potrebe, u porezne svrhe bilo složeno i administrativno izuzetno zahtjevno pratiti, s ciljem pojednostavljenja tog postupka propisuje se posebni porezni tretman korištenja prijevoznih sredstava za osobni prijevoz - podjela u postotku od 50%. Prema navedenom, poreznim propisima priznaje se pravo na odbitak pretporeza od 50%, odnosno u istom postotku povećava se porezna osnovica kod oporezivanja porezom na dobit odnosno dohodak.

1. Zakon o PDV-u

Prema Zakonu o PDV-u odbitak pretporeza dopušten je načelno za isporuke koje poreznom obvezniku služe za potrebe njegovih oporezivih transakcija, odnosno kada se iste koriste za poslovne potrebe. Uzimajući u obzir činjenicu da se prijevozna sredstva za osobni prijevoz uglavnom koriste ujedno za poslovne i privatne potrebe te da je za poslovne potrebe dopušten odbitak pretporeza, sukladno članku 61. stavku 2. Zakona o PDV-u za takva prijevozna sredstva od 1. siječnja 2018. omogućen je odbitak 50% pretporeza. Priznavanjem iznosa od 50% pretporeza omogućeno je pojednostavljenje u smislu Zakona o PDV-u.

1.1. Odbitak pretporeza

Prema članku 58. stavku 1. Zakona o PDV-u porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza, koji je obvezan platiti, odbiti iznos PDV-a (pretporez) koji je obvezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluge koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.

Od 1. siječnja 2018. primjenjuju se odredbe članka 61. stavaka 2. i 3. Zakona o PDV-u koje omogućuju odbitak 50% pretporeza obračunanog za nabavu ili najam prijevoznih sredstava za osobni prijevoz čija nabavna vrijednost ne prelazi 400.000,00 kuna uključujući nabavu svih dobara i usluga u vezi s tim dobrima. Navedeno se odnosi na prijevozna sredstva za osobni prijevoz nabavljena nakon 31. prosinca 2017., a uključuje i prijevozna sredstva za osobni prijevoz nabavljena putem financijskog

leasinga. U vezi prijevoznih sredstava za osobni prijevoz čija vrijednost prelazi 400.000,00 kuna nabavne vrijednosti bitno je napomenuti da nije dopušten odbitak pretporeza za nabavu prijevoznih sredstava za osobni prijevoz koji se odnosi na iznos iznad 400.000,00 kuna nabavne vrijednosti po jednom sredstvu. Primjerice ako porezni obveznik nabavi prijevozno sredstvo za osobni prijevoz u vrijednosti 700.000,00 kuna porezni obveznik ima pravo odbiti 50% pretporeza samo do iznosa od 400.000,00 kuna nabavne vrijednosti tog prijevoznog sredstva ($400.000,00 \times 25\% = 100.000,00 \times 50\% = 50.000,00$). Porezni obveznik može najviše odbiti 50.000,00 kuna. Na iznos odbitka pretporeza ne utječe iznos posebnog poreza na motorna vozila koji se prenosi na stjecatelja motornog vozila odnosno korisnika leasinga prema članku 41. stavku 6. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 79/13 do 128/17, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) kao ni dio pretporeza koji se ne može odbiti.

Porezni obveznik ima pravo na odbitak 50% pretporeza za nabavu dobara i usluga (održavanje, gorivo i slično) povezanih s tim prijevoznim sredstvima za osobni prijevoz neovisno o tome jesu li ta prijevozna sredstva nabavljena do 31. prosinca 2017. ili nakon tog datuma te neovisno o tome što je isto primjerice nabavljeno putem financijskog leasinga. Napominjemo da porezni obveznik - primatelj financijskog leasinga koji PDV plaća prema naplaćenim naknadama ima pravo na odbitak pretporeza ako je plaćen, što u slučaju otplate u ratama znači odbitak pretporeza prema dinamici plaćanja te ne postoji mogućnost da se odjednom izvrši odbitak pretporeza kao u slučaju poreznih obveznika koji PDV obračunavaju prema obavljenim isporukama. Međutim, porezni obveznik - primatelj financijskog leasinga koji PDV plaća prema naplaćenim naknadama nema pravo na odbitak pretporeza za prijevozna sredstva za osobni prijevoz nabavljena do 31. prosinca 2017.

Prema članku 178. stavku 1. točki 1. Pravilnika o PDV-u podaci o iznosu odbitka 50% pretporeza iskazuju se u Obrascu PDV-a i to u polju VIII.1.1.2. (nabava osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz). U podacima o nabavi prijevoznih sredstava za osobni prijevoz upisuju se isključivo podaci o dijelu vrijednosti (poreznoj osnovici) s osnove koje je odbijeno 50% pretporeza iz članka 61. stavka 2. Zakona o PDV-u uključujući i nabavu dobara i usluga u vezi s time. Znači iskazuju se podaci o nabavi prijevoznih sredstava za osobni prijevoz kao i troškovi goriva, maziva, održavanja te drugi troškovi u vezi s prijevoznim sredstvima za osobni prijevoz. Primjerice, ako porezni obveznik nabavi osobni automobil vrijednosti 200.000,00 kuna plus 50.000,00 kuna PDV-a ima pravo odbiti 25.000,00 kuna PDV-a ($50.000 \times 50\% = 25.000$). U tom slučaju porezni obveznik u polju VIII.1.1.2. Obrasca PDV-a iskazuje 100.000,00 kuna porezne osnovice temeljem koje je odbijen pretporez. Ako se radi o poreznom obvezniku koji primjenjuje i podjelu pretporeza u iznosu 40% tada bi u polju VIII.1.1.2. Obrasca PDV-a iskazao 40.000,00 kuna porezne osnovice temeljem koje je odbio pretporez, a imao bi pravo odbiti 10.000,00 kuna PDV-a ($50.000 \times 50\% \times 40\% = 10.000$). Prethodno navedeno na istovjetan način primjenjuje se i u slučaju iskazivanja podataka o dijelu vrijednosti (poreznoj osnovici) s osnove koje je odbijeno 50% pretporeza u vezi nabave dobara i usluga (održavanje, gorivo i slično) povezanih s prijevoznim sredstvima za osobni prijevoz.

Porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti za prijevozna sredstva koja koristi za obavljanje gospodarske djelatnosti. Prema tome, ograničenje prava na odbitak pretporeza u iznosu 50% ne primjenjuje se ako se radi o:

- a) plovilima i zrakoplovima kojima se obavlja djelatnost prijevoza putnika i dobara te iznajmljivanja ili se nabavljaju za daljnju prodaju te ako se radi o prijevoznim sredstvima za osobni prijevoz koja se koriste za obuku vozača, testiranje vozila, servisnu službu, djelatnost prijevoza putnika i dobara, prijevoza umrlih, iznajmljivanja ili se nabavljaju za daljnju prodaju,

- b) motornim vozilima kategorije N1 koja su razvrstana u tarifnu oznaku 8703 Carinske tarife i nisu predmet oporezivanja prema posebnom propisu o posebnom porezu na motorna vozila.

To znači da se u tom slučaju PDV može odbiti u cijelosti neovisno o tome radi li se o vrijednosti prijevoznog sredstva za osobni prijevoz nabavne vrijednosti do 400.000,00 kn ili preko navedenog iznosa. Isto se odnosi i na troškove u vezi nabave dobara i usluga (održavanje, gorivo i slično) povezanih s tim prijevoznim sredstvom, odnosno po ulaznim računima za te troškove pretporez se može odbiti u cijelosti.

U svrhu odbitka pretporeza Zakonom i Pravilnikom o PDV-u nisu propisane posebne definicije u vezi prijevoznih sredstava za osobni prijevoz tako da se primjenjuje definicija prijevoznih sredstava iz članka 4. stavka 2. Zakona o PDV-u. Navedenim člankom propisano je da se „prijevoznim sredstvima“, ako su namijenjena za prijevoz osoba ili dobara, smatraju:

- a) kopnena motorna vozila radnog obujma motora iznad 48 cm³ ili snage motora iznad 7,2 kW,
- b) plovila duža od 7,5 m, osim plovila koja se koriste za plovidbu na otvorenom moru i za prijevoz putnika uz naknadu, te plovila koja se koriste u komercijalne ili industrijske svrhe, za ribarenje ili za spašavanje odnosno pružanje pomoći na moru ili za ribarenje uz obalu i
- c) zrakoplovi čija je težina pri polijetanju veća od 1.550 kg, osim zrakoplova koje koriste zrakoplovne tvrtke koje prometuju uz naknadu uglavnom na međunarodnim linijama.

Prema tome, za bilo koja druga prijevozna sredstva za osobni prijevoz koja se u smislu Zakona o PDV-u ne smatraju prijevoznim sredstvima, obzirom da ne ispunjavaju kriterije iz članka 4. stavka 2. Zakona o PDV-u, u svrhu odbitka pretporeza potrebno je utvrditi koriste li se ista u svrhu obavljanja oporezivih transakcija poreznog obveznika. Znači, takva prijevozna sredstva za osobni prijevoz imaju ili nemaju pravo na odbitak pretporeza te se za njih ne primjenjuje ograničenje odbitka pretporeza u iznosu 50%.

1.2. Isporuke prijevoznih sredstava za osobni prijevoz

Vežano uz isporuke prijevoznih sredstava člankom 27. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 115/16) propisana je prijelazna odredba prema kojoj su plaćanja PDV-a oslobođene isporuke plovila namijenjenih za razonodu, zrakoplova, prijevoznih sredstava za osobni prijevoz za koje nije bio moguć odbitak pretporeza prema članku 61. stavku 1. točki a) Zakona o PDV-u, a koje su porezni obveznici nabavili do 31. prosinca 2017. Primjerice, ako porezni obveznik u 2019. godini prodaje osobni automobil koji je nabavio u 2016. godini i za koji nije mogao izvršiti odbitak pretporeza, u tom slučaju na isporuku takvog automobila ne obračunava PDV-a.

Međutim, u slučaju prodaje prijevoznih sredstava za osobni prijevoz nabavljenih nakon 31. prosinca 2017. za koje je bio moguć odbitak 50% pretporeza morat će se obračunati PDV. Člankom 65. Zakona o PDV-u propisane su odredbe o ispravku odbitka pretporeza kod isporuke gospodarskih dobara. Prema tim odredbama ako porezni obveznik unutar razdoblja za ispravak pretporeza isporučuje gospodarsko dobro, konkretno prijevozno sredstvo za osobni prijevoz (pet godina), 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. Ispravak odbitka pretporeza provodi se odjednom za cijelo preostalo razdoblje ispravka. Znači, ako porezni obveznik unutar razdoblja za ispravak pretporeza proda prijevozno sredstvo za osobni prijevoz, smatra se da je isto korišteno za gospodarsku djelatnost poreznog obveznika do isteka razdoblja za ispravak pretporeza. U tom slučaju može se u razdoblju prodaje izvršiti ispravak pretporeza za dio ranije nepriznatog pretporeza obzirom da je isporuka prijevoznog sredstva oporeziva





u cijelosti. Primjerice, porezni obveznik koji nabavi osobni automobil u 2018. godini vrijednosti 200.000,00 kuna plus 50.000,00 kuna PDV ima pravo odbiti 25.000,00 kuna PDV-a ($50.000 \times 50\% = 25.000$). Obveznik u 2020. godini prodaje taj automobil i mora obračunati PDV, ali mu je dopušten ispravak dijela pretporeza koji se u razdoblju nabave nije mogao odbiti. Za preostalo razdoblje ispravka porezni obveznik ima pravo odbitka pretporeza u iznosu 100%. Razlika prava na odbitak pretporeza je 25.000,00 kuna. Porezni obveznik ispravlja pretporez za $\frac{3}{5}$ odnosno 15.000,00 kuna ($50.000 - 25.000 = 25.000 \times \frac{3}{5} = 15.000$). Kad porezni obveznik ima pravo na povrat dijela pretporeza odnosno kad od države potražuje dio pretporeza tada u obrascu porezne prijave iznos ispravka iskazuje s predznakom plus (+). Taj ispravak iskazuje se pod točkom III.15. Obrasca PDV.

1.3. Korištenje prijevoznih sredstava za osobni prijevoz za privatne potrebe

Slijedom svega navedenog, zakonske odredbe odnosno priznavanje odbitka 50% pretporeza izvršeno je u cilju pojednostavljenja postupka. Pojednostavljenje proizlazi iz činjenice da se priznavanjem prava na odbitak 50% pretporeza kod korištenja prijevoznih sredstava za osobni prijevoz ne propisuje obveza vođenja dodatnih evidencija jer se smatra da pretporez nije odbijen u dijelu u kojem se prijevozna sredstva koriste u privatne svrhe, pa ne proizlazi ni obveza obračuna PDV-a prilikom korištenja istih u dijelu za privatne potrebe. Međutim, odbitak pretporeza uključujući odbitak 50% pretporeza nije moguć u situacijama kada se prijevozna sredstva za osobni prijevoz koriste isključivo za privatne potrebe.

Odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o PDV-u propisano je da se PDV plaća na isporuke svih vrsta dobara i sve obavljene usluge u tuđemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Odredbama članka 8. stavka 3. Zakona o PDV-u propisano je da se obavljanjem usluga uz naknadu smatra:

- korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti, za koja je u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez,
- obavljanje usluga bez naknade od strane poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti.

Stoga, ako se prijevozna sredstva za osobni prijevoz koriste za privatne potrebe, a za njih je pri nabavi u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez, smatra se da postoji usluga obavljena uz naknadu u smislu članka 8. stavka 3. Zakona o PDV-u. U tom slučaju porezni obveznik je obavezan na korištenje tih prijevoznih sredstava za privatne potrebe obračunati PDV, a porezna osnovica kod usluga iz članka 8. stavka 3. Zakona o PDV-u je ukupni trošak obavljanja usluga, što je propisano člankom 33. stavkom 5. Zakona o PDV-u.

2. Zakon o porezu na dobit i Zakon o porezu na dohodak

Od 1. siječnja 2018. primjenjuje se odredba članka 7. stavka 1. točke 4. Zakona o porezu na dobit. Prema navedenoj odredbi porezno nepriznati troškovi prijevoznih sredstava za osobni prijevoz povećani su od 1. siječnja 2018. s 30% na 50%, dok se ostale odredbe u svezi utvrđivanja porezno nepriznatih troškova prijevoznih sredstava za osobni prijevoz nisu mijenjale odnosno nije došlo do promjena koje bi utjecale na postupak izračuna porezno nepriznatih troškova prijevoznih sredstava za osobni prijevoz. Porezna osnovica se uvećava za 50% troškova u svezi korištenja prijevoznih sredstava za osobni prijevoz nastalih u poreznom razdoblju neovisno o tome kada je sredstvo nabavljeno.

Prema članku 7. stavku 3. Zakona o porezu na dobit u troškove iz stavka 1. točke 4. toga članka spadaju troškovi s pripadajućim PDV-om, prema statusu pojedinog sredstva:

- za sredstva u vlasništvu poreznog obveznika troškovi goriva i ulja, održavanja i popravaka, registracije i amortizacije,
- za rent-a-car usluge zaračunana naknada uvećana za troškove goriva,
- za vozila u najmu trošak naknade po ugovoru, trošak goriva i održavanja te svi drugi troškovi koje po ugovoru o najmu snosi korisnik najma, a kod financijskog najma trošak amortizacije.

Prema članku 12. stavku 13. Zakona o porezu na dobit amortizacija prijevoznih sredstava za osobni prijevoz priznaje se do 400.000,00 kuna troška nabave po jednom prijevoznom sredstvu. Ako trošak nabave premašuje navedenu svotu, amortizacija iznad navedene svote priznaje se samo ako prijevozno sredstvo služi isključivo za registriranu djelatnost najma ili prijevoza.

Nadalje, člankom 25. Pravilnika o porezu na dobit (Narodne novine od broja 95/05 do 2/18) propisano je kako u troškove iz članka 7. stavka 1. točke 4. Zakona o porezu na dobit za koje se povećava porezna osnovica ne spadaju troškovi osiguranja, kamata povezana s nabavom imovine (sredstva) i plaćeni porez na cestovna motorna vozila i porez na plovila, te naknade i pristojbe koje se obvezno prema posebnim propisima plaćaju pri registraciji sredstva za osobni prijevoz. Sredstvima za osobni prijevoz iz stavka 1. toga članka ne smatraju se osobni automobili i druga sredstva za osobni prijevoz koja se izravno koriste u obavljanju određenih djelatnosti, kao što su: autoškole, taxi-službe, djelatnosti iznajmljivanja sredstava prijevoza, pomoć na cesti i na vodi, djelatnosti izvođenja i/ili održavanja plinskih, vodovodnih i drugih instalacija, hitnih intervencija i druge slične djelatnosti ako sredstva za osobni prijevoz služe isključivo za takvu djelatnost. U obračun troškova iz stavka 1. toga članka uključuju se i troškovi prijevoznih sredstava za osobni prijevoz za koje se ne priznaje trošak amortizacije u smislu članka 22. stavka 3. toga Pravilnika.

Prema navedenom, ukoliko se za korištenje pojedinog prijevoznog sredstva za osobni prijevoz ne utvrđuje plaća sukladno propisima o opozivanju dohotka, ili se to prijevozno sredstvo ne koristi za namjene propisane člankom 25. Pravilnika o porezu na dobit, porezni obveznik je dužan za 50% troškova s pripadajućim PDV-om nastalih u poreznom razdoblju, sukladno članku 7. stavku 1. točki 4. i stavku 3. Zakona o porezu na dobit, uvećati poreznu osnovicu.

Slijedom navedenoga, kada je riječ o utvrđivanju obveze poreza na dobit s osnove korištenja prijevoznih sredstava za osobni prijevoz, pravo na odbitak pretporeza (iznos pretporeza) nema utjecaja na utvrđivanje iznosa porezno nepriznatih troškova s osnove korištenja prijevoznih sredstava za osobni prijevoz obzirom da se u povećanje porezne osnovice uključuje dio PDV-a koji je vezan uz korištenje prijevoznih sredstava za osobni prijevoz, odnosno pripadajući PDV kako je navedeno u članku 7. stavku 3. Zakona.

Primjerice porezni obveznik koji je i obveznik PDV-a primi račun dobavljača tijekom 2018. godine u iznosu 126.000,00 kuna (prodajna cijena 100.000,00 + 25.000,00 PDV + 1.000,00 PPMV). Tijekom razdoblja korištenja prijevoznog sredstva za osobni prijevoz kroz pet godina porezni obveznik će ukupno povećati osnovicu poreza na dobit za 63.000,00 kuna, što znači da je osnovica za utvrđivanje porezno nepriznatog iznosa nabavna vrijednost s pripadajućim PDV-om, odnosno ukupan iznosa računa. U konkretnom slučaju, porezni obveznik koji je u sustavu PDV-a osnovicu poreza na dobit uvećava također za 63.000,00 kuna, polazeći od 50% troška nabave odnosno 50.500,00 kuna ($101.000,00 \times 50\% = 50.500,00$) te za pripadajući PDV, odnosno za 50% ukupnog pretporeza 12.500,00 kuna ($25.000,00 \times 50\% = 12.500,00$). Kako bi se navedeni izračun mogao utvrditi tijekom razdoblja korištenja prijevoznog sredstva za osobni prijevoz, za porezne potrebe uputno je dio nepriznatog pretporeza posebno evidentirati kao dio nabavne vrijednosti sredstva, a koji će

uvećavati osnovicu poreza na dobit tijekom razdoblja korištenja takvog prijevoznog sredstva. Prema navedenom primjeru, obveznik koji nije u sustavu PDV-a ili primjenjuje podjelu pretporeza (tzv. proratu) uvećat će poreznu osnovicu tijekom razdoblja korištenja prijevoznog sredstva za osobni prijevoz za 63.000,00 kuna (126.000,00 x 50%) odnosno za isti iznos.

Naime, primjenom članka 7. stavka 1. točke 4. i stavka 3. Zakona o porezu na dobit, u slučaju kada porezni obveznik, po osnovi korištenja određenog prijevoznog sredstva za osobni prijevoz ne utvrđuje plaću korisniku, dolazi do situacije da se određeno sredstvo dugotrajne imovine za porezne svrhe ne tretira na isti način kao i druga sredstva dugotrajne imovine koja se izravno koriste u procesu proizvodnje i pružanja usluga. Zbog toga je potrebno osigurati evidencije na način da se iznos PDV-a kojega porezni obveznik ne može odbiti, uključi u oporezivu poreznu osnovicu.

Temeljem navedenoga i temeljem članka 7. stavka 3. Zakona o porezu na dobit, obveznik PDV-a dio nepriznatog poreza samo za potrebe utvrđivanja obveze poreza na dobit ne uključuje u iznos nabavne vrijednosti koja je osnova za utvrđivanje porezno priznatog troška od 50%, već isti iznos treba posebno izdvojiti, ali evidentirati kao dio nabavne vrijednosti prijevoznih sredstava za osobni prijevoz obzirom da je u cijelosti porezno nepriznat te će se u ukupnom iznosu uključiti u poreznu osnovicu tijekom razdoblja korištenja sredstva. Navedeno se odnosi i na ukupan iznos pretporeza kojega porezni obveznik nije mogao odbiti u slučaju nabave prijevoznih sredstava za osobni prijevoz vrijednosti veće od 400.000,00 kuna (članak 61. stavak 2. i 3. Zakona o PDV-u). Međutim, porezni obveznik može izabrati i drugačiji način evidentiranja nepriznatog pretporeza ukoliko drugačije evidentiranje osigurava ispravan postupak utvrđivanja porezno nepriznatih troškova prijevoznih sredstava za osobni prijevoz tijekom više poreznih razdoblja.

Obzirom da obveznici poreza na dohodak prema članku 35. stavku 4. Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 115/16) nabavnu vrijednost dobara dugotrajne imovine, koja su unesena u popis dugotrajne imovine, otpisuju u skladu s propisima kojima se uređuje porez na dobit, te da se prema članku 35. stavku 1. točki 5. Zakona o porezu na dohodak pri utvrđivanju dohotka od samostalne djelatnosti ne priznaje 50% izdataka u svezi s vlastitim ili unajmljenim prijevoznim sredstvima za osobni prijevoz poduzetnika, poslovnih i drugih zaposlenih osoba, ako se po osnovi korištenja tih prijevoznih sredstava za osobni prijevoz ne utvrđuje plaća ili drugi dohodak, izračun porezno nepriznatih izdataka otpisa (amortizacije) izjednačen je s navedenim postupkom kod obveznika poreza na dobit.

Ukoliko porezni obveznik korisniku prijevoznih sredstava za osobni prijevoz utvrđuje plaću, sukladno članku 7. stavku 1. točki 4. Zakona o porezu na dobit ili sukladno članku 35. stavku 1. točki 5. Zakona o porezu na dohodak svi troškovi osim troškova amortizacije iz članka 12. stavka 13. Zakona o porezu na dobit, koji prelaze iznos iznad 400.000,00 kuna (u iznos do 400.000,00 kuna se može uključiti i dio nepriznatog pretporeza) su porezno priznati te se za iste ne uvećava porezna osnovica. U slučaju utvrđivanja plaće u naravi po osnovi korištenja prijevoznog sredstva za osobni prijevoz, pored porezno priznatog troška amortizacije koji u tom slučaju može iznositi najviše 400.000,00 kuna, porezno priznati troškovi su svi troškovi vezani uz obračun plaće u naravi, troškovi održavanja, korištenja u uporabe toga sredstva.

3. Utvrđivanje primitka u naravi – plaća

Sukladno odredbi članka 21. stavka 1. točke 1. Zakona o porezu na dohodak primicima po osnovi nesamostalnog rada (plaćom) smatraju se svi primici koje poslodavac u novcu ili u naravi isplaćuje ili daje radniku po osnovi radnog odnosa, prema propisima koji uređuju radni odnos. Nadalje, točkom 3. istog stavka propisano je da se primicima u naravi smatraju korištenje zgrada, prometnih sredstava, povoljnije kamate pri odobravanju kredita, dodjela ili opcijaska kupnja vlastitih dionica

po povoljnijim uvjetima i druge pogodnosti koje poslodavci i isplatelji primitka, odnosno plaće iz stavaka 1. i 2. toga članka daju radnicima i fizičkim osobama koje ostvaruju primitke iz stavaka 1. i 2. toga članka. Osim navedenoga, člankom 39. Zakona o porezu na dohodak propisano je da je drugi dohodak razlika između svakoga pojedinačnog primitka prema stavku 2., odnosno stavku 3. toga članka umanjeno za propisane izdatke iz stavaka 4. i 5. toga članka.

Prema odredbi članka 21. stavka 1. točke 1. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 1/17 i 128/17) primicima po osnovi nesamostalnog rada u skladu s člankom 21. stavkom 3. Zakona o porezu na dohodak smatraju se i primici radnika i osoba koje ostvaruju primitke iz članka 21. Zakona o porezu na dohodak u stvarima i uslugama koje imaju novčanu vrijednost (dobra, usluge, prava i ostala primanja u naravi), u koje posebice ulaze i korištenje prijevoznih sredstava koje poslodavac i isplatelj primitka odnosno plaće omogućuje radniku i osobama koje ostvaruju primitke iz članka 21. Zakona o porezu na dohodak. Nadalje, člankom 54. stavkom 1. Pravilnika o porezu na dohodak propisano je da se primici u naravi iz članka 39. stavka 3. točke 5. Zakona o porezu na dohodak koje davatelji daju fizičkim osobama koje nisu njihovi radnici u radnom odnosu odnosno osobe koje ostvaruju primitke iz članka 21. Zakona o porezu na dohodak, smatraju primicima od kojih se utvrđuje drugi dohodak. Vrijednost primitaka u naravi utvrđuje se prema članku 22. Pravilnika o porezu na dohodak.

Prema odredbi članka 22. stavka 1. Pravilnika o porezu na dohodak propisano je da se vrijednost primitaka u naravi utvrđuje prema tržišnoj vrijednosti tih primitaka koja je važeća u mjestu davanja (s uključenim PDV-om). Prema stavku 3. točki 5. istog članka Pravilnika pri korištenju prijevoznih sredstava – primitak je iznos u visini od 1% nabavne vrijednosti prijevoznih sredstava mjesečno (uvećano za PDV) odnosno u visini 20% od mjesečne rate za operativni leasing ili dugotrajni najam (uvećano za PDV), bez obzira na opseg korištenja prijevoznih sredstava za osobni prijevoz u privatne svrhe. Primitak se može utvrđivati i prema opsegu stvarnog korištenja. Ako se prijevozna sredstva daju na korištenje u privatne svrhe, poslodavac i isplatelj primitka odnosno plaće obvezan je donijeti odluku o načinu i uvjetima tog korištenja, kao i načinu utvrđivanja plaće radnika i osoba koje ostvaruju primitke iz članka 21. Zakona po toj osnovi. Također napominjemo da ako se plaća po toj osnovi utvrđuje prema opsegu stvarnog korištenja, poslodavac i isplatelj primitka odnosno plaće obvezan je voditi evidenciju o prijeđenoj kilometraži i vremenu korištenja u privatne svrhe, a način vođenja te evidencije utvrđuje se navedenom odlukom. Obveza vođenja evidencije o korištenju sredstava za osobni prijevoz, osim u navedenom slučaju stvarnog korištenja, za porezne svrhe, nije propisano ili obvezno.

Primjerice, u slučaju utvrđivanja plaće u naravi u visini od 1% nabavne vrijednosti prijevoznih sredstava, ako porezni obveznik (bez obzira da li je istovremeno obveznik PDV-a ili nije) zaprimi račun dobavljača tijekom 2018. godine u iznosu 126.000,00 kuna (prodajna cijena 100.000,00 + 25.000,00 PDV + 1.000,00 PPMV), u tom slučaju za korištenje navedenog prijevoznog sredstva za osobni prijevoz porezni obveznik utvrđuje plaću u naravi polazeći od osnovice 126.000,00 (101.000,00 + 25.000,00 PDV).

Vezano uz utvrđivanje plaće u naravi po osnovi korištenja prijevoznih sredstava za osobni prijevoz nabavljenih putem operativnog leasinga ili dugotrajnog najma, napominjemo kako navedeni postotni iznosi mjesečne rate za operativni leasing ili dugotrajni najam iz članka 22. stavka 3. točke 5. Pravilnika o porezu na dohodak pretpostavlja iznos mjesečnih rata koje su obračunate tako da tijekom razdoblja trajanja leasinga ili najma obuhvate ukupnu vrijednost nabavljenog prijevoznog sredstva za osobni prijevoz. Primjerice, ako se pri nabavi prijevoznog sredstva za osobni prijevoz putem operativnog leasinga na rok financiranja odnosno korištenja od 60 mjeseci, uplati predumak naknade od 30% vrijednosti, pri čemu se ostatak od 70% vrijednosti otplaćuje putem mjesečnih rata, tijekom razdoblja korištenja najma kod utvrđivanja osnovice za obračun





mjesečne plaće u naravi pored iznosa mjesečne (fakturirane) rate, potrebno je pribrojiti razmjerni iznos unaprijed plaćenog predujma (plaćeni predujam naknade/60).

Iskazivanje odbitka 50% pretporeza u polju VIII.1.1.2. Obrasca PDV-a



Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se u vezi iskazivanja odbitka 50% pretporeza u polju VIII.1.1.2. Obrasca PDV-a. S tim u vezi postavljeno je pitanje upisuju li se u polju VIII.1.1.2. Obrasca PDV-a troškovi novonabavljenih vozila i svih troškova vezanih za tu nabavu tog vozila te upisuju li se u to isto polje i svi troškovi održavanja, goriva, servisa, najma i ostalih troškova vezanih za vozila nabavljena prethodnih godina ako su računi za te troškove izdani nakon uvođenja mogućnosti odbitka 50% pretporeza (stupilo na snagu 01.01.2018.). Porezni obveznik navodi da su Obrasci PDV-a u 99% slučajeva predani na način da je u polju VIII 1.1.2. upisana osnovica 50% priznatih troškova od ove godine za vozila od prethodnih godina te je zatražena potvrda o ispravnosti takvog iskazivanja.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Prema članku 178. stavku 1. točki 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, od broja 79/13 do 128/17) podaci o iznosu odbitka 50% pretporeza iskazuju se u Obrascu PDV-a i to u polju VIII.1.1.2. (nabava osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz). U podacima o nabavi osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz upisuju se isključivo podaci o dijelu vrijednosti (poreznoj osnovici) s osnove koje je odbijeno 50% pretporeza iz članka 61. stavka 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine od broja 73/13 do 115/16) uključujući i nabavu dobara i usluga u vezi s time. Znači u navedenom polju iskazuju se podaci o nabavi prijevoznih sredstava za osobni prijevoz koja su nabavljena nakon 31. prosinca 2017. kao i troškovi goriva, maziva, održavanja te drugi troškovi u vezi s prijevoznim sredstvima za osobni prijevoz neovisno o tome jesu li ta prijevozna sredstva na koje se odnose troškovi nabavljena do 31. prosinca 2017. ili nakon tog datuma.

Povremene financijske transakcije – zajam



Dostavili ste nam upit poreznog obveznika iz dostavnog popisa o pravu na odbitak pretporeza u slučaju kada društvo daje pozajmice povezanom društvu. U upitu se navodi da je porezni obveznik povezanom društvu „A“ d.o.o. odobrio jedan, a u 2015. godini drugi zajam koji proizlaze iz nenaplaćenog potraživanja koje porezni obveznik ima prema tom društvu te da na odobrene zajmove obračunava redovnu kamatu temeljem sklopljenih ugovora. Nadalje, navodi se da se porezni obveznik ne bavi kreditiranjem, da je navedeno potraživanje nastalo u okviru primarne djelatnosti koja je oporeziva te da u cijelosti odbija pretporez. U vezi navedenog postavlja se pitanje smatraju li se predmetni zajmovi povremenim financijskim transakcijama te koji kriteriji moraju biti ispunjeni kako bi se određena financijska transakcija mogla smatrati povremenom.

Na postavljeni upit odgovaramo u nastavku.

Sukladno odredbama članka 40. stavka 1. točke b) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon) plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) oslobođeno je odobravanje kredita i zajmova, uključujući i posredovanje u tim poslovima te upravljanje kreditima ili zajmovima kada to čini osoba koja ih odobrava.

Člankom 58. stavkom 4. točkom 1. Zakona propisano je da porezni obveznik ne može odbiti pretporez sadržan u računima za primljena dobra i obavljene usluge što ih koristi za isporuke dobara i obavljanje usluga oslobođenih plaćanja PDV-a u tuzemstvu prema člancima 39., 40. i 114. Zakona.

Odredbama članka 62. stavka 1. Zakona propisano je da ako porezni obveznik koristi dobra i usluge koje su mu obavljene, djelomično za isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza u skladu s odredbama Zakona i za obavljanje isporuka dobara i usluga za koje nije dopušten odbitak pretporeza, tada može odbiti samo onaj dio pretporeza koji se odnosi na transakcije za koje je dopušten odbitak pretporeza.

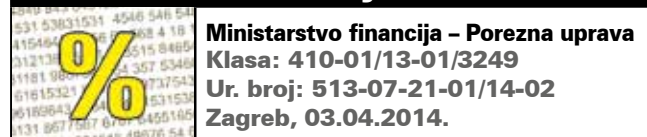
Prema odredbama članka 62. stavka 3. točke c) Zakona kod izračuna iznosa pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza u obzir se ne uzima iznos prometa koji se odnosi na povremene financijske transakcije navedene u članku 40. stavku 1. točkama b) do g) Zakona.

Povremenom financijskom transakcijom smatra se jednokratna transakcija iz članka 40. stavka 1. točaka b) do g) Zakona koju obavi porezni obveznik kojemu obavljanje navedenih transakcija nije uobičajena djelatnost te isto nema namjeru ponavljati.

Prema navodima iz upita, porezni obveznik je odobrio dva zajma povezanom društvu te proizlazi da je u 2014. imao jedan, a u 2015. godini dva odobrena zajma. Obzirom na navedeno, mišljenja smo da se zajam odobren 2014. godine može smatrati povremenom financijskom transakcijom. Međutim, od razdoblja oporezivanja u kojem je odobrio drugi zajam nadalje, porezni obveznik mora utvrditi iznos pretporeza za koji je dopušten odbitak pretporeza i u izračun razmjernog dijela iz članka 62. stavka 2. Zakona uključiti obračunane kamate na odobrene zajmove, jer se isti ne mogu smatrati povremenim financijskim transakcijama.

XII. Tuzemni prijenos porezne obveze

Usluge instalacije sustava protuprovala, videonadzora i vatrodjave



Prijenos porezne obveze ne primjenjuje na obavljanje usluga održavanja, servisa i sličnih usluga koje se izvode na uređajima i opremi

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio nam se upitom u vezi načina obračuna PDV-a u slučaju kada obavlja usluge instalacije sustava protuprovala, videonadzora i vatrodjave, te usluge održavanja navedenih sustava. Porezni obveznik također obavlja usluge na fontanama, kao što su isporuka i montaža pumpe na bazenu, kontrola rada bazenske tehnike, te održavanje opreme za mjerenje i regulaciju vode. U upitu se također navodi da porezni obveznik obavlja usluge rekonstrukcije i montaže rashladne tehnike. Postavljeno je pitanje primjenjuje li porezni obveznik prijenos porezne obveze kada obavlja navede usluge drugom poreznom obvezniku.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu a dodanu vrijedost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekst: Zakon) i članka 151. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik) propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obavezan platiti PDV kada mu se obave 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.

Nadalje, člankom 152. stavkom 1. točkom i) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona smatraju ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.

Iz navedenog proizlazi da se na usluge ugradnje sustava protuprovala, videonadzora i vatrodajave, odnosno opreme, kao što su videokamere, detektori, alarmi i slično, primjenjuje prijenos porezne obveze ako se usluga ugradnje izvodi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta. Isto se primjenjuje i prilikom ugradnje, odnosno montaže pumpe na bazenu, te montaže rashladne tehnike.

Međutim, u vezi usluga održavanja sustava vatrodajave, videonadzora i protuprovala, zatim kontrole rada bazenske tehnike, održavanja opreme za mjerenje i regulaciju vode, potrošnje kemikalija za održavanje vode, te rekonstrukcije rashladne tehnike napominjemo da se prilikom izvođenja takvih usluga primjenjuje odredba članka 152. stavka 2. točke c) Pravilnika kojom je propisano da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona osobito ne smatra periodični ili ne periodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme. Iz navedenog proizlazi da se prijenos porezne obveze ne primjenjuje na obavljanje usluga održavanja, servisa i sličnih usluga koje se izvode na uređajima i opremi.

Usluge ugradnje elektrotehničke opreme

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/13-01/490 Ur. broj: 513-07-21-01/14-03 Zagreb, 03.04.2014.
-------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Porezni obveznik koji obavlja uslugu ugradnje elektrotehničke opreme u građevinski objekt primjenjuje prijenos porezne obveze ukoliko se takva usluga obavlja prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta

Obratili ste nam se upitom u vezi načina obračuna poreza na dodanu vrijednost (PDV) prilikom obavljanja usluge ugradnje elektrotehničke opreme, odnosno upravljačkih ormara u trafostanicu. U upitu navodite da Vas je angažirao drugi porezni obveznik za obavljanje navede usluge, te da ste za dio usluge angažirali kooperanta, također poreznog obveznika. Postavljeno je pitanje na koji Vam način kooperant izdaje račune, te na koji način Vi izdajete račune naručitelju radova, odnosno primjenjuje li se prijenos porezne obveze ili se zaračunava PDV po stopi 25%.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu a dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) i članka 151. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14) propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obavezan platiti PDV kada mu se obave građevinske usluge kojima se smatraju usluge u vezi s izgrad-

njom, održavanjem, rekonstrukcijom ili uklanjanjem građevina, uključujući usluge popravka i čišćenja. Isto se odnosi i na ustupanje osoblja ako ustupano osoblje obavlja građevinske usluge.

Napominjemo da je dana 01. siječnja 2014. godine stupio na snagu Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 160/13) kojim je izmijenjen članak 152. Pravilnika u vezi primjene prijenosa porezne obveze u graditeljskoj djelatnosti. Stavkom 1. točkom i) navedenog članka propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona smatraju ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.

Iz navedenog proizlazi da porezni obveznik koji obavlja uslugu ugradnje elektrotehničke opreme u građevinski objekt primjenjuje prijenos porezne obveze ukoliko se takva usluga obavlja prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.

U vezi načina izdavanja računa ističemo da je odredbama članka 79. stavka 7. Zakona propisano da u slučaju kada je primatelj dobara ili usluga obavezan platiti PDV isporučitelj u računu mora navesti prijenos porezne obveze ili engleski izraz reverse charge. Navedeno, u konkretnom slučaju primjenjuju i izvođač radova i kooperant.

Ugradnja profesionalne kuhinje

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/14-01/236 Ur. broj: 513-07-21-01/14-02 Zagreb, 17.03.2014.
------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

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 prijenos porezne obveze

Obratili ste nam se upitom u vezi primjene prijenosa porezne obveze temeljem članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon), odnosno članka 152. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik). Postavljeno je pitanje primjenjuje li se prijenos porezne obveze u slučaju kada porezni obveznik prodaje i ugrađuje profesionalne kuhinje u hotele i staračke domove.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona i članka 151. stavka 1. Pravilnika propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan platiti PDV kada mu se obave 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.

Člankom 152. stavkom 1. točkom i) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona smatraju ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.

Nadalje, odredbama članka 152. stavka 2. točke c) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona osobito ne smatra periodični ili ne periodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme.



PDV

RAČUNOVODSTVO
I POREZI u praksi

8/20

102



Sukladno navedenim zakonskim odredbama, u vezi primjene prijenosa porezne obveze prilikom prodaje i montaže profesionalnih kuhinja u hotelima ili domovima za starije osobe, bitno je obavlja li se usluga montaže kuhinje kao opreme prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta. Ukoliko se takva isporuka dobra i usluga 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 prijenos porezne obveze.

Kada porezni obveznik obavlja isporuku profesionalnih kuhinja i ugrađuje ih u hotele i domove za starije osobe koje se ne obavljaju prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskih objekata ili obavlja usluge na već ugrađenim kuhinjama ne primjenjuje prijenos porezne obveze, već na takve usluge obračunava PDV po stopi 25%.

Arhitektonske usluge

	Ministarstvo financija – Porezna uprava
	Klasa: 410-19/13-01/719 Ur. broj: 513-07-21-01/14-02 Zagreb, 19.03.2014.

Prijenos porezne obveze primjenjuje se na: arhitektonsko projektiranje, stručni nadzor gradnje, projektantski nadzor, vođenje projektiranja, poslovi glavnog projektanta, kontrola projekata, vođenje građenja te upravljanje projektom gradnje

Dostavili ste nam pitanja u vezi Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) te Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik), a koja se tiču prijenosa porezne obveze u graditeljskoj djelatnosti, odnosno usluga koje se obavljaju u okviru arhitektonske djelatnosti. U postavljenim pitanjima se navodi da su primatelji usluga porezni obveznici upisani u registar obveznika PDV-a. U nastavku navodimo dostavljena pitanja te očitovanje u vezi istih.

Odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona i članka 151. stavka 1. Pravilnika propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obvezan platiti PDV kada mu se obave 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.

Nadalje, odredbama članka 152. stavka 1. točke d) Zakona propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona smatraju 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.

1) Primjenjuje li se prijenos porezne obveze na obavljanje usluge izrade idejnog arhitektonskog rješenja za nove građevinske objekte?

Na usluge izrade idejnog arhitektonskog rješenja za nove građevinske objekte primjenjuje se prijenos porezne obveze sukladno članku 75. stavku 3. točki a) Zakona. Također napominjemo da se prijenos porezne obveze primjenjuje i na uslugu izrade svih onih idejnih rješenja koja su uključena u daljnju razradu projektne dokumentacije.

2) Primjenjuje li se prijenos porezne obveze na obavljanje usluge izrade idejnog rješenja za rekonstrukciju građevinskog objekta?

Na usluge izrade idejnog rješenja za rekonstrukciju postojećeg građevinskog objekta primjenjuje se prijenos porezne obveze sukladno članku 75. stavku 3. točki a) Zakona.

3) U slučaju suradnje dvaju poreznih obveznika, koja rezultira zajedničkom projektom dokumentacijom, a pri čemu se prema

investitoru kao ugovorni obveznik pojavljuje samo jedan porezni obveznik, postavlja se pitanje primjenjuje li se prijenos porezne obveze kada podizvođač ispostavlja račun izvođaču, odnosno nositelju ugovora koji ima ugovor s investitorom?

U navedenom će slučaju podizvođač primijeniti prijenos porezne obveze kada ispostavlja račun izvođaču, a isto će primijeniti i izvođač kada ispostavlja račun naručitelju radova, odnosno investitoru.

4) Primjenjuje li se prijenos porezne obveze prilikom izrade studije razvoja na temelju koje će se dokazati da je usluga gradnje građevinskog objekta bespredmetna, te da se sama usluga građenja nikada neće realizirati?

Prijenos porezne obveze ne primjenjuje se na obavljanje usluga izrade studija razvoja, izrade analiza opravdanosti izgradnje, te ostale slične analitičke poslove.

5) Primjenjuje li se prijenos porezne obveze na uslugu izrade idejnih rješenja koje investitor odbaci?

Na uslugu izrade idejnih rješenja primjenjuje se prijenos porezne obveze, obzirom da je usluga obavljena u svrhu građenja, neovisno o tome što će to idejno rješenje možda biti odbačeno, te obzirom da porezni obveznik koji obavlja navedenu uslugu ne zna ili ne može znati da njegova usluga u završnici neće rezultirati izradom ostale projektne dokumentacije, a samim time niti građenjem.

6) Primjenjuje li se prijenos porezne obveze na uslugu izrade idejnih rješenja koja investitoru služe samo za analizu mogućnosti gradnje, te koja se ne koriste u daljnjem razvoju projekta?

Na uslugu izrade takvih idejnih rješenja (npr. anketni natječaji) ne primjenjuje se prijenos porezne obveze, obzirom da takvo idejno rješenje služi isključivo za analizu mogućnosti gradnje, te ne dovodi do daljnjeg razvoja projekta, niti se koristi u kasnijim fazama arhitektonskog projekta.

7) Primjenjuje li se prijenos porezne obveze na strukovne zadatke ovlaštenih arhitekata, kao što su poslovi prostornog uređenja, arhitektonsko projektiranje i kontrola projekta, stručni nadzor građenja, projektantski nadzor, vođenje građenja i upravljanje projektom gradnje?

U vezi poslova prostornog uređenja, kao što su izrada prostornih planova, valorizacija prostorne dokumentacije, te izrada znanstvene dokumentacije i stručnih podloga, napominjemo da se prijenos porezne obveze ne primjenjuje.

Također napominjemo da se prijenos porezne obveze ne primjenjuje na usluge savjetovanja investitora u vezi prijavljivanja na natječaje vezane uz gradnju, te na usluge sudjelovanja pri raspisu natječaja i ugovaranju radova.

Prijenos porezne obveze primjenjuje se na slijedeće usluge: arhitektonsko projektiranje, stručni nadzor gradnje, projektantski nadzor, vođenje projektiranja, poslovi glavnog projektanta, kontrola projekata, vođenje građenja te upravljanje projektom gradnje.

Održavanje prohodnosti cesta u zimskim uvjetima

	Ministarstvo financija – Porezna uprava
	Klasa: 410-19/13-01/771 Ur. broj: 513-07-21-01/14-2 Zagreb, 03.03.2014.

Usluge održavanja prohodnosti cesta u zimskim uvjetima ne smatraju se građevinskim uslugama te se na iste ne može primijeniti prijenos porezne obveze

Porezni obveznik iz dostavnog popisa postavio je pitanje u vezi prijenosa porezne obveze kod usluga održavanja prohodnosti cesta u zimskim uvjetima koje obavlja za trgovačko društvo, a sukladno Pravilniku o odr-

žavanju i zaštiti javnih cesta (Narodne novine, broj 162/98), te u situaciji kada iste usluge za njega obavijaju kooperanti (autoprijevoznici).

Na postavljeno pitanje odgovaramo u nastavku.

Porezni obveznik upisan u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) u tuzemstvu obvezan je prema članku 75. stavku 3. točki a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13 Rješenje USRH, 1 48/1 3 i 1 53/1 3 — Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) odnosno prema članku 151. stavku 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13 i 160/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) platiti PDV kada mu porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obavi građevinske usluge u vezi s izgradnjom, održavanjem, rekonstrukcijom 111 uklanjanjem građevina, uključujući usluge popravka i čišćenja.

Građevinskim uslugama sukladno članku 152. stavku 2. točki d) Pravilnika ne smatraju se usluge uređenja čišćenja ulica, cesta, autocesta i drugih prometnih površina, zatim uređenje parkova, igrališta i sportskih terena te radovi na prometnicama u zimskom razdoblju i slično.

Budući se usluge održavanja prohodnosti cesta u zimskim uvjetima ne smatraju građevinskim uslugama sukladno članku 152. stavku 2. točki d) Pravilnika, na iste se ne može primijeniti prijenos porezne obveze već je porezni obveznik koji obavlja uslugu obvezan obračunati PDV.

Usluge servisa i montaže na benzinskim postajama



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/50
Ur. broj: 513-07-21-01/14-02
Zagreb, 21.02.2014.

Na radove ugradnje, umjeravanja i testiranja opreme, poput plinskih trošila, te povezanih uređaja i opreme, prijenos porezne obveze primjenjuje ukoliko se takvi radovi izvode u okviru izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta

Obratili ste nam se upitom u vezi primjene prijenosa porezne obveze temeljem članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon), odnosno članka 152. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik). U upitu je postavljeno pitanje primjenjuje li se prijenos porezne obveze u slučaju kada porezni obveznik obavlja usluge servisa i montaže na benzinskim postajama, postavljanja i servisiranja plinskih spremnika, te usluge servisiranja i umjeravanja agregata za istakanje goriva.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

Odbredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona i članka 152. stavka 1. propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obvezan platiti PDV kada mu se obave 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.

Člankom 152. stavkom 1. točkom i) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona smatraju ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta. Nadalje, odbredbama članka 152. stavka 2. točke c) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona osobito ne smatra periodični ili ne periodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme.

Iz navedenog proizlazi da porezni obveznik kada obavlja usluge na već ugrađenim uređajima i opremi, kao što su spremnici i agregati, ne primjenjuje prijenos porezne obveze, već na takve usluge obračunava PDV po stopi 25%. U vezi s izgradnjom potrošnih materijala, napominjemo da se prijenos porezne obveze ne primjenjuje niti na njihovu isporuku niti na ugradnju.

U vezi primjene prijenosa porezne obveze prilikom montaže na benzinskim postajama ne možemo se sa sigurnošću očitovati, obzirom da iz upita nije razvidno obavlja li se usluga montaže opreme prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta. Ukoliko se takva usluga izvodi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta primjenjuje se prijenos porezne obveze.

Plinoinstalaterskim radovima iz točke 26. Dodatka II. Pravilnika smatraju se radovi ugradnje cjelokupnog plinskog sustava, odnosno plinske instalacije, te usluge poput održavanja i popravaka dijelova te instalacije koji se ne smatraju opremom (plinski cjevovod i sustav dovoda zraka i odvoda produkata izgaranja). Na navedene se usluge primjenjuje prijenos porezne obveze, dok se na radove ugradnje, umjeravanja i testiranja opreme, poput plinskih trošila, te povezanih uređaja i opreme, prijenos porezne obveze primjenjuje ukoliko se takvi radovi izvode u okviru izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta, kako je i propisano člankom 152. stavkom 1. točkom i) Zakona.

Usluge održavanja melioracijskih građevina



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/712
Ur. broj: 513-07-21-01/14-02
Zagreb, 14.02.2014.

Porezni obveznik kada obavlja radove uklanjanja drveća, niskog raslinja, košnje trave i slično, ne primjenjuje prijenos porezne obveze ukoliko se ti radovi izvode u svrhu održavanja

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio nam se upitom u vezi primjene članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) u slučaju kada obavlja usluge održavanja melioracijskih građevina. Navedene usluge odnose se na poslove uklanjanja drveća, niskog raslinja, te na košnju trave na kanalima za odvodnju i navodnjavanje koji se smatraju objektima niskogradnje.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

Člankom 75. stavkom 3. točkom a) Zakona i člankom 152. stavkom 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obvezan platiti PDV kada mu se obave 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.

Odbredbama članka 152. stavka 1. točke c) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona smatraju radovi hortikulturnog uređenja i radovi uređenja okoliša ako se izvode u okviru izgradnje i rekonstrukcije pojedinog građevinskog objekta. Nadalje, odbredbama članka 152. stavka 2. točke f) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona osobito ne smatra hortikulturno uređenje i uređenje okoliša, osim onog navedenog u stavku 1. točki c) toga članka.



Iz navedenog proizlazi da porezni obveznik kada obavlja radove uklanjanja drveća, niskog raslinja, košnje trave i slično, primjenjuje prijenos porezne obveze ukoliko se ti radovi izvode u okviru izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta, te ukoliko su predviđeni krajobraznim elaboratom, koji je sastavni dio glavnog projekta, odnosno čiji su podaci poslužili za izradu glavnog projekta. U slučaju kada se takve usluge izvode u svrhu održavanja građevina spomenutih u upitu prijenos porezne obveze se ne primjenjuje.

Ugradnja i održavanje opreme za preuzimanje ambalaže i zaštitu od krađe

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/13-01/574 Ur. broj: 513-07-21-01/14-02 Zagreb, 03.02.2014.
--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Oprema za preuzimanje ambalaže u trgovačkim centrima te sustav za zaštitu od krađe u trgovačkim centrima samom ugradnjom koja se izvodi na način da se priključuje na već postojeće sustave neophodne za njihovu funkcionalnost ne stječe svojstva nekretnine (ne postaje dio nekretnine) te se ne može primijeniti prijenos porezne obveze

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se 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). Također je postavljeno pitanje smatra li se održavanje takvih sustava građevinskom uslugom.

Na postavljeno pitanje odgovaramo u nastavku.

Odredbom članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) propisano je da se porez na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) plaća na isporuke dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Prema odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona i članka 151. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13 i 160/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obavezan je platiti PDV kada mu porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obavi 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.

Člankom 152. stavkom 1. točkom i) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona smatra ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.

Oprema za preuzimanje ambalaže u trgovačkim centrima samom ugradnjom koja se izvodi na način da se priključuje na već postojeće sustave neophodne za njihovu funkcionalnost ne stječe svojstva nekretnine, te ne postaje dio nekretnine. U skladu s navedenim, porezni obveznici koji obavljaju takve usluge ne mogu primijeniti prijenos porezne obveze te su obvezni na te usluge obračunati PDV. Isto se odnosi i na ugradnju sustava za zaštitu od krađe u trgovačkim centrima (ugrađene antene).

Međutim, 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.

Napominjemo da se prema članku 152. stavku 2. točki c) Pravilnika, građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona 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.

Prijenos porezne obveze – kopanje rupe za drvo kod gradnje ceste

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/14-01/3591 Ur.br: 513-07-21-01/15-2 Zagreb, 08.05.2015.
--	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

U slučaju kad porezni obveznik obavlja radove u vezi gradnje prilazne ceste, te u sklopu toga kopa rupe za sadnju maslina, primjenjuje prijenos porezne obveze na primatelja usluge obveznika PDV-a, ukoliko se ti radovi izvode u okviru izgradnje ili rekonstrukcije prilazne ceste, te ukoliko su predviđeni krajobraznim elaboratom koji je sastavni dio glavnog projekta

Navedenim dopisom postavili ste upit u vezi prijenosa porezne obveze u slučaju kad građevinski obrtnik izvodi radove gradnje prilazne ceste i kopa rupe za sadnju maslina na poljoprivrednom zemljištu fizičkoj osobi koja je obveznik poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) i upisana u obiteljsko poljoprivredno gospodarstvo.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon) i članka 152. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13-ispr., 160/13, 35/14 i 157/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik) propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obavezan platiti PDV kada mu se obave 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 usluge ustupanja osoblja ako ustupano osoblje obavlja građevinske usluge.

Isto tako, odredbama članka 152. stavka 1. točke a) Pravilnika propisano je da se radovi izgradnje ceste smatraju radovima u okviru gradnje (izgradnja, održavanje, rekonstrukcija i uklanjanje građevinskog objekta ili njegovih dijelova) iz Dodatka II. koji je sastavni dio Pravilnika.

Nadalje, odredbama članka 152. stavka 1. točke c) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona smatraju radovi hortikulturnog uređenja i radovi uređenja okoliša ako se izvode u okviru izgradnje i rekonstrukcije pojedinog građevinskog objekta.

Odredbama članka 152. stavka 2. točke f) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona osobito ne smatra hortikulturno uređenje i uređenje okoliša, osim onog navedenog u stavku 1. točki c) istoga članka Pravilnika.

Iz navedenog proizlazi da porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u slučaju kad obavlja radove u vezi gradnje prilazne ceste, te u sklopu toga kopa rupe za sadnju maslina, primjenjuje prijenos porezne obveze na primatelja usluge obveznika PDV-a, ukoliko se ti radovi izvode

u okviru izgradnje ili rekonstrukcije prilazne ceste, te ukoliko su predviđeni krajobraznim elaboratom koji je sastavni dio glavnog projekta, odnosno čiji su podaci poslužili za izradu glavnog projekta.

Napominjemo da se sadnja maslina kao i radovi u vezi sadnje maslina kao što su radovi kopanja rupa ne smatraju građevinskim radovima sukladno odredbama članka 152. stavka 2. točke f) Pravilnika ukoliko se ne obavljaju u okviru građenja prilazne ceste, te je u tom slučaju izvođač radova na takve radove obavezan obračunati PDV.

Kontrolna ispitivanja u građevini



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/453
Ur.br: 513-07-21-01/15-04
Zagreb, 20.02.2015.

Porezni obveznik (izvođač) koji obavlja jedinstvenu uslugu stručnog nadzora građenja koja se sastoji od više usluga koje za njega obavljaju podizvođači, a od kojih se na neke primjenjuje prijenos porezne obveze, a na neke stopa PDV-a 25%, izvođač primjenjuje prijenos porezne obveze na svoju uslugu stručnog nadzora gradnje

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio nam se upitom u vezi primjene članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13, 153/13 – Rješenje USRH i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon), odnosno članka 152. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik). Naime, u svom upitu porezni obveznik navodi da obavlja poslove stručnog nadzora nad građenjem i inženjerske usluge vezane za građevinarstvo. U upitu se također navodi da je usluga kontrolnih ispitivanja radova i materijala sastavni dio usluge i ugovora o stručnom nadzoru te se ista provodi isključivo prilikom gradnje novih cesta ili rekonstrukcija. Navedena su ispitivanja propisana projektom dokumentacijom i izvode se isključivo na radovima i materijalima koje je izvođač izveo u sklopu građenja ili rekonstrukcije. Temeljem kontrolnih ispitivanja radova i materijala stručni nadzor konstatira postizanje projektnih zahtjeva za kvalitetom te ukoliko su isti zadovoljeni odobrava slijedeću fazu radova. Primjer istih je slijedeće:

- izvođač odradi zbijanje postojećeg tla do potrebne zbijenosti, nakon čega se vrši ispitivanje zbijenosti tla radi provjere izvođačevog rada u cilju provjere da li je postigao projektne zahtjeve;
- izvođač ugradi kameni materijal u nasip, nakon čega se uzme uzorak tog materijala koji se ispituje u laboratoriju te se provjere da li uzorak zadovoljava projektne zahtjeve o materijalu.

Za obavljanje kontrolnih ispitivanja te ostalih usluga koje su sastavni dio usluge nadzora građenja (kao što su primjerice elektrotehnički, strojarški i geodetski nadzor) porezni obveznik je angažirao podizvođače.

Postavljeno je pitanje da li se prilikom obavljanja navedenih kontrolnih ispitivanja, koja se provode u postupku stručnog nadzora primjenjuje prijenos porezne obveze sukladno članku 75. stavku 3. Zakona.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona i članka 152. stavka 1. Pravilnika propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan platiti PDV kada mu se obave 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.

Člankom 152. stavkom 1. točkom e) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona sma-

traju usluge stručnog nadzora građenja sukladno propisima kojima se uređuju arhitektonski i inženjerski poslovi i djelatnosti u prostornom uređenju i gradnji. Nadalje, odredbama članka 152. stavka 2. točke a) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona osobito ne smatra ispitivanje određenih dijelova građevine u svrhu provjere ispunjavanja bitnih zahtjeva za građevinu.

Iz navedenog proizlazi da porezni obveznik (podizvođač) ne primjenjuje prijenos porezne obveze kada obavlja ispitivanja određenih dijelova građevine u svrhu ispunjavanja bitnih zahtjeva za građevinu, odnosno tzv. kontrolna ispitivanja dijelova građevine. Nadalje, obzirom da porezni obveznik (izvođač) obavlja jedinstvenu uslugu stručnog nadzora građenja koja se sastoji od više usluga koje za njega obavljaju podizvođači, a od kojih se na neke primjenjuje prijenos porezne obveze, a na neke stopa PDV-a 25%, mišljenja smo da porezni obveznik primjenjuje prijenos porezne obveze na svoju uslugu stručnog nadzora gradnje ukoliko je primatelj te usluge porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a.

Ugradnja solarnih ćelija



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/658
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 09.01.2014.

Na usluge implementacije kolektora na krovne površine ne primjenjuje se prijenos porezne obveze

Podnositelj upita iz dostavnog popisa bavi se implementacijom fotonaponskih sustava na krovne površine za koje ima potpisan ugovor s Hrvatskim operatorom tržišta energije d.o.o. (HROTE). U dopisu se navodi da fotonaponski paneli (kolektori) služe isključivo u svrhu proizvodnje električne energije, a pričvršćuju se na objekt na način da se u svakom trenutku mogu s istog izmjestiti. Postavljeni kolektori ne vrše nikakvu funkciju za i u korist objekta na kojem su pričvršćeni, već se instaliraju u svrhu proizvodnje i prodaje električne energije HROTE-u. nadalje navodi se da se kolektori ne smatraju nepokretnom imovinom, jer se u svakom trenutku bez oštećenja objekta na koji su postavljeni mogu prenijeti na drugu lokaciju. U svrhu implementacije predmetnih postrojenja najčešće se ugovara pravo služnosti s vlasnikom objekta na koji se kolektori instaliraju, a raskidom ugovora kolektori se mogu prenositi na drugu lokaciju. U vezi s navedenim postavljeno je pitanje primjenjuje li se na uslugu implementacije kolektora na krovne površine prijenos porezne obveze.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Prijenos porezne obveze primjenjuje se sukladno članku 75. stavku 3. točki a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) 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.

Budući da kolektori navedeni u upitu samom ugradnjom ne stječu svojstva nekretnine, te ne postaju dio nekretnine nakon montaže, odnosno ne postaju nepokretna imovina, usluge implementacije kolektora u tom slučaju nisu obuhvaćene člankom 75. stavkom 3. točkom a) Zakona.

Prema tome na usluge implementacije kolektora na krovne površine ne primjenjuje se prijenos porezne obveze propisan člankom 75. stavkom 3. točkom a) Zakona.



Usluge redovnog mjesečnog održavanja i popravka dizala



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/139
Ur.br: 513-07-21-01/15-2
Zagreb, 20.04.2015.

Na ugradnju lifta primjenjuje se prijenos porezne obveze ukoliko takve radove izvodi u okviru građenja (izgradnje, održavanje, rekonstrukcija i uklanjanje građevinskog objekta ili njegovih dijelova)

Podnositelj upita iz dostavnog popisa obratio nam se upitom u vezi primjene tuzemnog prijenosa obveze plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) u vezi obavljanja usluge redovnog mjesečnog održavanja i popravka dizala. Nadalje, navedeno je da neki klijenti tumače da se navedene usluge ne smatraju građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon), već uslugama iz članka 152. stavka 2. točke c) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13 – ispr., 160/13, 35/14 i 157/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik). Postavljeno je pitanje da li se na navedene usluge može primijeniti prijenos porezne obveze.

Na postavljena pitanja odgovaramo u nastavku.

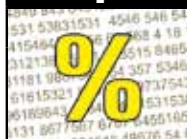
Prijenos porezne obveze primjenjuje se sukladno odredbi članka 75. stavka 3. točke a) Zakona na građevinske usluge kojima se smatraju usluge u vezi s izgradnjom, održavanjem, rekonstrukcijom ili uklanjanjem građevina, uključujući usluge popravka i čišćenja. Isto se odnosi i na ustupanje osoblja ako ustupano osoblje obavlja građevinske usluge.

Člankom 152. stavkom 1. točkom a) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točkom a) Zakona smatraju radovi u okviru građenja (izgradnja, održavanje, rekonstrukcija i uklanjanje građevinskog objekta ili njegovih dijelova) iz Dodatka II. koji je sastavni dio Pravilnika.

Prema navedenom, kada 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).

Nadalje, odredbama članka 152. stavka 2. točke c) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona osobito ne smatra periodični ili neperiodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme te stoga na usluge redovnog mjesečnog održavanja i popravka dizala porezni obveznik treba obračunati PDV.

Prijenos porezne obveze pri isporuci istrošenog materijala



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/572
Ur.br: 513-07-21-01/15-2
Zagreb, 11.02.2015.

Kada se radi o rabljenom materijalu koji se u istom stanju ne može ponovno upotrijebiti jer je izgubio svoju prvobitnu funkciju, kvalitetu i izgled, već se koristi kao sirovina u proizvodnji drugih proizvoda, primjenjuje se prijenos porezne obveze

Porezni obveznik iz dostavnog popisa postavio je upit o prijenosu porezne obveze pri isporuci istrošenog materijala. U upitu se navodi da porezni obveznik prodaje alat od tvrdog metala kupcu u Hrvatskoj te isti kupuje od njega kao „istrošeni materijal“ kada alat postane nepotrebljiv u proizvodnji. Nadalje, porezni obveznik prodaje taj materijal drugom kupcu te se postavlja pitanje treba li pri isporuci primijeniti prijenos porezne obveze na temelju članka 75. stavka 3. točke b) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV).

Na postavljeni upit odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 75. stavka 3. točke b) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14) propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan platiti PDV kada mu se obave isporuke rabljenog materijala i onoga koji se u istom stanju ne može ponovno upotrijebiti, otpada, industrijskog i neindustrijskog otpada, reciklažnog otpada, djelomično obrađenog otpada.

Prema odredbama članka 152. stavka 3. točke a) Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14) isporukom rabljenog materijala i onoga koji se u istom stanju ne može ponovo upotrijebiti već se kao takav koristi kao sirovina u proizvodnji drugih proizvoda ali je izgubio svoju prvobitnu funkciju, kvalitetu, izgled i slično te otpada, industrijskog i neindustrijskog otpada, reciklažnog otpada i djelomično obrađenog otpada osobito se smatra isporuka željeznog i neželjeznog otpada, metalnih otpadaka i rabljenih materijala, uključujući poluproizvode nastale kod prerade, proizvodnje ili taljenja željeza ili neželjeznih metala i njihovih slitina.

Slijedom navedenog, ukoliko se radi o rabljenom materijalu koji se u istom stanju ne može ponovno upotrijebiti jer je izgubio svoju prvobitnu funkciju, kvalitetu i izgled, već se koristi kao sirovina u proizvodnji drugih proizvoda, primatelj isporuke koji je upisan u registar obveznika PDV-a obavezan je platiti PDV dok isporučitelj izdaje račun bez PDV-a s naznakom „prijenos porezne obveze“ ili „reverse charge“.

Projektiranje, nadzor i tehničko savjetovanje u području graditeljstva



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/14-01/747
Ur.br: 513-07-21-01/15-06
Zagreb, 12.01.2015.

Prijenos porezne obveze ne primjenjuje na usluge savjetovanja investitora u vezi prijavljivanja na natječajne vezane uz gradnju, te na usluge sudjelovanja pri raspisu natječaja i ugovaranju radova

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio nam se upitom u vezi primjene članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13, 153/13 – Rješenje USRH i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon), odnosno članka 152. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik). Naime, u svom upitu obveznik navodi da obavlja poslove projektiranja, nadzora i tehničkog savjetovanja u području graditeljstva. Takvi poslovi najčešće obuhvaćaju slijedeće usluge:

- organiziranje i vođenje projekta izgradnje građevinskog objekta,
- usklađivanje rada i nadzor nad izradom dokumentacije vezane uz građenje objekta,
- upravljanje građevnom ugovornom dokumentacijom na projektu izgradnje objekta,
- praćenje usklađenosti na projektu izgradnje objekta,

- upravljanje troškovima i financijske kontrole na projektu izgradnje objekta i
- tehničko savjetovanje vezano uz građenje objekta i prethodno navedene usluge.

Također navodi da obavlja navedene poslove prilikom izmjena i usklađenja projekta radi ostvarivanja ušteda i pronalaženja kvalitetnijih i racionalnijih rješenja, te je postavljeno pitanje da li se na navedene poslove primjenjuje prijenos porezne obveze.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona i članka 152. stavka 1. propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan platiti PDV kada mu se obave 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.

Člankom 152. stavkom 1. točkama d) i e) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona smatraju 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.

Iz navedenog proizlazi da porezni obveznik primjenjuje prijenos porezne obveze kada obavlja usluge navedene u upitu. Također napominjemo da se prijenos porezne obveze ne primjenjuje na usluge savjetovanja investitora u vezi prijavljivanja na natječaje vezane uz gradnju, te na usluge sudjelovanja pri raspisu natječaja i ugovaranju radova, kako je i napomenuto mišljenjem Porezne uprave, Središnjeg ureda KLASA: 410-19/13-01/719, URBROJ: 513-07-21-01/14-02 od 19.03.2014. godine.

Prijenos porezne obveze – ugradnja podloge na sportskim terenima (trava, guma i sl.)



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/589
Ur.br: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 16.12.2014.

Kada porezni obveznik obavlja isporuku s ugradnjom podloga na sportskim ili rekreacijskim terenima kao što su umjetna trava, tartan, gumena podloga i sl. primjenjuje prijenos porezne obveze

Dostavili ste nam upite upućene s e-mail adresa "A" i „B“ u kojima je postavljeno pitanje u vezi prijenosa porezne obveze. Navedeno je da porezni obveznici isporučuju i postavljaju umjetnu travu, odnosno gumenu podlogu na sportske terene. Nadalje, navedeno je da porezni obveznici izdaju račune s opisom „isporuka i montaža umjetne trave“, odnosno „dobava i ugradnja (ili postavljanje) umjetne trave i/ili gumenih podloga“. Postavljeno je pitanje da li se na isporuku i postavljanje umjetne trave i/ili gumenih podloga na sportske terene može primijeniti prijenos porezne obveze.

Na postavljeni upit odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu a dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon) i članka 151. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik) propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obavezan platiti PDV kada mu se obave građevinske usluge kojima se smatraju usluge u vezi s izgradnjom, održavanjem, rekonstrukcijom ili uklanjanjem građevina, uključujući

jući usluge popravka i čišćenja. Isto se odnosi i na ustupanje osoblja ako ustupano osoblje obavlja građevinske usluge.

Člankom 152. stavak 1. točka a) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona smatraju radovi u okviru građenja (izgradnja, održavanje, rekonstrukcija i uklanjanje građevinskog objekta ili njegovih dijelova) iz Dodatka II. koji je sastavni dio Pravilnika. U Dodatku II. navedeno je da su radovi iz članka 152. stavka 1. točke a) Pravilnika, između ostaloga, izvedba sportskih terena i parkirališta te izvođenje rekreacijskih terena i pješačkih površina (staza, nogostupa i slično).

Prema navedenom, u konkretnom slučaju kada porezni obveznik obavlja isporuku s ugradnjom podloga na sportskim ili rekreacijskim terenima kao što su umjetna trava, tartan, gumena podloga i sl. primjenjuje prijenos porezne obveze na primatelja usluge.

Napominjemo da porezni obveznik u računu za predmetne usluge mora navesti „prijenos porezne obveze“

Uputa za primjenu prijenosa porezne obveze prilikom obavljanja građevinskih usluga



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/241
Ur.br: 513-07-21-01/14-02
Zagreb, 29.09.2014.

Odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) i članka 152. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik) propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan platiti PDV kada mu se obave 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.

Nadalje, odredbama članka 152. stavka 1. točke a) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama smatraju radovi u okviru građenja (izgradnja, održavanje, rekonstrukcija i uklanjanje građevinskog objekta ili njegovih dijelova) iz Dodatka II. koji je sastavni dio Pravilnika (u daljnjem tekstu: Dodatak).

Dakle, ukoliko jedan porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a obavlja građevinske usluge iz članka 152. stavka 1. Pravilnika i Dodatka drugom poreznom obvezniku također upisanom u registar obveznika PDV-a, mora primjenjivati prijenos porezne obveze. Stoga prijenos porezne obveze nije opcionalan već se u navedenom slučaju mora primjenjivati.

Propisi kojima se uređuje područje gradnje definiraju građenje kao izvedbu građevinskih i drugih radova (pripremni, zemljani, konstrukcijski, instalaterski, završni radovi te ugradnja građevinskih proizvoda, postrojenja ili opreme) kojima se gradi nova građevina, rekonstruira, uklanja i održava postojeća građevina.

Prethodni i pripremni 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



PDV

RAČUNOVODSTVO
 POREZI u praksi

8/20

108



i trajanje postojeće građevine. Takvi se radovi odnose na modernizaciju, radove zbog promjene namjene građevine ili tehnološkog procesa, dograđivanje, nadograđivanje, proširenje 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. Poboljšanje 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 krovišta, 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.

Pod građevinskim objektima podrazumijevaju se stambene i nestambene zgrade, zatim objekti prometne infrastrukture (prometnice, željeznički kolnici, 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, zatim električni vodovi, 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), te ostale građevine kao što su sportski tereni, parkovi, smetlišta i slično.

Prilikom izvođenja bilo kojih građevinskih radova navedenih u članku 152. stavku 1. Pravilnika ili u Dodatku primjenjuje se prijenos porezne obveze ukoliko se takvi radovi izvode u okviru izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta. Ukoliko se ti građevinski radovi izvode u okviru održavanja građevinskog objekta prijenos porezne obveze se također primjenjuje, ali s određenim iznimkama (kao što je primjerice ugradnja uređaja i opreme u postojeći objekt koji se ne rekonstruira).

Napominjemo da je stupanjem na snagu Pravilnika o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine 160/13), a u svrhu određivanja primjene prijenosa porezne obveze, postalo nevažno 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.

1. Ugradnja i održavanje opreme i uređaja

Člankom 152. stavkom 1. točkom i) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama smatra ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta. Nadalje stavkom 2. točkom c) istog članka Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama ne smatra periodični ili ne periodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme.

Iz navedenog proizlazi da se prilikom ugradnje uređaja i opreme u okviru izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta primjenjuje prijenos porezne obveze, kao i na sve usluge koje su bile potrebne kako bi se ti

uređaji i oprema ugradili, kao što su primjerice instalacijski radovi, probno testiranje ili projektiranje (kod sustava protuprovala, videonadzora, vatrodajave i slično).

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), parketarski (ukoliko se instalacije ugrađuju ispod parketa), gipsarski (ugradnja uređaja i opreme primjerice u spuštenu 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 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.

U nastavku se daje pregled pojedinih radova na građevinskom objektu i primjene prijenosa porezne obveze:

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

U vezi ugradnje klima uređaja napominjemo da se prilikom ugradnje klima uređaja u postojeći objekt koji se ne rekonstruira ne primjenjuje prijenos porezne obveze. Navedeno se odnosi na tzv. split sustave (mono i multi split sustavi). Prilikom ugradnje velikih klima sustava, klima sustava za industrijska postrojenja, skladišta, trgovačke centre, zatim sustava koji sadrže rashladne agregate (tzv. chillere), te rashladne komore i slično, prijenos porezne obveze se primjenjuje, kao i na njihovo projektiranje, stručni nadzor ugradnje i sve ostale građevinske usluge nužne za njihovu ugradnju. Na usluge održavanja, servisa, zamjene pojedinih jedinica unutar klima sustava, njihovih dijelova i slično ne primjenjuje se prijenos porezne obveze (neovisno o kojem sustavu se radi). Međutim, ukoliko je u okviru održavanja klimatizacijskih sustava potrebno primjerice zamijeniti pojedine instalacije klima sustava (vodove, kablove), čije izvođenje zahtijeva izvođenje primjerice pojedinih zidarskih radova, prijenos porezne obveze se primjenjuje i na te radove i na samu zamjenu instalacija.

U nastavku su primjeri kojima se pobliže pojašnjava primjena prijenosa porezne obveze kada se obavljaju građevinski radovi vezani za ugradnju i održavanje uređaja, opreme i instalacija:

Primjer 1.

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%.

Primjer 2.

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.

Primjer 3.

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.

2. Elektroinstalacijski i komunikacijski radovi

U točki 12. Dodatka navedeni su elektroinstalacijski i komunikacijski radovi (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 građevinskog objekta). Nadalje, u točki 28. Dodatka navedeni su manje složeni elektroinstalaterski i komunikacijski radovi (elektro-instalacije i instalacije komunikacija). Obzirom da se sustav elektroinstalacija sastoji od uređaja, opreme i instalacija potrebno je uzeti u obzir i članak 152. stavak 1. točku i) Pravilnika kojim je propisano da se građevinskim uslugama smatraju ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta. Međutim, stavkom 2. točkom c) istog članka propisano je da se građevinskim radovima ne smatra periodični ili ne periodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme.

Iz navedenog proizlazi da se na sve elektroinstalaterske i komunikacijske radove primjenjuje prijenos porezne obveze ukoliko se takvi radovi izvode prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.

Održavanje elektroinstalacija podrazumijeva redovite i izvanredne preglede elektroinstalacija, izvođenje radova kojima se elektroinstalacija zadržava ili vraća u stanje određeno projektom 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.).

Međutim, kako je već prije navedeno, ukoliko se obavljaju radovi kao što su popravci i zamjene vodiča i kablova, odnosno samih instalacija, prijenos porezne obveze se primjenjuje. Na građevinske radove (najčešće zidarske, kao što su dubljenje zidova, odnosno štemanje, parketerske i slične) bez kojih nije moguće popraviti ili zamijeniti vodiče ili kablove, također se primjenjuje prijenos porezne obveze.

3. Vodoinstalaterski radovi

Prijenos porezne obveze primjenjuje se na sve vodoinstalaterske i slične radove ukoliko se izvode prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta. Navedeno se odnosi i na ugradnju uređaja i opreme, na ispitivanje instalacija i opreme prije puštanja u rad i na ostale slične usluge.

Prilikom održavanja (popravaka, demontaže, montaže i slično) instalacija, odnosno cijevi primjenjuje se prijenos porezne obveze, dok se prilikom zamjene ili popravaka već ugrađene sanitarne opreme (umivaronici, slavine, WC školjke, pisoari, kade), te zamjene pojedinih dijelova spomenute opreme prijenos porezne obveze ne primjenjuje. Prilikom sanacije cijevi zbog primjerice njenog puknuća, primjenjuje se prijenos porezne obveze, kao i na sve popratne građevinske radove (zidarski, keramičarski, zemljani i slično).

Razna ispitivanja, koja se obavljaju naknadno, te usluge poput odčepijavanja odvoda i slično ne smatraju se građevinskim radovima, te se na njih ne primjenjuje prijenos porezne obveze.

Ugradnja tzv. sprinkler sustava, zajedno s projektiranjem smatra se građevinskom uslugom, te se na takve radove primjenjuje prijenos porezne obveze neovisno izvode li se takve usluge prilikom izgradnje, rekonstrukcije ili održavanja građevinskog objekta. Naknadna zamjena ili popravak pojedinog dijela tog sustava (primjerice prskalica, ventila i slično) ne smatra se građevinskom uslugom, te se ne primjenjuje prijenos porezne obveze.

4. Plinoinstalaterski radovi

Prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta prijenos porezne obveze se primjenjuje na sve plinoinstalaterske radove, pa i na projektiranje plinskih instalacija, ugradnju uređaja i opreme, te provjeru ispravnosti, nepropusnosti, čvrstoće i slično. Prilikom obavljanja usluga na već ugrađenom plinskom sustavu kao što su servis, popravci i zamjena uređaja i opreme (plinsko trošilo, boiler, radijator, ili neki njihov dio), te na razna ispitivanja prijenos porezne obveze se ne primjenjuje. Međutim, na radove koji se izvode na samim plinskim cijevima te na popratne radove (primjerice zidarske, ukoliko su cijevi postavljene podbukno) primjenjuje se prijenos porezne obveze.

Prilikom obavljanja radova kao što je primjerice 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, također primjenjuje prijenos porezne obveze.

5. Ostali građevinski radovi

Prilikom izvođenja slijedećih građevinskih radova primjenjuje se prijenos porezne obveze, neovisno izvode li se prilikom izgradnje, rekonstrukcije ili održavanja građevinskog objekta (uz ograničenja koja su pojašnjena primjerima iz prvog poglavlja):

- zidarski radovi,
- izolaterski radovi,
- radovi pjeskarenja,
- tesarski radovi,
- krovopokrivački radovi,
- soboslikarski i ličilački radovi,
- stolarski i bravarski radovi,



- staklarski radovi,
- limarski radovi,
- parketarski radovi,
- podopolagački radovi,
- radovi oblaganja,
- završna obrada podova,
- štukatura i
- gipsarski radovi.

Također napominjemo da se prijenos porezne obveze primjenjuje i na prateće radove nužne za izvođenje gore navedenih radova (članka 152. stavak 1. točka b) Pravilnika) kao što su primjerice 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).

6. Projektiranje, izrada idejnih rješenja, studija razvoja, energetska certificiranje i slično

Odredbama članka 152. stavka 1. točke d) i e) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama smatraju 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) toga stavka, te usluge stručnog nadzora građenja sukladno propisima kojima se uređuju arhitektonski i inženjerski poslovi i djelatnosti u prostornom uređenju i gradnji.

Prijenos porezne obveze primjenjuje se na sljedeće usluge: arhitektonsko projektiranje, stručni nadzor gradnje, projektantski nadzor, vođenje projektiranja, poslovi glavnog projektanta, kontrola projekata, vođenje građenja te upravljanje projektom gradnje.

Slijedom navedenog, na usluge izrade idejnog rješenja za nove građevinske objekte i za rekonstrukciju starih objekata primjenjuje se prijenos porezne obveze sukladno članku 75. stavku 3. točki a) Zakona. Također napominjemo da se prijenos porezne obveze primjenjuje i na uslugu izrade svih onih idejnih rješenja koja su uključena u daljnju razradu projektne dokumentacije.

Na uslugu izrade idejnih rješenja koja investitor odbaci primjenjuje se prijenos porezne obveze, obzirom da je usluga obavljena u svrhu građenja, neovisno o tome što će to idejno rješenje možda biti odbačeno, te obzirom da porezni obveznik koji obavlja navedenu uslugu ne zna ili ne može znati da njegova usluga u završnici neće rezultirati izradom ostale projektne dokumentacije, a samim time niti građenjem.

Prijenos porezne obveze ne primjenjuje se na obavljanje usluga izrade studija razvoja, izrade analiza opravdanosti izgradnje, te ostale slične analitičke poslove.

Na uslugu izrade idejnih rješenja koja investitoru služe samo za analizu mogućnosti gradnje i koja se ne koriste u daljnjem razvoju projekta (npr. anketni natječaji), ne primjenjuje se prijenos porezne obveze, obzirom da takvo idejno rješenje služi isključivo za analizu mogućnosti gradnje, te ne dovodi do daljnjeg razvoja projekta, niti se koristi u kasnijim fazama arhitektonskog projekta.

U vezi poslova prostornog uređenja, kao što su izrada prostornih planova, valorizacija prostorne dokumentacije, te izrada znanstvene dokumentacije i stručnih podloga, napominjemo da se prijenos porezne obveze ne primjenjuje.

Također napominjemo da se prijenos porezne obveze ne primjenjuje na usluge savjetovanja investitora u vezi prijavljivanja na natječaje vezane uz gradnju, te na usluge sudjelovanja pri raspisu natječaja i ugovaranju radova.

Poslovi kao što su izdavanje projektne dokumentacije za legalizaciju objekta koja nije u okviru gradnje (članak 152. stavak 2. točka h) Pravilnika), energetska pregled građevine i izdavanje energetskih certifikata (članak 152. stavak 2. točka i) Pravilnika), te usluge vještačenja (članak 152. stavak 2. točka j) Pravilnika) ne smatraju se građevinskim uslugama,

ma, te se prilikom njihovog obavljanja ne primjenjuje prijenos porezne obveze.

7. Izvođenje radova na distribucijskim sustavima i cjevovodima

Prilikom izgradnje, nadogradnje ili rekonstrukcije vodovoda, plinskog cjevovoda ili kanalizacije primjenjuje se prijenos porezne obveze kao i na sve ostale potrebne radove (iskopi, polaganje cijevi, ispiranje i slično), na projektiranje i istražne radove, odnosno prethodna ispitivanja navedena u članku 152. stavku 1. točki k) Pravilnika. Periodični i neperiodični pregledi, naknadna ispitivanja, čišćenja i slične usluge ne smatraju se građevinskim uslugama, te se prilikom njihovog obavljanja ne primjenjuje prijenos porezne obveze.

Svi elektroinstalacijski radovi na javnoj rasvjeti smatraju se građevinskim radovima ukoliko 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 ne smatra se građevinskom uslugom te se na takve radove ne primjenjuje prijenos porezne obveze. Takvi se radovi odnose na popravke i zamjenu žarulja, svjetiljki, zaštitnih plastika za svijetljenje, porculanskih grla, prigušnica, razdjelnika, sklopki, osigurača i ostalih sličnih dijelova. Prijenos porezne obveze ne primjenjuje se niti ako se popravljaju ili zamjenjuju pojedini dijelovi trafostanice.

Izvođenje, zamjena ili popravak električnih ili komunikacijskih vodova i kablova bilo da su postavljeni podzemno ili nadzemno, zatim instalacija za javnu rasvjetu smatraju se građevinskim radovima, te se prilikom njihovog izvođenja primjenjuje prijenos porezne obveze. Ukoliko elektroinstalacijski radovi (primjerice zamjena vodova) iziskuju dodatne građevinske radove kao što su iskopi, razbijanje betonske ili asfaltne ploče, bušenje rupa, pojedini bravarski radovi i slično, tada se i na te radove primjenjuje prijenos porezne obveze.

U vezi telekomunikacijskih radova, prijenos porezne obveze primjenjuje se prilikom izgradnje, nadogradnje, proširenja, rekonstrukcije ili sanacije telekomunikacijske mreže ili njenog dijela, kao i na ostale građevinske radove koji su potrebni za njihovo izvođenje. Prijenos porezne obveze se u navedenom slučaju primjenjuje i prilikom projektiranja mreže, izgradnje mrežne infrastrukture, montiranje potrebnih uređaja i opreme, komunikacijskih čvorova i transmisije, izradu investicijsko-tehničke dokumentacije, ugradnje montažnih zdenaca, provjere kapaciteta mreže i slično. Naknadni popravak ili zamjena uređaja i opreme, zatim mjerenja i ispitivanja na već postavljenim kablovima i ugrađenoj opremi i uređajima, otklanjanje grešaka i smetnji i slični radovi ne smatraju se građevinskim radovima, te se prilikom njihovog izvođenja ne primjenjuje prijenos porezne obveze.

Prilikom obavljanja telekomunikacijskih radova kao što su jednostavna uključivanja (koja se sastoje od spajanja linije kod operatera, spajanja linije kod korisnika, te ugradnje terminalne opreme kao što je modem ili STB uređaj), DTH uključivanja (koja se sastoje od uključivanja satelitskog prijemnika i montaže satelitske antene), FTTH uključivanja (koja se sastoje od isporuke terminalne opreme i postavljanja optičkog kabela u građevinski objekt) i migracije (koje se sastoje od prespajanja instalacija kod korisnika i zamjene terminalne opreme) ne primjenjuje se prijenos porezne obveze. Ukoliko se neke od navedenih usluga ili slične usluge obavljaju prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta (stambenih, nestambenih zgrada i slično) tada se primjenjuje prijenos porezne obveze.

Radovi kao što su složena uključivanja (koja se sastoje od povlačenja zračnog, odnosno uvlačenja podzemnog kabela od izvoda do korisnika, postavljanje novog stupa i slično), tzv. mini projekti (proširenje elektroničke komunikacijske infrastrukture (EKI), ugradnje zdenaca, stupova, iskopa u svrhu uključivanja novih korisnika ili rekonstrukcije dijela mreže) imena projekti (izgradnja nove, te proširenje i rekonstrukcija postojeće EKI) smatraju se građevinskim radovima te se prilikom njihovog obav-

ljanja primjenjuje prijenos porezne obveze, kao i na radove kao što su zamjena postojećih stupova, kablova, zdenaca i slično. Međutim, na radove kao što su održavanje zdenaca (provjetravanje, ispumpavanje vode, uklanjanje smeća, zamjena poklopca) ne primjenjuje se prijenos porezne obveze.

Prijenos porezne obveze ne primjenjuje se niti prilikom obavljanja radova kao što su otklon kvara koji podrazumijeva prespajanje žica, zamjenu terminalne opreme i slične radove (tzv. otklon smetnje 1. razine). Međutim, prilikom obavljanja radova tzv. otklona smetnji 2. razine koji podrazumijevaju iskope, sanaciju površine, postavljanje novih ili zamjenu postojećih stupova i kabela i slično prijenos porezne obveze se primjenjuje.

Prijenos porezne obveze – predujam



Ministarstvo financija – Porezna uprava

Klasa: 410-01/16-01/1167

Ur.br: 513-07-21-01/16-2

Zagreb, 21.07.2016.

Podnositelj upita obratio nam se s pitanjem u vezi poreza na dodanu vrijednost. Naime, porezni obveznik podnositelj upita navodi da se u predmetnom slučaju radi o izgradnji samoposlužne autopraonice u vezi čega je sklopljen ugovor o izvođenju građevinskih radova i ugovor o isporuci i montaži potrebne opreme s izvođačima građevinskih radova, a prema glavnom projektu i građevinskoj dozvoli. U upitu se navodi da su navedene aktivnosti obavljene tijekom 2015. godine. Nadalje, u upitu se ističe da je u vezi predmetnih građevinskih radova sklopljen ugovor sa Zagrebačkom bankom (dalje: banka) o kreditiranju te je banka temeljem istog isplatila predujmove dobavljačima prema ugovorenoj vrijednosti radova. U upitu se napominje kako je spomenutom kreditom banke pokrivena vrijednost predmetne investicije bez poreza na dodanu vrijednost (dalje: PDV). Prema navodima u upitu dobavljači su podnositelju upita izdali račune za primljeni predujam u mjesecu kad je predujam primljen obzirom da radovi nisu bili završeni i nije bila izvršena isporuka. Nadalje, porezni obveznik u upitu ističe da nije bio obveznik PDV-a do 30. ožujka 2016. godine te da je 30. ožujka 2016. godine postao registrirani obveznik PDV-a. Porezni obveznik navodi da su računi za predujmove koji su bili izdani do 30. ožujka 2016. godine glasili na iznos predujma bez obračunanog PDV-a odnosno bili su izdani s prijenosom porezne obveze te su zbog navedenog nastali problemi. Naime, prema navodima poreznog obveznika, budući da isti nije bio upisan u registar obveznika PDV-a, Porezna uprava je zatražila ispravak računa izdanih u razdoblju do 30. ožujka 2016. godine. Također, u upitu se napominje kako je navedena investicija završena 12. svibnja 2016. godine temeljem zapisnika o provedenom nadzoru tehničke ispravnosti, nakon čega je uslijedilo izdavanje uporabne dozvole. Porezni obveznik navodi kako je nakon 12. svibnja 2016. godine, s danom konačne isporuke predmetne nekretnine, pozvao dobavljače da ispostave konačne račune s prijenosom porezne obveze. Međutim, obzirom na naprijed navedeno postavljeno je pitanje mogu li se ispraviti prethodno izdani računi za predujam s obračunanim PDV-om koji su izdani za razdoblje do 30. ožujka 2016. godine te može li se ispostaviti konačni račun za obavljene radove s pripadajućom okončanom situacijom uz primjenu prijenosa porezne obveze i to s danom konačne isporuke odnosno na dan 12. svibnja 2016. godine.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Sukladno članku 75. stavku 3. točki a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, dalje: Zakon o PDV-u) porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan je platiti PDV kad mu se obave 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 radove.

U skladu s odredbom članka 151. stavcima 1. i 2. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14 i 130/15, dalje: Pravilnik o PDV-u) obveznik plaćanja PDV-a temeljem članka 75. stavka 3. Zakona o PDV-u je svaki porezni obveznik primatelj dobara, odnosno usluga, upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu kada mu dobra isporuči ili obavi usluge iz članka 75. stavka 3. Zakona o PDV-u porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu.

Prema odredbama članka 30. stavka 1., 5. i 6. Zakona i članka 36. stavka 9. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14 i 130/15, u daljnjem tekstu: Pravilnik) oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastaju kada su dobra isporučena ili usluge obavljene. Ako je isporuka dobara ili usluga obavljena, a nije izdan račun, obveza obračuna PDV-a nastaje kada je nastao oporezivi događaj. Ako je porezni obveznik izdao račun, a nije isporučio dobra ili obavio uslugu, ne nastaje obveza obračuna PDV-a ako izdani račun stornira. Ako račun nije storniran porezni obveznik koji ga je izdao obavezan je obračunati PDV platiti sukladno članku 79. stavku 11. Zakona.

Prema odredbama članka 30. stavka 5. Zakona i članka 37. stavka 2. Pravilnika za primljene predujmove obveza obračuna PDV-a na primljeni iznos nastaje u trenutku primitka predujma. Prilikom utvrđivanja obveze obračuna PDV-a kod predujmova koristi se preračunana stopa PDV-a.

Sukladno odredbama članka 36. stavka 5. Pravilnika, 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. Zakona.

Prema odredbama članka 33. stavka 7. Zakona ako se porezna osnovica promijeni naknadno zbog opoziva, različitih vrsta popusta ili nemogućnosti naplate, tada porezni obveznik koji je isporučio dobra ili obavio uslugu može ispraviti iznos PDV-a ako porezni obveznik kome su isporučena dobra ili obavljene usluge ispravi odbitak pretporeza i o tome pisano izvjesti isporučitelja.

Prema odredbama članka 78. stavka 1. Zakona o PDV-u i članka 159. Pravilnika o PDV-u propisano je da se za primljene predujmove, odnosno uplate koje su izvršene prije isporuke dobara ili obavljene usluge mora izdati račun u smislu članka 79. stavka 1. Zakona o PDV-u. U članku 159. stavku 2. Pravilnika o PDV-u navodi se da se pri isporuci dobara odnosno obavljanju usluge izdaje račun u kojem porezni obveznik od obračunanog PDV-a po tom računu umanjuje PDV obračunan na primljeni predujam. Na tom računu porezni obveznik navodi i broj izdanog računa za primljeni predujam.

Sukladno odredbama članka 160. stavka 1.- 4. Pravilnika izdavatelj računa može ispraviti pogrešno iskazani PDV u računu o isporučenim dobrima i obavljenim uslugama ako primatelj po tom računu još nije iskoristio pravo na odbitak pretporeza. U tom slučaju, izdavatelj računa obavezan je o ispravku računa pisanim putem obavijestiti primatelja računa. Izdavatelju računa u elektroničkom obliku mora biti dostavljena obavijest o storniranju toga računa u elektroničkom obliku na temelju koje će izdavatelj ispravak PDV-a proknjižiti u svom knjigovodstvu. Izdavatelju računa na papiru mora biti vraćen izvornik računa u kojemu je PDV bio pogrešno iskazan, a on ga mora pohraniti u svoju dokumentaciju i ispravak PDV-a proknjižiti u svome knjigovodstvu. Ako je primatelj računa prije ispravka računa već odbio pretporez u svome obračunu PDV-a, ispravak iskazanog i obračunanog PDV-a može se provesti samo pod uvjetima iz članka 33. stavka 7. Zakona. Međutim, ovo se ne odnosi na ispravak računa izdanog poreznom obvezniku koji nema pravo na odbitak pretporeza ili krajnjem potrošaču. U tom slučaju obveza obračuna



PDV-a može se ispraviti u razdoblju oporezivanja, u kojem je prodajna cijena ili dio prodajne cijene vraćen poreznom obvezniku koji nema pravo na odbitak pretporeza ili krajnjem potrošaču, a porezni obveznik raspolaže s odgovarajućim dokazom o povratu prodajne cijene. Izdavatelj računa može ispraviti pogrešno iskazane podatke iz članka 79. stavka 1. Zakona i u tom je slučaju obavezan postupiti na način iz članka 160. stavka 1. i 2. Pravilnika. Ako porezni obveznik kao izdavatelj računa utvrdi pogrešku na izdanom računu u vezi s više iskazanim PDV-om nakon isteka roka za podnošenje prijave PDV-a, može ispraviti obvezu PDV-a u onom razdoblju oporezivanja, u kojem utvrdi pogrešku, ako pismeno obavijesti primatelja računa o iznosu PDV-a, za koji primatelj nema pravo odbitka.

Slijedom navedenog, izvođač radova u predmetnom slučaju morao je, sukladno zakonskim odredbama, ispostaviti račun za predujam te nije imao pravo iskazati prijenos porezne obveze obzirom da podnositelj upita u razdoblju do 30. ožujka 2016. godine nije bio upisan u registar obveznika PDV-a.

Izvođač radova je nadalje na računima koji su bili ispostavljeni u razdoblju nakon 30. ožujka 2016. godine odnosno nakon što je podnositelj upita naručitelj radova upisan u registar obveznika PDV-a bio obavezan primijeniti prijenos porezne obveze na primatelja usluge u skladu s odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona.

Obzirom na navedeno, u konačnom računu za obavljene radove s pripadajućom okončanom situacijom potrebno je razgraničiti račune za razdoblje prije i poslije 30. ožujka 2016. godine, i to s danom konačne isporuke odnosno na dan 12. svibnja 2016. godine.

Tuzemni prijenos porezne obveze na građevinske usluge – razna pitanja



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/98
Ur.br: 513-07-21-01/14-02
Zagreb, 02.07.2014.

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi primjene prijenosa porezne obveze temeljem članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon), odnosno članka 152. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik). Porezni obveznik dostavio je pitanja koja navodimo i na koja odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona i članka 152. stavka 1. Pravilnika propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obavezan platiti PDV kada mu se obave 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.

1) *Primjenjuje li se prijenos porezne obveze na izvođenje elektroinstalaterskih radova koji obuhvaćaju instalaterske radove i ugradnju opreme za videonadzor, vatrodojavu, protuproval i kontrolu prolaza na već postojećem građevinskom objektu?*

Odredbama članka 152. stavka 1. točke i) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.

Iz navedenog proizlazi da 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.

2) *Primjenjuje li se prijenos porezne obveze na radove ugradnje sustava grijanja (plinskog, solarnog, izmjenom topline) i hlađenja (ugradnja klima uređaja s cijevnim i elektroinstalacijama) na već postojećem građevinskom objektu?*

Prilikom ugradnje sustava grijanja u postojeći građevinski objekt primjenjuje se prijenos porezne obveze. Navedeno se odnosi na sustave centralnog grijanja, kao što su radijatorsko toplovodno centralno grijanje, toplovodno podno grijanje, toplovodno grijanje velikih prostora zračnim grijačima i ostale slične sustave. Također se odnosi na sustave grijanja pomoću solarnih kolektora, koji se osim samih kolektora sastoje i od ekspanzijske posude, spremnika tople vode, sustava regulacije i cjevovoda. Ugradnja sustava električnog grijanja, koji se sastoji od električnih grijača kablova, također se smatra građevinskom uslugom, neovisno radi li se o podnom, zidnom ili stropnom površinskom grijanju. Prijenos porezne obveze primjenjuje se i prilikom ugradnje sustava dizalica topline.

U vezi ugradnje sustava hlađenja napominjemo da se prijenos porezne obveze primjenjuje prilikom ugradnje klimatizacijskih sustava koji se sastoje od izvora toplinske i/ili rashladne energije (toplinske pumpe, rashladnici, kotlovi), uređaja za pripremu svježeg zraka (klima komore, klima ormari), distribucijskih tijela (ventilokonvektori, radijatori), te distribucijskih kanala zraka i distribucijskih vodova (cijevi).

Za navedene sustave, napominjemo da se prijenos porezne obveze primjenjuje i prilikom obavljanja usluga kao što su projektiranje, puštanje u rad te ostali građevinski radovi nužni za ugradnju tih sustava i slično.

Ugradnja klima uređaja, odnosno tzv. split sustava (mono i multi split) u već postojeći objekt koji se ne rekonstruira, te svi ostali radovi potrebni za njihovu ugradnju (elektroinstalacijski, zidarski i slično) ne smatraju se građevinskim radovima, te se prilikom njihovog obavljanja ne primjenjuje prijenos porezne obveze, sukladno članku 152. stavku 1. točki i) Pravilnika.

3) *Primjenjuje li se prijenos porezne obveze prilikom obavljanja usluga kontrole ispravnosti dizala, pokretnih stepenica, automatskih vrata i slično?*

Prijenos porezne obveze ne primjenjuje se prilikom obavljanja usluga kontrole ispravnosti dizala, pokretnih stepenica, automatskih vrata, kao ni na usluge njihovog servisiranja, zamjene pojedinih dijelova i slično.

4) *Smatra li se građevinskim radovima iskop temelja zgrade u obujmu većem od 30 m³?*

U točki 10. Dodatka II. Pravilnika navedeni su zemljani radovi (iskop, premještanje zemlje, nasipavanje, zasipavanje, zemljani radovi na stijenama kod kojih se koristi eksploziv, rad s pneumatskim strojevima i slično), te se sukladno tome prilikom obavljanja radova iskopa temelja zgrade u obujmu većem od 30 m³ primjenjuje prijenos porezne obveze.

5) *Što podrazumijevaju usluge iz članka 152. stavka 1. točke d) Pravilnika, koje se odnose na arhitekta i inženjere koji izrađuju nacрте i proračune građevina?*

Odredbama članka 152. stavka 1. točke d) i e) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama smatraju 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.

Slijedom navedenog, prijenos porezne obveze primjenjuje se na slijedeće usluge: projektiranje, odnosno izrada projektne dokumentacije, stručni nadzor gradnje, projektantski nadzor, vođenje projektiranja, poslovi glavnog projektanta, kontrola projekata, vođenje građenja te upravljanje projektom gradnje.

NAPOMENA: Dodatno objašnjenje za pitanje pod rednim brojem 3. daje se u mišljenju Klasa: 410-19/14-04/98, Urboj: 513-07-21-01/14-3, KLASA: 410-19/14-01/98, URBROJ: 513-07-21-01/14-03, Zagreb, 02. rujna 2014.

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi primjene prijenosa porezne obveze temeljem članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon), odnosno članka 152. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik), na koji je Središnji ured Porezne uprave odgovorio mišljenjem KLASA: 410-19/14-01/98, UR.BROJ: 513-07-21-01/14-02 od 02. srpnja 2014. godine. U vezi navedenog mišljenja navodimo pitanje i odgovor pod rednim brojem 3. i dajemo dodatno pojašnjenje u vezi istog.

6) Primjenjuje li se prijenos porezne obveze prilikom obavljanja usluga kontrole ispravnosti dizala, pokretnih stepenica, automatskih vrata i slično?

Prijenos porezne obveze ne primjenjuje se prilikom obavljanja usluga kontrole ispravnosti dizala, pokretnih stepenica, automatskih vrata, kao ni na usluge njihovog servisiranja, zamjene pojedinih dijelova i slično.

U vezi automatskih vrata napominjemo da se prijenos porezne obveze primjenjuje ukoliko se primjerice mijenjaju stakla, profili, nosači i slični dijelovi, dok se prijenos porezne obveze ne primjenjuje prilikom obavljanja popravaka ili zamjene primjerice elektromotora ili njegovog dijela, baterije, senzora, podmazivanja zupčanika i sličnih usluga.

Tuzemni prijenos porezne obveze na građevinske usluge – razna pitanja



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/14-01/633
Ur.br: 513-07-21-01/14-02
Zagreb, 02.07.2014.

Dostavili ste pitanja u vezi primjene prijenosa porezne obveze temeljem članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon), odnosno članka 152. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik), koja navodimo i na koja odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 75. stavka 3. točke a) Zakona i članka 152. stavka 1. Pravilnika propisano je da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obavezan platiti PDV kada mu se obave 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.

1) Primjenjuje li se prijenos porezne obveze na usluge koje obavljaju arhitekti i inženjeri geodezije? Na koji se način tretiraju usluge legalizacije objekta koji je u izgradnji?

Odredbama članka 152. stavka 1. točke d) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona smatraju 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) toga stavka.

Iz navedenog proizlazi da se prijenos porezne obveze primjenjuje na usluge koje se obavljaju u okviru arhitektonske i geodetske djelatnosti, ukoliko je obavljanje tih usluga potrebno za obavljanje djelatnosti gradnje.

U vezi usluga koje pružaju arhitekti napominjemo da se prijenos porezne obveze primjenjuje prilikom izvođenja slijedećih usluga: izrada projektne dokumentacije, stručni nadzor gradnje, projektantski nadzor,

vođenje projektiranja, poslovi glavnog projektanta, kontrola projekata, vođenje građenja, upravljanje projektom gradnje i slično.

Vežano za geodetske usluge napominjemo da se prijenos porezne obveze primjenjuje na geodetske usluge koje su nužne za obavljanje djelatnosti izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta kao što su primjerice izrada geodetskog projekta i njegovih sastavnih dijelova i usluge inženjerske geodezije.

Prilikom obavljanja usluge legalizacije građevinskog objekta koji je u izgradnji napominjemo da se prijenos porezne obveze ne primjenjuje, kao ni na one geodetske usluge koje nisu nužne za obavljanje djelatnosti izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.

2) Primjenjuje li se prijenos porezne obveze prilikom obavljanja popravaka već montirane opreme i uređaja (npr. rashladno postrojenje)? Na koji se način utvrđuje radi li se o rekonstrukciji građevinskog objekta? Da li se u sklopu rekonstrukcije građevinskog objekta primjenjuje prijenos porezne obveze kada se izvodi usluga ugradnje uređaja i opreme?

Odredbama članka 152. stavka 2. točke c) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona osobito ne smatra periodični ili ne periodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme.

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, proširenje 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 rekonstrukcije također se mijenja usklađenost građevine s lokacijskim uvjetima u skladu s kojima je izgrađena, što znači da je za izvođenje radova rekonstrukcije potrebno ishoditi građevinsku dozvolu.

Odredbama članka 152. stavka 2. točke c) Pravilnika propisano je da se građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona smatraju ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta.

3) Primjenjuje li se prijenos porezne obveze prilikom obavljanja usluga na telekomunikacijskoj infrastrukturi kao što su primjerice ukapčanje korisnika, otkloni smetnji, popravak i rekonstrukcija mreže (tzv. mini projekti preventivnog održavanja mreže), zatim izgradnja mreže u sklopu koje se vrše geodetska snimanja i daju projektna rješenja, te izvođenje kućnih instalacija?

U vezi telekomunikacijskih radova, prijenos porezne obveze se primjenjuje prilikom izgradnje, nadogradnje, proširenja, rekonstrukcije ili sanacije telekomunikacijske mreže ili njenog dijela, kao i na ostale građevinske radove koji su potrebni za njihovo izvođenje. Prijenos porezne obveze se u navedenom slučaju primjenjuje i prilikom projektiranja mreže, izgradnje mrežne infrastrukture, montiranja potrebnih uređaja i opreme, komunikacijskih čvorova i transmisije, izradu investicijsko-tehničke dokumentacije, ugradnje montažnih zdenaca, provjere kapaciteta mreže i slično. Prilikom obavljanja geodetskog snimanja i ostalih geodetskih usluga primjenjuje se prijenos porezne obveze, ukoliko su te usluge nužne za izgradnju, nadogradnju ili rekonstrukciju telekomunikacijske



mreže, odnosno infrastrukture. Naknadni popravak ili zamjena uređaja i opreme, zatim naknadna mjerenja i ispitivanja na već postavljenim kablovima, vodovima te ugrađenoj opremi i uređajima, otklanjanje grešaka i smetnji i slični radovi ne smatraju se građevinskim radovima, te se prilikom njihovog izvođenja ne primjenjuje prijenos porezne obveze.

Prilikom obavljanja telekomunikacijskih radova kao što su jednostavna uključivanja (koja se sastoje od spajanja linije kod operatera, spajanja linije kod korisnika, te ugradnje terminalne opreme kao što je modem ili STB uređaj), DTH uključivanja (koja se sastoje od uključivanja satelitskog prijemnika i montaže satelitske antene), FTTH uključivanja (koja se sastoje od isporuke terminalne opreme i postavljanja optičkog kabela u građevinski objekt) i migracije (koje se sastoje od prespajanja instalacija kod korisnika i zamjene terminalne opreme) ne primjenjuje se prijenos porezne obveze. Ukoliko se neke od navedenih usluga ili slične usluge obavljaju prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta (stambenih, nestambenih zgrada i slično) tada se primjenjuje prijenos porezne obveze.

Radovi kao što su složena uključivanja (koja se sastoje od povlačenja zračnog, odnosno uvlačenja podzemnog kabela od izvoda do korisnika, postavljanje novog stupa i slično), tzv. mini projekti (proširenje elektroničke komunikacijske infrastrukture (EKI), ugradnje zdenaca, stupova, iskopa u svrhu uključivanja novih korisnika ili rekonstrukcije dijela mreže) i mega projekti (izgradnja nove, te proširenje i rekonstrukcija postojeće EKI) smatraju se građevinskim radovima te se prilikom njihovog obavljanja primjenjuje prijenos porezne obveze, kao i na radove kao što su zamjena postojećih stupova, kablova, zdenaca i slično, dok se na radove kao što su održavanje zdenaca (provjetravanje, ispumpavanje vode, uklanjanje smeća, zamjena poklopca) primjenjuje opća stopa PDV-a.

Prijenos porezne obveze ne primjenjuje se prilikom obavljanja radova kao što su otklon kvara koji podrazumijeva prespajanje žica, zamjenu terminalne opreme i slične radove (tzv. otklon smetnje 1. razine), dok se prijenos porezne obveze primjenjuje prilikom obavljanja radova tzv. otklona smetnji 2. razine koji podrazumijevaju iskope, sanaciju površine, postavljanje novih ili zamjena postojećih stupova i kabela i slično.

Izvođenje, zamjena ili popravak komunikacijskih vodova i kablova bilo da su postavljeni podzemno ili nadzemno smatraju se građevinskim radovima, te se prilikom njihovog izvođenja primjenjuje prijenos porezne obveze. Ukoliko telekomunikacijski radovi (primjerice zamjena vodova) iziskuju dodatne građevinske radove kao što su iskopi, razbijanje betonske ili asfaltne ploče, bušenje rupa, pojedini bravarski radovi i slično, tada se i na te radove primjenjuje prijenos porezne obveze.

4) Na koji se način tumače odredbe članka 152. stavka 1. točke a) i stavka 2. točke c) Pravilnika, te točke 12. i 28. Dodatka II. Pravilnika?

Iz navedenih odredbi Pravilnika i točaka 12. i 28. Dodatka II. Pravilnika proizlazi da se prijenos porezne obveze primjenjuje na sve elektroinstalacijske i komunikacijske radove kada se izvode prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta. Prilikom obavljanja usluga kao što su popravak, zamjena, ali ne i ispitivanje već ugrađenih instalacija, odnosno vodova i kablova, također se primjenjuje prijenos porezne obveze. Nadalje, prilikom obavljanja radova kao što su popravci, zamjena, montaža i demontaža, umjeravanja, ispitivanja i ostale slične usluge kada se izvode na već ugrađenoj opremi i uređajima prijenos porezne obveze se ne primjenjuje.

Ukoliko se primjerice na građevinskom objektu zamjenjuje kompletna elektroenergetska instalacija sa svim potrebnim uređajima i opremom, te vodovima i kablovima prijenos porezne obveze se primjenjuje.

Nadalje, svi elektroinstalacijski radovi na javnoj rasvjeti smatraju se građevinskim radovima ukoliko 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 ne smatra se građevinskom uslugom te se na takve radove ne primjenjuje prijenos porezne obveze. Takvi se rado-

vi odnose na popravke i zamjenu žarulja, svjetiljki, zaštitnih plastika za svijetljenje, porculanskih grla, prigušnica, zamjena razdjelnika, sklopke, osigurača i ostalih sličnih dijelova.

Isporuka betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura)



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/19-02/14
Ur.br: 513-07-21-01-19-1
Zagreb, 21.01.2019.

Člankom 10. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 106/18) izvršena je dopuna odredbe članka 75. stavka 3. Zakona o PDV-u te je u isti dodana nova točka g) kojom se propisuje da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan platiti PDV kada mu se obavi isporuka betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura).

Sukladno izvršenim izmjenama od 1. siječnja 2019. prijenos porezne obveze između dva tuzemna porezna obveznika primjenjuje se i u slučaju isporuka betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura). Znači, porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan je platiti PDV kada mu se obavi isporuka betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura).

Isporukom betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura) smatra se isporuka čelika za armiranje betona neovisno od koje vrste čelika je sastavljena te neovisno o nazivu koji se upotrebljava (betonski čelik, betonsko željezo, armatura, armaturno željezo i sl.), a koji se koristi za armiranje betonskih konstrukcija i može se pojaviti u obliku žica, šipki, rešetki, mreža i drugog te ima funkciju pojačavanja čvrstoće betona.

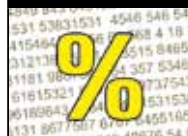
Obveznik plaćanja PDV-a temeljem prijena porezne obveze je svaki porezni obveznik primatelj dobara, odnosno usluga, upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu kada mu dobra isporuči ili obavi usluge iz članka 75. stavka 3. Zakona o PDV-u porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu. Isto se ne primjenjuje na osobu koja je prešla prag stjecanja ili je od njega odustala te na osobu koja prima usluge od poreznih obveznika koji nemaju sjedište u Republici Hrvatskoj ili obavlja usluge poreznim obveznicima koji nemaju sjedište u Republici Hrvatskoj, a koje nisu upisane u registar obveznika PDV-a. Naime, spomenute osobe nisu upisane u registar obveznika PDV-a te je u tom slučaju PDV obavezan obračunati porezni obveznik koji isporučuje dobra ili obavlja usluge. Primjerice, ako porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a obavlja isporuku betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura) malom poreznom obvezniku iz članka 90. stavka 1. Zakona o PDV-u koji ima dodijeljen PDV identifikacijski broj iz razloga jer prima usluge od stranih poreznih obveznika, tada je isporučitelj obavezan na takvu isporuku obračunati PDV budući da mali porezni obveznik nije upisan u registar obveznika PDV-a. Znači, prijenos porezne obveze prema članku 75. stavku 3. Zakona o PDV-u moguć je samo u slučaju kada porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavlja isporuku betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura) drugom poreznom obvezniku upisanom u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj. Kada je primatelj obavezan platiti PDV isporučitelj (izvođač, podizvođač) u računu mora navesti „prijenos porezne obveze“ ili engleski izraz „Reverse Charge“, a primatelj je obavezan obračunati i platiti PDV.

Obavljanju isporuku betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura) na koju se primjenjuje prijenos porezne obveze porezni obveznik isporučitelj iskazuje u Obrascu PDV-a u polju I.1. – isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prije-

nos porezne obveze). Također isporučitelj je obavezan popuniti i podnijeti Prijavu o tuzemnim isporukama s prijenosom porezne obveze (Obrazac PPO). Navedena prijava 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. Isporučitelj koji obavlja građevinsku uslugu na koju se primjenjuje prijenos porezne obveze nije obavezan podnijeti Obrazac PPO ako u navedenom razdoblju nije obavljao isporuke iz članka 75. stavka 3. Zakona o PDV-u.

Primljenu isporuku betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura) na koju se primjenjuje prijenos porezne obveze porezni obveznik - primatelj iskazuje u Obrascu PDV-a u polju II.4 - primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze). U istoj prijavi iskazuje i odbitak pretporeza ako mu je isporuka obavljena za potrebe njegovih oporezivih transakcija te ako su ispunjeni svi zakonom propisani uvjeti za odbitak pretporeza.

Isporuke betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura)



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/19-02/19
Ur.br: 513-07-21-01/19-2
Zagreb, 22.02.2019.

Isporukom betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura) smatra se isporuka čelika za armiranje betona neovisno od koje vrste čelika je sastavljena te neovisno o nazivu koji se upotrebljava

Porezni obveznik iz dostavnog popisa zatražio je dodatno pojašnjenje o primjeni odredbe članka 75. stavka 3. točke g) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13 do 106/18, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u), koja je na snazi od 1. siječnja 2019. godine. Budući se u spomenutoj odredbi navode isporuke betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura), u upitu je naveden popis proizvoda namijenjenih korištenju u svrhe armiranja betonskog čelika za koje se traži pojašnjenje u smislu primjene odredbe 75. stavka 3. točke g) Zakona o PDV-u, kako slijedi:

- armaturne mreže (zavarene mreže od armaturnog čelika namijenjene armiranju betona), tarifni br. 7314201000,
- ČBR u šipkama (čelik betonski rebrasti u šipkama namijenjen armiranju betona), tarifni br. 72142000,
- ČBR u kolutu (čelik betonski rebrasti u kolutu namijenjen armiranju betona), tarifni br. 72131000,
- ČBR izrađeni – rezan i savijen na mjeru (čelik betonski rebrasti izrezan i savijen na mjeru iz ČBR u šipkama i ČBR u kolutu), tarifni br. 72142000 i 72131000,
- hladno profilirani udubljeni betonski čelik (čelik betonski rebrasti namijenjen armiranju betona), tarifni broj. 7217103100,
- TVŽ toplovaljana žica (čelična toplovaljana žica namijenjena daljnjoj preradi za armaturne mreže i ostale proizvode), tarifni br. 7213914900, 721391000 i 721391410,
- rešetkasti nosač, armature pilota – rešetkasti stupovi (zavarene konstrukcije od betonskog čelika namijenjene armiranju betona), tarifni br. 73089098 i 7308200000,
- - žica meko žarena – paljena (čelična žica namijenjena vezanju i sklapanju konstrukcija od armaturnog čelika), tarifni br. 72177020,
- armaturni distanceri (čelični zavareni proizvodi namijenjeni podlaganju armature), tarifni br. 73269098,

- čelična užad za prednapinjanje betona (čelična prednapregnuta užad i čelik namijenjen armiranju i prednaprežanju betona), tarifni br. 731210.

U vezi navedenog, u nastavku odgovaramo.

Člankom 10. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 106/18) izvršena je dopuna odredbe članka 75. stavka 3. Zakona o PDV-u te je u isti dodana nova točka g) kojom se propisuje da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan platiti PDV kada mu se obavi isporuka betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura).

Isporukom betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura) smatra se isporuka čelika za armiranje betona neovisno od koje vrste čelika je sastavljena te neovisno o nazivu koji se upotrebljava (betonski čelik, betonsko željezo, armatura, armaturno željezo i sl.), a koji se koristi za armiranje betonskih konstrukcija i može se pojaviti u obliku žica, šipki, rešetki, mreža i drugog te ima funkciju pojačavanja čvrstoće betona.

Slijedom navedenog, mišljenja smo da se proizvodi namijenjeni korištenju u svrhe armiranja betonskog čelika iz ranije navedenog popisa smatraju dobrima iz članka 75. stavka 3. točke g) Zakona o PDV-u na koje se primjenjuju odredbe o prijenosu porezne obveze kada se njihova isporuka odvija između poreznih obveznika upisanih u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu.

XII. Registriranje za potrebe PDV-a, PDV ID broj i VIES sustav

Dodjela PDV identifikacijskog broja građanima privatnim iznajmljivačima



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/264
Ur. broj: 513-07-21-01/14-1
Zagreb, 01.04.2014.

Građani porezni obveznici koji primjenjuju paušalno oporezivanje prema posebnim propisima smatraju malim poreznim obveznicima te su obvezni zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja u slučaju kada im usluge obavljaju porezni obveznici koji imaju sjedište u drugoj državi članici.

Obzirom na predstojeću turističku sezonu svim privatnim iznajmljivačima soba, postelja, apartmana i kuća za odmor koji primaju usluge od poreznih obveznika sa sjedištem u državama članicama Europske unije ili obavljaju usluge poreznim obveznicima sa sjedištem u državama članicama dajemo obavijest o obvezi podnošenja Zahtjeva za registriranje za potrebe PDV-a radi dodjele PDV identifikacijskog broja.

Sukladno našem odgovoru KLASA: 410-19/13-01/476, URBROJ: 513-07-21-01/13-2 od 28. studenoga 2013. građani privatni iznajmljivači soba, postelja, apartmana i kuća za odmor koji nisu upisani u registar obveznika PDV-a smatraju se malim poreznim obveznicima u odnosu na primljene usluge posredovanja. Prema tome kada mali porezni obveznici primaju usluge od poreznih obveznika iz drugih država članica Europske unije ili trećih zemalja, obvezni su na primljene usluge obračunati i platiti hrvatski PDV.

U vezi s navedenim napominje se da građani privatni iznajmljivači trebaju zatražiti PDV identifikacijski broj 15 dana prije primanja usluga od poreznih obveznika iz drugih država članica Europske unije ili obavljanja usluga poreznim obveznicima iz drugih država članica.





Stoga, građaninu privatnom iznajmljivaču koji ima dodijeljen PDV identifikacijski broj porezni obveznik odnosno putnička agencija iz druge države članice na obavljenju uslugu neće zaračunati PDV svoje države članice, već je građanin privatni iznajmljivač obavezan na primljenu uslugu obračunati i platiti hrvatski PDV po stopi 25%.

Za obračunsko razdoblje u kojem je porezni obveznik odnosno putnička agencija iz druge države članice obavila uslugu građaninu privatnom iznajmljivaču za koju je on obavezan obračunati i platiti hrvatski PDV, građanin iznajmljivač obavezan je podnijeti Obrazac PDV i Obrazac PDV-S u kojima će iskazati primljenu uslugu posredovanja i obračunati PDV. U prijavi PDV-a (Obrascu PDV) građanin privatni iznajmljivač vrijednost primljene usluge od poreznog obveznika putničke agencije iz druge države članice i obračunati PDV iskazuje na rednom broju II.10.

Nadalje ističe se da PDV identifikacijski broj nisu obvezni zatražiti građani privatni iznajmljivači koji posluju isključivo sa poreznim obveznicima putničkim agencijama iz trećih zemalja koje nisu države članice Europske unije. Međutim neovisno o tome što nisu obvezni zatražiti PDV identifikacijski broj smatraju se poreznim obveznicima u odnosu na usluge posredovanja koje su im obavljene.

Prema tome građani privatni iznajmljivači koji posluju isključivo s poreznim obveznicima putničkim agencijama iz trećih zemalja nisu obvezni zatražiti PDV identifikacijski broj, međutim obvezni su na primljenu uslugu posredovanja obračunati i platiti hrvatski PDV.

U tom slučaju građanin privatni iznajmljivač obavezan je za obračunsko razdoblje u kojem mu je porezni obveznik putnička agencija iz treće zemlje obavila uslugu posredovanja obračunati i platiti hrvatski PDV koji će iskazati u prijavi PDV-a (Obrazac PDV) za to obračunsko razdoblje. U prijavi PDV-a (Obrascu PDV) građanin privatni iznajmljivač vrijednost primljene usluge od poreznog obveznika putničke agencije iz treće zemlje i obračunati PDV iskazuje na rednom broju II.13.

Također ističe se da građani privatni iznajmljivači koji primaju usluge i od poreznih obveznika putničkih agencija iz drugih država članica i iz trećih zemalja trebaju obvezno zatražiti PDV identifikacijski broj 15 dana prije primanja usluga od poreznih obveznika putničkih agencija iz država članica.

U tom slučaju građanin privatni iznajmljivač prilikom poslovanja sa poreznim obveznicima putničkim agencijama iz trećih zemalja mora koristiti osobni identifikacijski broj (OIB), međutim može koristiti i dodijeljeni mu PDV identifikacijski broj.

Naime, odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH) nije propisana obveza korištenja PDV identifikacijskog broja u slučaju poslovanja sa poreznim obveznicima iz trećih zemalja, međutim nema prepreke da ga osobe kojima je dodijeljen koriste i kada posluju sa poreznim obveznicima iz trećih zemalja.

Građani privatni iznajmljivači koji primaju usluge i od poreznih obveznika putničkih agencija iz drugih država članica i iz trećih zemalja trebaju za obračunsko razdoblje u kojem su im navedeni porezni obveznici obavili određene usluge podnijeti prijavu PDV-a (Obrazac PDV) i Prijavu za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica Europske unije (Obrazac PDV-S).

U tom slučaju u Obrascu PDV-S iskazati će samo vrijednost usluga koje su im obavili porezni obveznici iz država članica Europske unije. U Obrascu PDV na rednom broju II.10 iskazat će vrijednost usluga koje su im obavili porezni obveznici iz država članica i obračunati PDV. Na rednom broju II.13 iskazati vrijednost primljene usluge od poreznog obveznika putničke agencije iz treće zemlje i obračunati PDV.

Ističe se da se i građani porezni obveznici koji primjenjuju paušalno oporezivanje prema posebnim propisima smatraju malim poreznim obveznicima te su obvezni zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja u slučaju kada im usluge obavljaju porezni obveznici koji imaju sjedište u drugoj državi članici.

U vezi građana privatnih iznajmljivača koji primjenjuju paušalno oporezivanje napominje se da i nakon dodjele PDV identifikacijskog broja mogu primjenjivati paušalno oporezivanje prema posebnim propisima.

Nadalje ističe se da građani privatni iznajmljivači nemaju pravo na odbitak PDV-a što su ga obračunali na uslugu koju im je obavio porezni obveznik putnička agencija iz druge države članice ili iz treće zemlje, obzirom da nisu upisani u registar obveznika PDV-a.

Lučke uprave – upis u registar obveznika PDV-a

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/217
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 13.03.2014.

Ako lučka uprava u prethodnoj godini obavljala lučke usluga iz čl. 78. Zakona o pomorskom dobru i morskim lukama te ostvarila isporuke u vrijednost preko 230.000,00 kuna obvezna se upisati u tekućoj godini u registar obveznika PDV-a

Dostavili ste upit o tome smatra li se lučka uprava obveznikom poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) u dijelu pružanja lučkih usluga (struja, voda, privez, odvez) i usluga šķvera (dizanje i spuštanje brodova u more), za koje niti jedan poslovni subjekt nije iskazao interes dostavom zahtjeva za koncesiju.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Porezni obveznik u smislu Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) je svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Gospodarska djelatnost je svaka djelatnost proizvođača, trgovca ili osoba koje obavljaju usluge, uključujući rudarske i poljoprivredne djelatnosti te djelatnosti slobodnih zanimanja. Gospodarskom djelatnošću smatra se i iskorištavanje materijalne ili nematerijalne imovine u svrhu trajnog ostvarivanja prihoda.

Tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima sukladno članku 6. stavku 5. Zakona ne smatraju se poreznim obveznicima u slučaju kada ubiru pristojbe, naknade i druga plaćanja u vezi s obavljanjem djelatnosti ili transakcija u okviru svog djelokruga ili ovlasti. Ako bi obavljanje tih djelatnosti, kao da nisu porezni obveznici, dovelo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja kod obavljanja takvih djelatnosti ili transakcija, ta se tijela smatraju poreznim obveznicima u vezi s tim djelatnostima ili transakcijama. U slučaju da obavljaju djelatnosti iz Dodatka I. ovoga Zakona smatrat će se poreznim obveznicima, osim ako ih obavljaju u zanemarivom opsegu.

U Dodatku I. Zakona navedene su među ostalim lučke usluge i usluge zračnih luka, isporuk vode, plina, električne energije i grijanja.

Lučke pristojbe koje lučke uprave naplaćuju sukladno Zakonu o pomorskom dobru i morskim lukama (Narodne novine broj 158/03, 100/04, 141/06 i 38/09) nisu predmet oporezivanja PDV-om obzirom da spadaju u ovlasti odnosno djelokrug rada lučkih uprava sukladno posebnim propisima. Međutim, ako tijelo nadležno za zaštitu tržišnog natjecanja utvrdi da tijelo iz članka 6. stavka 5. Zakona znatno narušava načela tržišnog natjecanja, Porezna uprava donijet će rješenje da je to tijelo porezni obveznik za te djelatnosti ili transakcije.

Člankom 78. Zakona o pomorskom dobru i morskim lukama propisane su vrste lučkih djelatnosti i to:

- privez i odvez brodova, jahti, ribarskih, sportskih i drugih brodica i plutajućih objekata,

- ukrcaj, iskrcaj, prekrcaj, prijenos i uskladištenje roba i drugih materijala,
- ukrcaj i iskrcaj putnika i vozila,
- ostale gospodarske djelatnosti koje su s ovima u neposrednoj ekonomskoj, prometnoj ili tehnološkoj svezi (npr. ugostiteljska djelatnost, servisne djelatnosti i dr.).

U lukama otvorenim za javni promet lokalnog značaja u kojima ne postoji gospodarski interes za pružanje usluga prihvata otpada, opskrbe vodom i električnom energijom, te usluge može pružati lučka uprava.

Prihodi ostvareni pružanjem navedenih usluga moraju se prikazati u bilancu lučke uprave, te biti odvojeni od naplate lučkih pristojbi.

Prema tome, lučke naknade koje, sukladno posebnom propisu, lučke uprave naplaćuju od korisnika luke za obavljene im usluge u lukama otvorenim za javni promet (privez i odvez brodova, jahti, ribarskih, sportskih i drugih brodica, plutajućih objekata, ukrcaj, iskrcaj prekrcaj prijenos i uskladištenje roba i drugih materijala, ukrcaj i iskrcaj putnika i vozila, ostale gospodarske djelatnosti koje su s ovima u neposrednoj ekonomskoj, prometnoj ili tehnološkoj svezi npr. ugostiteljska djelatnost, servisne djelatnosti i dr.) smatraju se lučkim uslugama iz Dodatka I. Zakona koje podliježu PDV-u ako ih lučke uprave obavljaju u iznosu koji nije zanemariv, odnosno koji prelazi 230.000,00 kuna.

Stoga, ako je lučka uprava u 2013. godini od obavljanja lučkih usluga iz članka 78. Zakona o pomorskom dobru i morskim lukama ostvarila isporuke u vrijednost preko 230.000,00 kuna bila je obvezna upisati se u registar obveznika PDV-a od 1. siječnja 2014. godine.

Usluge na nekretninama u RH – osobe iz drugih država članica

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/13-01/592 Ur. broj: 513-07-21-01/13-2 Zagreb, 02.12.2013.
-------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Austrijska tvrtka koja uslugu obavljenu na nekretnini u RH zaračunava hrvatskoj tvrtki nije obvezna registrirati se za potrebe PDV-a u RH niti na obavljenu uslugu zaračunati hrvatski PDV, obzirom da je hrvatska tvrtka obvezna na primljenu isporuku dobara obračunati i platiti PDV sukladno čl. 75. st. 2. Zakona o PDV-u

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se u vezi pojašnjenja postupka obračuna poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) u sljedećim slučajevima:

- 1) **Austrijska tvrtka A naručuje dobra od hrvatske tvrtke H1 i isporučuje je drugoj hrvatskoj tvrtki H2. Dobra ne prelaze hrvatsku granicu već se direktno prevozi od tvrtke H1 do H2 i tvrtka H2 dobra dobiva sa otpremnicom od tvrtke A.**

U vezi navedenog postavljena su pitanja:

- a) Da li tvrtka H1 zaračunava dobra tvrtki A bez PDV-a?
- b) Da li tvrtka A zaračunava tvrtki H2 bez PDV-a, na isti način kao i kad se dobra fizički prevoze iz Austrije?
- c) Da li je potrebna još kakva dodatna aktivnost, dokumentacija ili evidencija u odnosu na situaciju, kad se dobra fizički isporučuju iz Austrije od tvrtke A hrvatskoj tvrtki H2?

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

- 1) Predmet oporezivanja PDV-om je sukladno članku 4. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 i 99/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Obzirom da u konkretnom slučaju hrvatska tvrtka H1 isporučuje dobra austrijskoj tvrtki A, pri čemu dobra ne prelaze hrvatsku granicu već se direktno prevoze hrvatskoj tvrtki H2, hrvatska tvrtka H1 obvezna je u računu što ga ispostavlja austrijskoj tvrtki A obračunati hrvatski PDV, jer dobra nisu napustila područje Republike Hrvatske.

Austrijska tvrtka A kojoj hrvatska tvrtka H1 isporučuje dobra neće se registrirati za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj te joj se neće dodijeliti hrvatski PDV identifikacijski broj obzirom da je člankom 77. stavkom 5. točkom a) Zakona propisano da će Porezna uprava dodijeliti PDV identifikacijski broj svakom poreznom obvezniku koji na području Republike Hrvatske obavlja isporuke dobara ili usluga za koje postoji pravo na odbitak PDV-a, osim poreznom obvezniku iz članka 6. stavka 4. ovoga Zakona i poreznom obvezniku koji obavlja isporuke dobara ili usluga za koje PDV plaća primatelj dobara ili usluga u skladu s člankom 75. stavcima 1. točkama 3., 6. i 7. te člankom 75. stavkom 2. toga Zakona.

Austrijska tvrtka A koja u Republici Hrvatskoj obavlja isporuku dobara hrvatskoj tvrtki H2, nije obvezna registrirati se za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj niti na obavljenu isporuku zaračunati hrvatski PDV, obzirom da je hrvatska tvrtka H2 obvezna na primljenu isporuku dobara obračunati i platiti PDV sukladno članku 75. stavku 2. Zakona.

Prema tome austrijska tvrtka A račun za obavljenu isporuku izdaje u skladu s pravilima o izdavanju računa koja su propisana austrijskim propisima o PDV-u.

U vezi s navedenim napominjemo da austrijska tvrtka A može putem elektroničkog portala države članice u kojoj ima sjedište, u konkretnom slučaju Republike Austrije, podnijeti zahtjev za povrat PDV-a, koji joj je za isporuku dobara obračunala hrvatska tvrtka H1 obzirom da ispunjava uvjete za povrat PDV-a propisane člankom 68. stavkom 3. Zakona.

Hrvatska tvrtka H2 kojoj je austrijska tvrtka A obavila isporuku dobara nije obvezna voditi posebne evidencije, međutim obvezna je prema članku 85. stavku 2. točki g) Zakona u prijavi PDV-a između ostalog navesti i ukupnu vrijednost isporuka za koje je kao primatelj obvezna platiti PDV u skladu s člankom 75. stavkom 2. Zakona.

- 2) **Hrvatska tvrtka H2 naručila je obavljanje usluge na građevini u Republici Hrvatskoj od austrijske tvrtke A, a tvrtka A je obavljanje te usluge naručila dalje od hrvatske tvrtke H1.**

U vezi navedenog postavljena su pitanja:

- a) Da li tvrtka H1 zaračunava radove tvrtki A bez PDV-a?
- b) Da li tvrtka A zaračunava radove tvrtki H2 bez PDV-a?
- c) Da li je potrebna još kakva dodatna aktivnost, dokumentacija ili evidencija u vezi navedenog?

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

- 2) Mjestom obavljanja usluga u vezi s nekretninama, uključujući usluge stručnjaka i posrednika za prodaju nekretnina, smještaj u hotelima ili objektima slične namjene uključujući kampove za odmor ili mjesta uređena za kampiranje, davanje prava na uporabu nekretnina i usluge pripreme i koordinacije građevinskih radova, kao što su usluge arhitekata i građevinskog nadzora, smatra se mjesto gdje se nekretnina nalazi sukladno članku 19. Zakona.

Prema tome hrvatska tvrtka H1 na računu što ga ispostavlja austrijskoj tvrtki A za građevinsku uslugu obavljenu na nekretnini u Republici Hrvatskoj obvezna je obračunati hrvatski PDV.

Hrvatska tvrtka H1 na obavljenu uslugu ne primjenjuje prijenos porezne obveze propisan člankom 75. stavkom 3. Zakona za građevinske usluge obzirom da primatelj usluge austrijska tvrtka A nije registrirana za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj niti ima obvezu registrirati se za potrebe PDV-a.

Naime, austrijska tvrtka A koja uslugu obavljenu na nekretnini u Republici Hrvatskoj zaračunava hrvatskoj tvrtki H2 nije obvezna registrirati se za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj niti na obavljenu uslugu zaračunati hrvatski PDV, obzirom da je hrvatska tvrtka H2 obvezna na primljenu isporuku dobara obračunati i platiti PDV sukladno članku 75. stavku 2. Zakona.





Prema tome austrijska tvrtka A račun za obavljenu uslugu izdaje u skladu s pravilima o izdavanju računa koja su propisana austrijskim propisima o PDV-u.

Također napominjemo da austrijska tvrtka A može putem elektroničkog portala države članice u kojoj ima sjedište, u konkretnom slučaju Republike Austrije, podnijeti zahtjev za povrat PDV-a, koji joj je za uslugu obavljenu na nekretnini u Republici Hrvatskoj obračunala hrvatska tvrtka H1 obzirom da ispunjava uvjete za povrat PDV-a propisane člankom 68. stavkom 3. Zakona.

Hrvatska tvrtka H2 kojoj je austrijska tvrtka A zaračunala uslugu obavljenu na nekretnini u Republici Hrvatskoj nije obvezna voditi posebne evidencije, međutim obvezna je prema članku 85. stavku 2. točki g) Zakona u prijavi PDV-a između ostalog navesti i ukupnu vrijednost usluga za koje je kao primatelj obvezna platiti PDV u skladu s člankom 75. stavkom 2. Zakona.

Provjera valjanosti PDV identifikacijskog broja

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-19/13-01/663 Ur. broj: 513-07-21-01/14-2 Zagreb, 14.02.2014.
--	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Hrvatski porezni obveznici koji posluju na zajedničkom tržištu EU moraju imati PDV identifikacijski broj koji se sastoji od osobnog identifikacijskog broja koji ima 11 znamenaka (OIB) i predznaka „HR“

Elektroničkom poštom obratili ste se u vezi provjere valjanosti PDV identifikacijskog broja hrvatskog poreznog obveznika „A“ d.o.o. (OIB: 1111111111). Navodite da ste valjanost PDV identifikacijskog broja pokušali provjeriti putem internet stranice:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=en

i da nakon upisa OIB-a 1111111111 dobivate poruke: negativan rezultat ili nevažeći PDV identifikacijski broj. Nadalje, navodite da vas poslovni partner uvjerava da ima ispravan PDV identifikacijski broj. Postavili ste pitanje koji bi mogao biti problem u vezi valjanosti PDV identifikacijskog broja hrvatskog poreznog obveznika „A“ d.o.o. i kako se taj problem može riješiti.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Prema odredbama članka 77. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 - Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 - Rješenje USRH) svaka osoba mora Poreznoj upravi prijaviti početak svoje djelatnosti kao poreznog obveznika, odnosno mora se prijaviti u registar obveznika PDV-a ako je vrijednost njezinih isporuka u prethodnoj kalendarskoj godini prešla iznos od 230.000,00 kuna. Porezni obveznik koji obavlja transakcije unutar Europske unije (u daljnjem tekstu: EU) obvezan je od Porezne uprave zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja na propisanom obrascu. Porezni obveznik obvezan je Poreznoj upravi prijaviti svaku promjenu ili prestanak obavljanja djelatnosti.

Stoga, hrvatski porezni obveznici koji posluju na zajedničkom tržištu EU moraju imati PDV identifikacijski broj koji se sastoji od osobnog identifikacijskog broja koji ima 11 znamenaka (OIB) i predznaka »HR«.

U vezi provjere valjanosti PDV identifikacijskog broja Porezna uprava je dala informacije na internet stranici: www.porezna-uprava.hr.

1) Provjeru valjanosti PDV identifikacijskog broja poslovnog partnera iz Republike Hrvatske (u daljnjem tekstu: RH) možete obaviti na internet stranici Europske komisije: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/.

Valjanost PDV identifikacijskog broja izdanog od bilo koje države članice EU možete provjeriti na sljedeći način:

- U padajućem izborniku »Država članica/Member State« odaberite državu članicu EU vašeg poslovnog partnera. U predmetnom slučaju birate HR-Hrvatska/HR-Croatia.
- Nakon što ste odabrali državu, u polje »PDV id. broj/VAT number« unesite PDV identifikacijski broj vašeg poslovnog partnera (bez predznaka »HR«) za kojeg želite potvrditi valjanost, te pritisnite »Potvrdi/Verify«. Ovdje trebate unijeti OIB vašeg poslovnog partnera iz RH: 1111111111.
- Odgovor će biti DA/YES ili NE/NO:
 - Da, PDV id. broj je valjan/Yes, valid VAT number - PDV identifikacijski broj je valjan u trenutku provjere
 - Ne, nevaljan PDV id. broj/No, invalid VAT number - PDV identifikacijski broj nije valjan ili nije ispravan u trenutku provjere

Ukoliko je odgovor NE/NO, provjerite s vašim poslovnim partnerom iz RH je li PDV identifikacijski broj koji vam je dao točan (točan broj znakova, točna dužina). Ako broj koji vam je dao poslovni partner iz RH i nakon provjere još uvijek nije valjan trebate tražiti da vam dostavi valjan/ispravan PDV identifikacijski broj.

Ukoliko ste upisali svoj vlastiti PDV identifikacijski broj u polje »Država članica podnositeljca/Requester Member State« tada ćete kod prikaza rezultata dobiti i šifriranu oznaku pod nazivom »Referentni broj/Consultation Number«. Pomoću te šifrirane oznake možete dokazati da ste na određeni datum izvršili provjeru valjanosti PDV identifikacijskog broja vašeg poslovnog partnera i da ste kao rezultat dobili poruku da je PDV identifikacijski broj na taj datum bio valjan.

- 2) Za provjeru valjanosti PDV identifikacijskog broja možete kontaktirati i Poreznu upravu, Središnji ured, Sektor za europske poslove i međunarodnu razmjenu informacija, Službu za međunarodnu razmjenu informacija na adresu elektroničke pošte: provjera-valjanosti@porezna-uprava.hr.

Da biste provjeru valjanosti obavili putem Porezne uprave potrebno je identificirati se sljedećim podacima:

- Vaš PDV identifikacijski broj
 - Vaš naziv/Ime i prezime
 - Vaša adresa sjedišta
 - PDV identifikacijski broj koji želite provjeriti
 - Naziv/Ime i prezime te adresa sjedišta vašeg poslovnog partnera
- Temeljem upita, Porezna uprava će vam putem elektroničke pošte dostaviti dokument s ispisom rezultata postupka provjere.

Registracija za potrebe PDV-a poreznog obveznika sa sjedištem u drugoj državi članici EU

	Ministarstvo financija – Porezna uprava Klasa: 410-01/13-01/2661 Ur. broj: 513-07-21-01/14-2 Zagreb, 14.02.2014.
--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Porezni obveznik sa sjedištem u drugoj državi članici ne mora se registrirati za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj, ako navedenu uslugu obavlja drugom poreznom obvezniku, ali ako takvu uslugu obavlja fizičkim osobama tada se mora registrirati za potrebe PDV-a u RH

Dostavili ste nam upit u kojem tražite mišljenje o registraciji za potrebe PDV-a poreznog obveznika sa sjedištem u drugoj državi članici Europske unije kada obavlja usluge autobusnog prijevoza putnika na području Republike Hrvatske.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 20. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 - Rješenje USRH, 148/13

i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) propisano je da se mjestom obavljanja usluga prijevoza putnika smatra mjesto gdje se obavlja prijevoz, razmjerno prijeđenim udaljenostima. Nadalje, člankom 77. stavkom 5. točkom a) Zakona propisano je da će Porezna uprava dodijeliti PDV identifikacijski broj svakom poreznom obvezniku koji na području Republike Hrvatske obavlja isporuke dobara ili usluga za koje postoji pravo na odbitak PDV-a, osim poreznom obvezniku iz članka 6. stavka 4. Zakona i poreznom obvezniku koji obavlja isporuke dobara ili usluga za koje PDV plaća primatelj dobara ili usluga u skladu s člankom 75. stavcima 1. točkama 3., 6. i 7. te člankom 75. stavkom 2. Zakona.

Prema navedenom, porezni obveznik sa sjedištem u drugoj državi članici ne mora se registrirati za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj, ako navedenu uslugu obavlja drugom poreznom obvezniku, ali ako takvu uslugu obavlja fizičkim osobama tada se mora registrirati za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj. Međutim, sukladno odredbama članka 126. stavka 1. Zakona propisano je da ako je prema članku 75. Zakona PDV obvezan platiti porezni obveznik koji u tuzemstvu nema sjedište, ali ima sjedište u drugoj državi članici, taj porezni obveznik može imenovati poreznog zastupnika kao osobu koja je obvezna platiti PDV.

Sukladno navedenom, porezni obveznik sa sjedištem u drugoj državi članici Europske unije koji obavlja autobusni prijevoz putnika u tuzemstvu može imenovati poreznog zastupnika u Republici Hrvatskoj koji će temeljem punomoći za zastupanje, registriranje za potrebe PDV-a obaviti umjesto njega.

Postupak registriranja za potrebe PDV-a detaljno je objašnjen Uputom Porezne uprave KLASA: 410-19/13-01/208, URBROJ: 513-07-21-01/13-7 od 09. srpnja 2013. godine koja je dostupna na internetskim stranicama Porezne uprave ovdje.

Također ističemo da porezni obveznik, neovisno o obvezi registriranja za potrebe PDV-a u tuzemstvu mora pribaviti osobni identifikacijski broj (OIB). Dokumentaciju potrebnu za određivanje i dodjeljivanje OIB-a stranim osobama moguće je preuzeti na engleskom jeziku na internetskim stranicama Porezne uprave ovdje, dok je zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem OIB-a moguće preuzeti na engleskom jeziku na internetskim stranicama Porezne uprave.

Ukoliko porezni obveznik imenuje poreznog zastupnika tada on podnosi navedeni zahtjev u ime poreznog obveznika.

Također napominjemo da je stupanjem na snagu Pravilnika o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 160/13) od 01. siječnja 2014. godine omogućeno da strani porezni obveznik koji obavlja povremeni međunarodni cestovni prijevoz putnika na području Republike Hrvatske može podnositi mjesečne prijave PDV-a samo za ona obračunska razdoblja u kojima je obavljao navedene usluge.

Sudjelovanje mađarskog poreznog obveznika na sajmu u RH



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/13-01/3612
Ur. broj: 513-07-21-01/13-2
Zagreb, 14. 10. 2013.

Porezni obveznik koji nema sjedište u RH mora se registrirati za potrebe PDV-a u RH te zatražiti dodjelu hrvatskog PDV identifikacijskog broja kako bi mogao u RH obavljati isporuke dobara na sajmu na svome štandu

Elektroničkom poštom obratili ste su u vezi sudjelovanja mađarskog poreznog obveznika na sajmu u Republici Hrvatskoj koji je prodajnog karaktera, stoga u nastavku navodimo dostavljena pitanja i odgovore u vezi istih.

1) *Koju dokumentaciju treba imati mađarski porezni obveznik na štandu kako bi dokazao da ima sjedište u drugoj državi članici?*

Mađarski porezni obveznik, kao i bilo koji drugi porezni obveznik koji nema sjedište u Republici Hrvatskoj mora se registrirati za potrebe poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) u Republici Hrvatskoj te zatražiti dodjelu hrvatskog PDV identifikacijskog broja kako bi mogao u Republici Hrvatskoj obavljati isporuke. U vezi s registriranjem za potrebe PDV-a napominjemo da je postupak registriranja dostupan internetskim stranicama Porezne uprave.

Prema navedenom mađarskom poreznom obvezniku koji namjerava prodavati na sajmovima u Republici Hrvatskoj potreban je hrvatski PDV identifikacijski broj.

2) *Mora li postojati određena dokumentacija o porijeklu, vrsti i količini robe (prije 1. srpnja 2013. to je bio dokument sa granice koji je potvrđivao da je roba njegovo vlasništvo te da ju je uveo)?*

Odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 i 99/13 – Rješenje USRH) nije propisano koja sve dokumentacija u vezi porijekla, vrsti i količini robe mora postojati, već je navedeno propisano odredbama Zakona o trgovini (Narodne novine od broja 87/08 do 68/13) i Zakona o zaštiti potrošača (Narodne novine od broja 79/07 do 56/13), čije je tumačenje u nadležnosti Ministarstva gospodarstva.

3) *Treba li za isporuke na sajmovima izdavati račune te koju vrstu računa mora izdati?*

Mađarski porezni obveznik koji je registriran za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj obvezan je za isporuke na sajmovima izdati račun u skladu s hrvatskim poreznim propisima u vezi čega napominjemo da je detaljan postupak izdavanja računa dostupan na linku:

http://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Lists/misljenje33/Display.aspx?id=18716

4) *Obračunava li se na izdanim računima hrvatski PDV?*

Na računima koje mađarski porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a izdaje prilikom isporuke dobara na sajmovima u Republici Hrvatskoj obvezan je obračunati hrvatski PDV.

5) *Kome i u kojem roku treba prijaviti navedenu prodaju?*

Mađarski porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a obvezan je obavljene isporuke u Republici Hrvatskoj iskazati u prijavi PDV-a (Obrazac PDV) koju podnosi do dvadesetog u mjesecu za prethodni mjesec. Prijava PDV-a podnosi se elektroničkim putem nadležnoj ispostavi Porezne uprave, odnosno u konkretnom slučaju mađarski porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a podnijeti će prijavu PDV-a Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, Avenija Dubrovnik 32, Zagreb.

6) *Kome se i u kojem roku plaća PDV?*

PDV je prihod državnog proračuna Republike Hrvatske te se temeljem podnesene prijave PDV-a plaća na propisani uplatni račun do kraja tekućeg mjeseca za prethodni mjesec.

7) *Da li se dobiva potvrda o plaćanju PDV-a?*

Porezna uprava može poreznom obvezniku koji to zatraži izdati potvrdu o plaćanju PDV-a.

8) *Postoji li institucija kojoj se mađarski porezni obveznik može osobno obratiti u slučaju određenih nedoumica ili pitanja?*

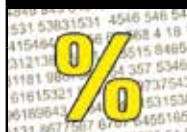
Mađarski porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj u vezi svih pitanja i nedoumica može se obratiti Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, Avenija Dubrovnik 32, 10 020 Zagreb.

9) *Koje su ovlasti inspektora prilikom kontrole stranih državljanina?*

Člankom 102. i 103. Općeg poreznog zakona (Narodne novine broj 147/08, 18/11, 78/12, 136/12 i 73/13) propisano je da je porezni nadzor dio porezno – pravnog odnosa u kojem porezno tijelo provodi postupak radi provjere i utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje poreznih obveznika i drugih osoba te da porezna tijela provode porezni nadzor sukladno zakonu kojim se uređuje pojedina vrsta poreza. Porezni nadzor obavljaju porezni revizori, porezni inspektori i drugi državni službenici ovlašteni za provedbu poreznog nadzora.



Prodaja dobara na sajmu u Republici Hrvatskoj – obrtnik iz Republike Slovenije



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/16-02/06
Ur.br: 513-07-21-01/16-2
Zagreb, 05.07.2016.

Slovenski porezni obveznik koji je registriran za potrebe PDV-a u RH obvezan je za isporuke na sajmu izdati račun u skladu s hrvatskim poreznim propisima te obračunati hrvatski PDV, ali navedene račune ne fiskalizira

Elektroničkom poštom (e-mail) dostavili ste nam upit u ime vašeg klijenta vlasnika obrta koji nije obveznik poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV). U upitu je navedeno da predmetni slovenski obrtnik želi prodavati dobra fizičkim osobama na sajmu u Republici Hrvatskoj (na Zagrebačkom velesajmu) te ste postavili sljedeća pitanja:

- 1) Da li predmetni slovenski obrtnik mora biti obveznik PDV-a u Republici Hrvatskoj ako prodaje dobra na sajmu u Republici Hrvatskoj samo jedan put godišnje?
- 2) Da li je predmetnom slovenskom obrtniku za prodaju dobara na sajmu potreban PDV identifikacijski broj u Republici Hrvatskoj te ako jest kakav je postupak dodjele PDV identifikacijskog broja?

Na postavljena pitanja odgovaramo u nastavku.

Slovenski porezni obveznik koji nema sjedište u Republici Hrvatskoj, mora se registrirati za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj sukladno članku 77. stavku 5. točki 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14) u slučaju da, kako je navedeno u upitu, želi prodavati dobra fizičkim osobama na sajmu u Republici Hrvatskoj te ukoliko ne može prenijeti poreznu obvezu na kupca. Predmetni porezni obveznik mora zatražiti dodjelu hrvatskog PDV identifikacijskog broja kako bi mogao u Republici Hrvatskoj obavljati isporuke dobara. Porezni obveznik zahtjev za dodjelom PDV identifikacijskog broja podnosi Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, Avenija Dubrovnik 32, 10020 Zagreb, a danom dodjele PDV identifikacijskog broja ujedno se upisuje u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj.

U vezi registriranja za potrebe PDV-a napominjemo da je postupak registriranja dostupan na internetskoj stranici Porezne uprave kojeg možete vidjeti ovdje.

Slovenski porezni obveznik koji je registriran za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj obvezan je za isporuke na sajmu izdati račun u skladu s hrvatskim poreznim propisima te je na računu koji izdaje prilikom isporuke dobara obvezan obračunati hrvatski PDV.

Odredbama članka 54. stavka 1. Općeg poreznog zakona (Narodne novine broj 147/08, 18/11, 78/12, 136/12, 73/13, 26/15 i 44/16) propisano je da su porezni obveznici dužni izdavati račune te voditi poslovne knjige i evidencije radi oporezivanja prema propisima kojima se uređuje pojedina vrsta poreza.

Prema odredbama članka 54.a Općeg poreznog zakona računi za gotovinski promet, isječci vrpce ili potvrđnice iz naplatnih uređaja moraju sadržavati najmanje sljedeće podatke:

- 1) broj i nadnevak izdavanja,
- 2) ime (naziv), adresu i osobni identifikacijski broj poduzetnika koji je isporučio dobra ili obavio usluge te naznaku mjesta gdje je isporuka dobara ili usluga obavljena (broj prodajnog mjesta, poslovnog prostora, prodavaonice i sl.),
- 3) količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
- 4) ukupni iznos naknade i poreza razvrstani po poreznoj stopi.

U skladu s naprijed navedenim zakonskim odredbama, slovenski porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj obvezan je izdati gotovinski račun pri prodaji dobara fizičkim osobama na sajmu u Republici Hrvatskoj koji mora sadržavati podatke iz članka 54.a Općeg poreznog zakona.

Napominjemo da je Uputa o obvezi izdavanja računa prema propisima iz nadležnosti Porezne uprave objavljena na internetskoj stranici Porezne uprave i dostupna ovdje.

Slovenski porezni obveznik koji je registriran za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj nije obvezan fiskalizirati račune izdane za prodaju dobara fizičkim osobama na sajmu u Republici Hrvatskoj sukladno odredbama članka 3. Zakona o fiskalizaciji (Narodne novine broj 133/12) kojima je propisano da se obveznikom fiskalizacije smatra:

- 1) fizička osoba obveznik poreza na dohodak po osnovi samostalne djelatnosti iz članka 18. Zakona o porezu na dohodak te
- 2) pravna i fizička osoba koja se smatra obveznikom poreza na dobit prema članku 2. Zakona o porezu na dobit za sve djelatnosti za koje je, prema odredbama posebnih propisa, obveznik izdavanja računa za isporuku dobra ili obavljene usluge.

Slovenski porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj obveznik je podnošenja prijava PDV-a (Obrazac PDV) koje podnosi do 20-og dana u mjesecu za prethodni mjesec. Prijava PDV-a podnosi se elektroničkim putem nadležnoj ispostavi Porezne uprave, a to je u konkretnom slučaju Porezna uprava, Područni ured Zagreb, Avenija Dubrovnik 32, 10020 Zagreb.

Tijela s javnim ovlastima - odustajanje od praga stjecanja



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/312
Ur. broj: 513-07-21-01/13-3
Zagreb, 13.09.2013.

Preporuča se da tijela s javnim ovlastima odustanu od praga stjecanja kako bi PDV bio u konačnici uplaćen u državni proračun RH

Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13) propisan je prag stjecanja dobara iz drugih država članica u iznosu 77.000,00 kuna koji se odnosi na nabavu dobara od poreznih obveznika iz država članica Europske unije. Prelaskom praga stjecanja pravne osobe koje nisu porezni obveznici, odnosno tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima (u daljnjem tekstu: tijela), postaju obvezna zatražiti PDV identifikacijski broj. Temeljem dodijeljenog PDV identifikacijskog broja dobavljač iz druge države članice na objavljenu isporuku dobara neće zaračunati porez na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) svoje države članice već će tijela biti obvezna obračunati i platiti hrvatski PDV na stjecanje dobara.

Nadalje, ističe se da tijela mogu odustati od praga stjecanja, na način da prije prvog stjecanja dobara iz druge države članice podnesu pisanu izjavu da odustaju od praga stjecanja i time se obvezuju na rok od dvije kalendarske godine. U tom slučaju tijela će od prvog stjecanja dobara biti obvezna platiti hrvatski PDV na stečena dobra, te im na ta dobra neće biti obračunat PDV druge države članice.

Napominje se da tijela kojima će PDV identifikacijski broj biti dodijeljen iz razloga što su prešla prag stjecanja ili su odustala od praga stjecanja, dodijeljeni PDV identifikacijski broj moraju koristiti u slučaju usluga koje su im obavili porezni obveznici iz drugih država članica Europske unije, što znači da će u tom slučaju tijela biti obvezna na primljenu uslugu obračunati i platiti hrvatski PDV.

U vezi s navedenim ističe se da tijela koja nisu prešla prag stjecanja ili koja nisu odustala od praga stjecanja nisu obvezna zatražiti PDV identifikacijski broj samo iz razloga što primaju usluge od poreznih obveznika iz drugih država članica. Navedeno znači da će na uslugu koju je primjerice hrvatskom ministarstvu, koje nema PDV identifikacijski broj obavio porezni obveznik iz druge države članice biti obračunan PDV druge države članice, te će hrvatsko ministarstvo platiti PDV koji će u konačnici biti uplaćen u proračun druge države članice.

Kako bi se izbjegla situacija da tijela (primjerice hrvatska ministarstva) plaćaju PDV koji će im za obavljene usluge obračunati porezni obveznici iz drugih država članica i koji će u konačnici biti uplaćen u proračun druge države članice daje se preporuka da sva tijela zatraže PDV identifikacijski broj iz razloga odustajanja od praga stjecanja u RH.

U tom slučaju tijelima kojima je PDV identifikacijski broj dodijeljen iz razloga što su odustala od praga stjecanja, porezni obveznici iz drugih država članica na obavljene usluge neće zaračunati PDV svoje države članice, već će tijela na obavljenu uslugu obračunati i platiti hrvatski PDV u državni proračun Republike Hrvatske.

Navedena preporuka daje se prvenstveno iz razloga što je za državni proračun Republike Hrvatske puno povoljnije da tijela na usluge i isporuke dobara koje su im obavili porezni obveznici iz drugih država članica obračunavaju i plaćaju hrvatski PDV koji će biti uplaćen u državni proračun Republike Hrvatske. U protivnom tijelima će porezni obveznici iz drugih država članica za obavljene isporuke dobara i usluga obračunati PDV svoje države članice koji će biti uplaćen u proračun te države članice.

Obveza registracije za potrebe PDV-a kod usluga "host computing" ili "cloud computing"



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/223
Ur. broj: 513-07-21-01/13-02
Zagreb, 19.07.2013.

Porezni obveznik koji nema sjedište, stalnu poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu nema obvezu registriranja za potrebe PDV-a u RH, bilo da obavlja usluge "host computing" ili "cloud computing" poreznom obvezniku ili fizičkoj osobi u tuzemstvu

Obratili ste nam se s upitom o obvezi registracije za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj poreznog obveznika sa sjedištem u Europskoj uniji u slučajevima kada obavlja uslugu poreznom obvezniku ili građaninu sa sjedištem, odnosno prebivalištem u Republici Hrvatskoj. Također ste postavili upit vezan uz tretiranje usluga "host computing" ili "cloud computing" kao usluga obrade podataka, telekomunikacijskih usluga ili elektronički objavljenih usluga.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

Nije bitan način tumačenja usluge "host computing" ili "cloud computing" kao usluge obrade podataka, telekomunikacijske usluge ili elektronički obavljene usluge u smislu obračunavanja i plaćanja PDV-a i registriranja za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj, obzirom da je člankom 24. stavkom 1. točkama d), k) i m) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, u daljnjem tekstu: Zakon) propisano da se mjestom obavljanja usluga obrade podataka, telekomunikacijskih usluga, odnosno elektronički objavljenih usluga smatra mjesto gdje primatelj usluga ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište, ali samo u slučaju da su navedene usluge obavljene osobi koja nije porezni obveznik i koja ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište izvan Europske unije.

Člankom 17. stavkom 1. Zakona propisano je da se mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra mjesto sjedišta tog poreznog obveznika. Ako se te usluge obavljaju stalnoj poslovnoj jedinici poreznog obveznika u mjestu koje je različito od mjesta sjedišta poreznog obveznika, mjestom obavljanja usluga smatra se sjedište stalne poslovne jedinice. Ako takvo sjedište ili stalna poslovna jedinica ne postoje, mjestom obavljanja usluga smatra se prebivalište ili uobičajeno boravište poreznog obveznika primatelja usluge.

U slučaju da se usluge obavljaju fizičkoj osobi primjenjuje se odredba članka 17. stavka 2. Zakona kojom je propisano da se mjestom obavljanja usluga osobi koja nije porezni obveznik smatra mjesto u kojem porezni obveznik koji obavlja usluge ima sjedište. Ako te usluge obavlja stalna poslovna jedinica poreznog obveznika koja je u mjestu različito od mjesta sjedišta poreznog obveznika, mjestom obavljanja usluga smatra se sjedište stalne poslovne jedinice. Ako takvo sjedište ili stalna poslovna jedinica ne postoje, mjestom obavljanja usluga smatra se prebivalište ili uobičajeno boravište poreznog obveznika koji obavlja usluge.

Člankom 75. stavkom 1. točkom 6. Zakona propisano je da PDV mora plaćati svaki porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe PDV-a, kojoj se obavljaju usluge iz članka 17. stavka 1. ovoga Zakona ako te usluge obavlja porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu. Nadalje, stavkom 2. istog članka propisano je da ako oporezive isporuke dobara ili usluga u tuzemstvu obavlja porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište 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.

Također ističemo i članak 77. stavak 5. točka a) Zakona kojim je propisano da će Porezna uprava dodijeliti PDV identifikacijski broj svakom poreznom obvezniku koji na području Republike Hrvatske obavlja isporuke dobara ili usluga za koje postoji pravo na odbitak PDV-a, osim poreznom obvezniku iz članka 6. stavka 4. ovoga Zakona i poreznom obvezniku koji obavlja isporuke dobara ili usluga za koje PDV plaća primatelj dobara ili usluga u skladu s člankom 75. stavcima 1. točkama 3., 6. i 7. te člankom 75. stavkom 2. ovoga Zakona.

S obzirom na navedeno zaključujemo da porezni obveznik koji nema sjedište, stalnu poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu nema obvezu registriranja za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj, bilo da obavlja usluge "host computing" ili "cloud computing" poreznom obvezniku ili fizičkoj osobi u tuzemstvu. Također napominjemo da je pri izdavanju računa i plaćanju PDV-a takav porezni obveznik obavezan primjenjivati pravila države članice u kojoj ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu iz koje se usluge obavljaju.

Iznajmljivanje apartmana – računi dobiveni od Booking.com



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/474
Ur.br: 513-07-21-01/14-3
Zagreb, 23.12.2014.

Mali porezni obveznici, kojima se smatraju i građani privatni iznajmljivači obvezni su zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja u slučaju kada im usluge obavlja porezni obveznik koji imaju sjedište u drugoj državi članici EU, te su obvezni na primljene usluge od Booking.com obračunati i platiti hrvatski PDV po stopi 25%

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio nam se upitom u kojem je naveo da posjeduje kuću u Platu, Mlini za koju je od Ureda državne uprave u Dubrovačko-neretvanskoj županiji, Službe za gospodarstvo is-



hođeno rješenje za iznajmljivanje apartmana u kućanstvu i to: 8 kreveta obveznik „A“, 6 kreveta obveznik „B“ (sin) i 4 kreveta obveznik „C“ (sin). Nadalje je navedeno da porezni obveznik surađuje sa internetskim operaterom Booking.com koji oglašava kuću kao cjelinu te ispostavlja jedan račun za obavljenu uslugu posredovanja. Postavljeno je pitanje može li porezni obveznik postupiti na sljedeći način:

- da Booking.com ispostavlja jedan račun za proviziju,
- da sva tri iznajmljivača zatraže izdavanje PDV identifikacijskog broja,
- da po primljenom računu iznajmljivači utvrde iznos provizije po pojedinom iznajmljivaču,
- da sva tri iznajmljivača za svoj dio provizije obračunaju i plate porez na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV).

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Prema odredbama članka 17. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon) mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika. Iz navedenog proizlazi da se porezna obveza prenosi na poreznog obveznika primatelja usluge. Porezni obveznik u smislu Zakona je svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost čak i ako ta osoba nije registrirana za potrebe PDV-a.

Sukladno članku 154. stavku 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14) svaki porezni obveznik koji ima sjedište, stalnu poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište u Republici Hrvatskoj i koji obavlja usluge na području druge države članice Europske unije (u daljnjem tekstu: EU) za koje je primatelj usluga u drugoj državi članici EU obavezan platiti PDV prema članku 196. Direktive Vijeća 2006/112/EZ i svaki porezni obveznik primatelj usluga iz članka 75. stavka 1. točke 6. Zakona obavezan je Poreznoj upravi podnijeti zahtjev za izdavanje PDV identifikacijskog broja najkasnije 15 dana prije početka obavljanja odnosno primanja takvih usluga.

Prema navedenom, mali porezni obveznici, kojima se smatraju i građani privatni iznajmljivači obvezni su zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja u slučaju kada im usluge obavlja porezni obveznik koji imaju sjedište u drugoj državi članici EU. Napominjemo da porezni obveznici koji primjenjuju paušalno oporezivanje i nakon dodjele PDV identifikacijskog broja mogu primjenjivati paušalno oporezivanje prema posebnim propisima.

Stoga, u slučaju kada građanin koji je privatni iznajmljivač ima dodijeljen PDV identifikacijski broj tada putnička agencija odnosno u konkretnom slučaju internetski operater Booking.com iz druge države članice EU na obavljenu uslugu posredovanja neće zaračunati PDV, već je građanin privatni iznajmljivač obavezan na primljenu uslugu obračunati i platiti hrvatski PDV po stopi 25%.

Napominjemo da mali porezni obveznik, u ovom slučaju građanin privatni iznajmljivač, nema pravo na odbitak PDV-a koji je obračunao na uslugu koju mu je obavila putnička agencija odnosno u konkretnom slučaju internetski operater Booking.com iz druge države članice EU, obzirom da nije upisan u registar obveznika PDV-a. Navedenu uslugu građanin privatni iznajmljivač prikazuje u Obrascu PDV i Obrascu PDV-S za razdoblje oporezivanja u kojem mu je internetski operater Booking.com obavio uslugu. Potrebno je istaknuti da građanin privatni iznajmljivač navedene obrasce podnosi samo za razdoblja oporezivanja u kojima je primio usluge iz drugih država članica EU.

Stoga, u konkretnom slučaju svaki navedeni privatni iznajmljivač („A“, „B“ i „C“) treba zatražiti izdavanje PDV identifikacijskog broja 15 dana prije primanja usluge od internetskog operatera Booking.com. Nadalje, svaki od njih treba sa internetskim operaterom Booking.com sklopiti ugovor o pružanju usluge posredovanja prilikom pronalaska turista. Za razdoblje oporezivanja u kojem su primili uslugu posredovanja za koju

su obvezni obračunati i platiti PDV po stopi 25%, obvezni su podnijeti Obrazac PDV i Obrazac PDV-S u kojima će iskazati navedenu uslugu.

Strani porezni obveznik koji ima dodijeljen hrvatski PDV ID



Ako strani porezni obveznik ima dodijeljen hrvatski PDV ID ne može primjenjivati prijenos porezne obveze iz čl. 75. St. 2. Zakona o PDV-u već je obavezan obračunati PDV neovisno o tome tko je primatelj isporuke

Vežano uz obvezu plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) temeljem članka 75. stavka 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 do 106/18, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) detaljnije se očitujemo u nastavku.

1. Obveznici primjene

Odredbama članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u propisano je da 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 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 (u daljnjem tekstu: strani porezni obveznik) kojem nije dodijeljen hrvatski PDV identifikacijski broj (u daljem u tekstu: PDV ID broj), neovisno o poreznom statusu koji ima u državi u kojoj ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište.

Člankom 150. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13 do 1/19, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u), između ostalog, detaljnije je propisano koje osobe su obvezne plaćati PDV prema članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u. Tako iz navedenog članka proizlazi da ako isporuke dobara i usluga za koje je mjesto oporezivanja u tuzemstvu obavlja strani porezni obveznik koji nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, tada PDV prema članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u plaća:

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

Međutim, ako je strani porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, onda na isporuke obavljene u tuzemstvu ne može primijeniti prijenos porezne obveze prema članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u, već je obavezan obračunati PDV neovisno o tome tko je primatelj isporuke. Naime, od 1. siječnja 2019. godine primjenjuju se izmijenjene odredbe članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u, te se prijenos porezne obveze više ne primjenjuje na isporuke obavljene u tuzemstvu u slučaju kada ih obavlja strani porezni obveznik koji ima dodijeljen hrvatski PDV ID broj.

Potrebno je naglasiti da je primjena odredbi o prijenosu porezne obveze prema članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u obavezujuća, stoga strani porezni obveznik koji nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu kada obavlja isporuke oporezive u tuzemstvu i dalje prenosi poreznu obvezu na primatelja ne zaračunava PDV, dok strani porezni obveznik koji je re-

gistriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu na oporezive isporuke obavljene u tuzemstvu zaračunava hrvatski PDV.

Slijedom navedenog, prema izmijenjenim odredbama Zakona o PDV-u bitno je znati ima li strani porezni obveznik hrvatski PDV ID broj ili ne kako bi se mogao odrediti porezni tretman isporuke. Ako strani porezni obveznik nema dodijeljen hrvatski PDV ID broj, moguća je primjena prijenosa porezne obveze na tuzemnog primatelja kao i dosad.

Nadalje, ako strani porezni obveznik ne može prenijeti poreznu obvezu temeljem članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u na primatelja u tuzemstvu tada je obavezan registrirati se za potrebe PDV-a u tuzemstvu sukladno članku 77. stavku 5. točki a) Zakona o PDV-u i na obavljene oporezive isporuke obračunati i platiti PDV.

2. Izdavanje računa

U vezi izdavanja računa napominjemo da je osnovno pravilo da država članica u kojoj se obavlja isporuka utvrđuje pravila o izdavanju računa. Navedeno znači da se za izdavanje računa koji se odnose na isporuke dobara i usluga za koje je mjesto oporezivanja u tuzemstvu primjenjuju pravila hrvatskog Zakona o PDV-u, što je propisano člankom 78. stavkom 9. Zakona o PDV-u.

Međutim, za određene slučajeve primjenjuju se izuzeci od osnovnog pravila. Tako iz odredbi članka 78. stavka 10. Zakona o PDV-u proizlazi da se za izdavanje računa primjenjuju pravila države članice u kojoj strani porezni obveznik ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu iz koje se obavljaju isporuke ili prebivalište ili uobičajeno boravište kada obavi isporuku dobara ili usluge za koje je mjesto oporezivanja u tuzemstvu osobi koja je kao primatelj obvezna platiti PDV u skladu s člankom 75. stavkom 2. toga Zakona.

Prema tome, u slučaju kada strani porezi obveznik sa sjedištem u Europskoj uniji, koji nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, obavlja isporuke dobara i usluga čije je mjesto oporezivanja u tuzemstvu osobi koja je kao primatelj obvezna platiti PDV prema članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u tada prilikom izdavanja računa primjenjuje pravila države članice u kojoj ima sjedište što znači da na računu navodi PDV ID broj izdan u državi sjedišta. Međutim, u slučaju kada je strani porezi obveznik sa sjedištem u Europskoj uniji registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, te obavlja isporuke dobara i usluga čije je mjesto oporezivanja u tuzemstvu, prilikom izdavanja računa primjenjuje pravila hrvatskog Zakona o PDV-u što znači da na računu navodi svoj hrvatski PDV ID broj.

Što se tiče isporučitelja koji nemaju sjedište u Europskoj uniji, a koji obavljaju oporezive isporuke dobara ili usluga u Europskoj uniji, ne primjenjuju se izuzeci i uvijek se primjenjuje osnovno pravilo, odnosno pravilo države članice u kojoj se isporuka smatra obavljenom.

U slučaju kada strani porezi obveznik sa sjedištem izvan Europske unije obavlja isporuke dobara i usluga čije je mjesto oporezivanja u tuzemstvu i registriran je za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj, tada prilikom izdavanja računa primjenjuje pravila hrvatskog Zakona o PDV-u što znači da u računu navodi svoj hrvatski PDV ID broj. Napominjemo da pravila o izdavanju računa nisu uvjet za registriranje za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj, odnosno dodjelu hrvatskog PDV ID broja.

3. Iskazivanje u prijavama

U vezi obveze prijavljivanja isporuka dobara i usluga za koje PDV plaća tuzemni primatelj isporuke napominjemo da strani porezni obveznik koji nema hrvatski PDV ID broj tako obavljene isporuke ne prijavljuje u prijavi PDV-a (Obrascu PDV-a) u Republici Hrvatskoj. U tom slučaju primatelj isporuke u Obrascu PDV-a iskazuje isporuku i obvezu PDV-a pod rednim brojem II 11., II 12. ili II 13. ovisno o stopi PDV-a dok pretporez iskazuje pod rednim brojem III 11., III 12. ili III 13. pod uvjetom da ima pravo na odbitak pretporeza. Tako primljena isporuke se ne iskazuje u Obrascu PDV-S.

Nadalje, ako strani porezni obveznik ima dodijeljen hrvatski PDV ID broj od 1. siječnja 2019. više ne može primjenjivati prijenos porezne ob-

veze iz članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u već je obavezan obračunati PDV neovisno o tome tko je primatelj isporuke. Tako obavljene isporuke prijavljuje u Obrascu PDV-a u Republici Hrvatskoj kao i drugi tuzemni porezni obveznici. Znači, na stranog poreznog obveznika koji ima dodijeljen hrvatski PDV ID broj od 1. siječnja 2019. primjenjuju se redovna pravila oporezivanja PDV-om te je obavezan podnositi prijave PDV-a i ostale potrebne obrasce kao i svi tuzemni porezni obveznici. Bitno je napomenuti da se za razdoblja oporezivanja od 1. siječnja 2019. godine ukida Prijava za isporuke dobara i usluga iz članka 75. stavka 2. Zakona (Obrazac - INO PPO). Također napominjemo da se na stranog poreznog obveznika koji ima dodijeljen hrvatski PDV ID broj od 1. siječnja 2019. primjenjuju odredbe članka 75. stavka 3. Zakona u vezi prijenosa porezne obveze.

S obzirom na izmjene Zakona o PDV-u, napominjemo da se Uputa Središnjeg ureda Porezne uprave o primjeni članka 75. stavka 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, KLASA: 410-19/14-01/599, URBROJ: 513-07-21-01/15-2 od 15. siječnja 2015. godine primjenjuje na isporuke obavljene do 31. prosinca 2018. godine.

XIV. Izdavanje računa i knjigovodstvena dokumentacija

Račun u elektroničkom obliku



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/14-01/242
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 10.03.2014.

Sustav za izdavanje, elektroničko potpisivanje i slanje računa u elektroničkom obliku smatra se valjanim ukoliko je usklađen s odredbama članka 80. Zakona o PDV-u i 161. Pravilnika o PDV-u

Porezni obveznik iz dostavnog popisa postavio je upit o računu u elektroničkom obliku. U upitu se navodi da je u suradnji s društvom „A“ d.o.o. kreiran sustav za generiranje i slanje e-računa s digitalnim potpisom. Veliki broj korisnika navedenog sustava namjerava izdavati e-račune, te se postavlja pitanje na koji je način moguće provjeriti da li je sve u skladu sa Zakonom.

Na postavljeno pitanje odgovaramo u nastavku.

Računom se prema odredbama članka 80. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13 - Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 - Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) i članka 161. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13, 85/13 i 160/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) smatra i račun izdan i poslan u elektroničkom obliku ako postoji suglasnost primatelja za prihvata takvog računa.

Kako bi se račun smatrao računom u elektroničkom obliku treba biti izdan, ali i zaprimljen u bilo kojem elektroničkom formatu. To se odnosi na račune kao strukturirane poruke (kao što je XML) ili druge vrste elektroničkih formata (kao što je elektronička pošta s dokumentom u PDF-u u prilogu ili faks primljen u elektroničkom formatu, a ne na papiru). Računi u elektroničkom obliku mogu biti poslani i primljeni u jednom formatu, a zatim konvertirani u neki drugi pod uvjetom da sadržaj računa nije izmijenjen.

Porezni obveznik treba osigurati da podaci iskazani na računu odražavaju stvarnu isporuku, a može birati način kako će to postići. Obavezan je utvrditi na koji će način osigurati vjerodostojnost podrijetla, cjelovitost sadržaja i čitljivost računa. To se može ostvariti pomoću elektroničke razmjene podataka (EDI) ili naprednog elektroničkog potpisa ili bilo koje metode poslovne kontrole koja omogućuje povezivanje računa sa isporukama dobara i usluga.





Vjerodostojnost podrijetla se osigurava na način da se može nedvojbeno utvrditi identitet izdavatelja računa, a cjelovitost sadržaja podrazumijeva da sadržaj računa nije izmijenjen do kraja razdoblja za pohranu računa. Čitljivost računa znači da je račun takav da ga se može pročitati te mora takav i ostati sve do kraja razdoblja za pohranu računa.

Metoda poslovne kontrole je proces koji kreiraju, provode i ažuriraju odgovorne osobe radi osiguranja financijskog, računovodstvenog i izvještavanja i postupanja u skladu sa zakonskim uvjetima. Primjer kontrole poslovanja je uparivanje popratne dokumentacije.

Računi u elektroničkom obliku prenose se izravno kupcu putem elektroničke pošte ili sigurne veze ili neizravno putem jednog ili više pružatelja usluga, ili im kupac može pristupiti preko web portala ili na neki drugi način.

Slijedom navedenog, sustav za izdavanje, elektroničko potpisivanje i slanje računa u elektroničkom obliku smatra se valjanim ukoliko je usklađen s odredbama članka 80. Zakona i 161. Pravilnika.

Napominjemo da navedeni primjeri metoda koje omogućuju povezivanje računa sa isporukama dobara i usluga ne ograničavaju primjenu drugih tehnologija ili procedura, ako zadovoljavaju uvjete za osiguranje vjerodostojnosti podrijetla, cjelovitosti sadržaja i čitljivosti računa.

Predujmovi – PDV i fiskalizacija



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/13-01/2851
Ur. broj: 513-07-21-01/13-4
Zagreb, 28.10.2013.

Sukladno odredbama Zakona o PDV-u i Pravilnika o PDV-u storno računa za predujam nije potreban, već se račun za obavljenu isporuku umanjuje za primljeni predujam

Podnositelj upita iz dostavnog popisa obratio se u vezi tretmana predujmova u skladu s propisima o porezu na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) i fiskalizaciji u prometu gotovinom, u vezi čega u nastavku navodimo pitanja i odgovore:

- 1) *Postoji li obveza ispostavljanja računa za predujam po svakom primljenom predujmu kako je propisano Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 i 99/13 – Rješenje Ustavnog suda Republike Hrvatske, u daljnjem tekstu: Zakon), ili je dopušteno izdavanje računa za predujam samo za uplate za koje nije izvršena isporuka i izdan račun za isporuku u istom poreznom razdoblju kako je propisano člankom 159. stavkom 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 76/13 i 85/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik)?*

Člankom 78. Zakona propisano je da je svaki porezni obveznik obavezan izdati račun za svaki predujam primljen prije obavljene isporuke dobara te za svaki predujam primljen od drugoga poreznog obveznika ili pravne osobe koja nije porezni obveznik prije završetka obavljanja usluga.

Međutim, sukladno članku 159. stavku 4. Pravilnika ako porezni obveznik nije izdao račun za primljeni predujam, ali je do roka za podnošenje prijave PDV-a za obračunsko razdoblje, u kojem je primio predujam, izdao račun za obavljenu isporuku dobara ili usluga, ne treba izdati račun za primljeni predujam.

U skladu s navedenim za svaki primljeni predujam porezni obveznik obavezan je izdati račun, osim u slučaju ako su ispunjeni uvjeti iz članka 159. stavka 4. Pravilnika.

- 2) *Postoji li obveza iskazivanja umanjenja PDV-a na računu za isporuku dobra ili usluge za slučajeve kada su i predujam i isporuka izvršeni u istom poreznom razdoblju?*

U slučajevima kada je predujam primljen i isporuka izvršena u istom poreznom razdoblju ne postoji obveza iskazivanja umanjenja PDV-a na

računu, jer račun za isporuku zamjenjuje račun za predujam, ako račun za predujam nije izdan.

- 3) *Postoji li obveza izdavanja storno računa za primljeni predujam i njegova fiskalizacija ili se smatra da je podatak o umanjenju PDV-a na računu za isporuku dobra ili usluge dovoljan da se zadovolje odredbe Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Narodne novine broj 133/12)?*

Odredbom članka 159. stavka 2. Pravilnika propisano je da se pri isporuci dobara odnosno obavljanju usluge izdaje račun u kojem porezni obveznik od obračunanog PDV-a po tom računu umanjuje PDV obračunan na primljeni predujam. Na tom računu porezni obveznik navodi i broj izdanog računa za primljeni predujam.

Stoga sukladno odredbama Zakona i Pravilnika storno računa više nije potreban, već se račun za obavljenu isporuku umanjuje za primljeni predujam. Navedeni način izdavanja računa dovoljan je i za potrebe Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom.

- 4) *Postoji li obveza izdavanja računa za primljeni predujam od inozemnih kupaca s obzirom na članke 38. i 39. Pravilnika?*

Iz odredbi Zakona proizlazi da se za primljene predujmove od inozemnih kupaca ne trebaju izdavati računi, obzirom da je u članku 79. Zakona izričito navedeno u kojim slučajevima se izdaje račun za predujam.

Nadalje, podnositelj upita predlaže opcije za obradu procesa primljenih predujmova za što traži potvrdu o ispravnosti, u vezi predloženih opcija napominju da se u obje opcije ne izdaju računi za predujmove primljene od inozemnih kupaca jer isti nemaju utjecaj na obračun PDV-a, stoga se u nastavku navode opcije i pripadajući odgovori.

OPCIJA 1: Ispostavljanje računa po svakom primljenom predujmu

Po svakom primljenom predujmu kupca, odnosno uplate koje su izvršene prije isporuke dobra ili obavljene usluge, izdaje se račun za primljeni predujam sukladno Zakonu i Zakonu o fiskalizaciji u prometu gotovinom. Navedeno bi rezultiralo iskazivanjem računa u Knjizi I-RA uz fiskalni broj računa i računovodstveni broj dokumenta uplate.

Nakon što se isporuče dobra odnosno obave usluge izdavao bi se račun u kojem bi se iskazivao fiskalni broj izdanog računa za primljeni predujam te bi se na istom od obračunanog PDV-a za isporučeno dobro odnosno obavljenu uslugu umanjio iznos PDV-a koji je obračunan na primljeni predujam. Račun za isporučena dobra/usluge bio bi iskazan u Knjizi I-RA sa fiskalnim brojem.

Ne izdaje se storno računa za primljeni predujam zbog čega nema niti njegove fiskalizacije, ali bi se obračun predujma i isporuke iskazao u knjizi I-RA.

U vezi Opcije 1 o načinu ispostavljanja računa po svakom primljenom predujmu mišljenja smo da je ispravna.

OPCIJA 2. Ispostavljanje računa za predujam na kraju obračunskog razdoblja/mjeseca za neiskorištene predujmove, odnosno za predujmove po osnovi kojih nije izdan račun za isporuku dobra/usluge.

- a) Ako je u istom obračunskom razdoblju, u kojem je primljen predujam, izdan račun za obavljenu isporuku dobara ili usluga, račun za predujam se ne bi izdavao. Drugim riječima, porezni obveznik bi krajem mjeseca utvrdio sve primljene predujmove po osnovi kojih nije obavljena isporuka i izdan račun i samo u tim bi slučajevima izdao račune za primljene predujmove.

U vezi ovog navoda smatramo da je ovakvo postupanje u skladu s odredbama Zakona i Pravilnika.

- b) Po isporuci dobara ili obavljenoj usluzi izdaje se račun uz navođenje informacija o računu za predujam (slučajevi kada je račun za predujam izdan) s iskazivanjem umanjenja PDV-a koji će kupcu ujedno služiti za ispravak pretporeza (samo u slučaju domaćih kupaca). Navedeno bi rezultiralo iskazivanjem računa u Knjizi I-RA.

U konkretnom slučaju nije potreban ispravak pretporeza jer se račun za predujam ne stornira, nego se u računu za isporuku iskazuje samo razlika.

- c) Vezano uz navedeno zatražena je potvrda da u slučajevima kada je predujam primljen i isporuka obavljena i PDV zaračunan u istom poreznom razdoblju - na konačnom računu za isporuku dobra/usluge nije nužno iskazati umanjeno PDV-a jer računa za predujam nije bilo.

U vezi s navedenim napominjemo da je točna konstatacija da u slučajevima kada je predujam primljen i isporuka obavljena te zaračunan PDV u istom poreznom razdoblju, na konačnom računu za isporuku ne iskazuje se umanjeno PDV-a jer računa za predujam nije bilo.

- d) Kako postupiti u slučajevima kada je predujam veći od vrijednosti isporuke?

U slučajevima kada je predujam veći od vrijednosti isporuke potrebno je izvršiti ispravak računa u skladu s člankom 33. stavkom 7. Zakona kojim se propisuje postupak ispravka porezne osnovice.

- e) Ako se račun za isporuku zatvara sa više predujmova, treba li na računu za isporuku navesti fiskalni broj i iznos svakog predujma?

U slučaju kada se račun za isporuku zatvara sa više predujmova, smatramo da je potrebno za svaku isporuku navesti fiskalni broj i iznos svakog predujma.

- 4) primljeni predujam u vezi isporuke dobara iz točaka 1. i 2.,
5) primljeni predujam od drugoga poreznog obveznika ili pravne osobe koja nije porezni obveznik i
6) obavljene mjenjačke poslove u tuzemstvu.

Računi se ispostavljaju najmanje u dva primjerka – jedan se uručuje kupcu, a drugi služi izdavatelju kao isprava za knjiženje u poslovnim knjigama.

Račun je svaka isprava prema kojoj porezni obveznik ili osoba kojoj on naloži zaračunava isporučena dobra i obavljene usluge, bez obzira na to kako se ta isprava naziva u poslovnom prometu. Računom se smatra i svaka isprava ili obavijest koja mijenja prvobitni račun i koja se izričito i nedvojbeno odnosi na njega.

Za više zasebnih isporuka dobara ili usluga može se izdati zbirni račun, pod uvjetom da se PDV na isporuke navedene u zbirnom računu obračunava tijekom istog kalendarskog mjeseca.

Račun može izdati i primatelj za dobra i usluge koje mu je porezni obveznik isporučio odnosno obavio, pod uvjetom da o tome postoji sporazum između tih dviju strana i pod uvjetom da je utvrđen postupak za prihvaćanje svakog računa kod poreznog obveznika koji obavlja isporuku dobara i usluga.

3. Zakon o porezu na dohodak

Obveza izdavanja računa regulirana je i Zakonom o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 177/04, 73/08, 80/10, 114/11, 22/12, 144/12) koji člankom 23. stavkom 4. propisuje da se za svaku prodaju, odnosno obavljenu uslugu, mora izdati račun.

Člankom 38. Pravilnika o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09 - ispravak, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 79/13) propisano je što se smatra računom te koje podatke trebaju račun sadržavati. Tako je propisano da se računima smatraju i potvrđnice iz naplatnih uređaja te svaka isprava koja sadrži podatke propisane Pravilnikom o porezu na dohodak. Također za obveznike poreza na dodanu vrijednost propisano je da izdaju račune na obrascima čiji su oblik i sadržaj uređeni propisima o porezu na dodanu vrijednost i propisima o fiskalizaciji.

II. Izuzeća od obveze izdavanja računa

Izuzeća od obveze izdavanja računa propisana su također Općim poreznim zakonom, kao i posebnim poreznim propisima.

1. Opći porezni zakon

Općim poreznim zakonom propisana su izuzeća od obveze izdavanja računa, i to člankom 54.b prema kojemu se račun ne moraju izdavati ako se promet ostvaruje od priređivanja lutrijskih igara, igara kladjenja, igara u casinima te na automatima za igre na sreću i zabavu, ako se pretežni dio vrijednosti prometa odnosi na maloprodaju dnevnog tiska, duhana i duhanskih prerađevina, maraka i drugih poštanskih vrijednosnica, ako se prodaja obavlja putem automata, ako se vlastiti poljoprivredni proizvodi proizvedeni na vlastitom obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu izravno prodaju krajnjem potrošaču u proizvodnim objektima seljačkih ili obiteljskih poljoprivrednih gospodarstava, ako se prodaja vlastitih poljoprivrednih proizvoda obavlja na tržnicama i otvorenim prostorima.

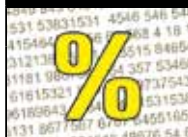
2. Zakon o porezu na dodanu vrijednost

Prema Zakonu o PDV-u porezni obveznik nije obavezan izdati račun za obavljene financijske usluge, usluge osiguranja i reosiguranja te usluge upravljanja investicijskim fondovima koje su oslobođene PDV-a prema članku 40. stavku 1. točkama a) do g) Zakona o PDV-u.

3. Pravilnik o porezu na dohodak

Pravilnikom o porezu na dohodak propisano je i izuzeće od obveze izdavanja računa za one obveznike poreza na dohodak koji nisu obveznici izdati račun pod uvjetima propisanim posebnim propisima.

Uputa o obvezi izdavanja računa prema propisima iz nadležnosti Porezne uprave



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/208
Ur. broj: 513-07-21-01/13-6
Zagreb, 22. srpnja 2013.

Obveza izdavanja računa propisana je odredbama Općeg poreznog zakona, kao i posebnim poreznim propisima

A) Opći dio o obvezi izdavanja računa

I. Obveza izdavanja računa

Obveza izdavanja računa propisana je odredbama Općeg poreznog zakona, kao i posebnim poreznim propisima.

1. Opći porezni zakon

Obveza izdavanja računa propisana je odredbom članka 54. Općeg poreznog zakona (Narodne novine, broj: 147/08, 18/11, 78/12, 136/12, 73/13) prema kojoj su svi porezni obveznici dužni izdavati račune te voditi poslovne knjige i evidencije radi oporezivanja prema propisima kojima se uređuje pojedina vrsta poreza.

Nadalje, obveza izdavanja računa propisana je i posebnim poreznim propisima, kako slijedi:

2. Zakon o porezu na dodanu vrijednost

Prema odredbama članka 78. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) svaki porezni obveznik obavezan je izdati račun za:

- 1) isporuke dobara i usluga koje je obavio drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik (tijela državne uprave, gradovi, općine i slično),
- 2) isporuke dobara u drugu državu članicu u kojoj je nastala obveza obračuna PDV-a jer je porezni obveznik isporučitelj prešao ili je odustao od praga isporuke u toj državi članici,
- 3) oslobođene isporuke dobara unutar Europske unije (uključujući isporuke novih prijevoznih sredstava, dobra koja podliježu trošarinama te premještanje dobara),





III. Sadržaj računa

Sadržaj računa propisan je Općim poreznim zakonom, Zakonom o porezu na dodanu vrijednost, Pravilnikom o porezu na dohodak i Zakonom o fiskalizaciji u prometu gotovinom. Slijedom odredbi navedenih Zakona i Pravilnika, svaki račun obvezno sadrži slijedeće elemente:

- 1) broj i datum izdavanja računa,
- 2) ime i prezime (naziv), OIB poduzetnika koji je isporučio dobra ili obavio usluge, odnosno adresu prebivališta ili uobičajenog boravišta vlasnika odnosno nositelja zajedničke djelatnosti,
- 3) naznaku mjesta gdje je isporuka dobara ili usluga obavljena (broj prodajnog mjesta, poslovnog prostora, prodavaonice, naziv radnje, poslovne jedinice i sl.)
- 4) količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
- 5) ukupni iznos naknade i poreza razvrstanih po poreznoj stopi,
 - **porezni obveznici poreza na dodanu vrijednost, uz navedene elemente računa, moraju navesti i dodatne elemente računa:**
- 6) PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji je isporučio dobra ili obavio usluge (prodavatelja),
- 7) ime i prezime (naziv), adresu, OIB ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca),
- 8) datum isporuke dobara ili obavljenih usluga ili datum primitka predujma u računu za predujam, ako se taj datum može odrediti i ako se razlikuje od datuma izdavanja računa,
- 9) jediničnu cijenu bez PDV-a odnosno iznos naknade za isporučena dobra ili obavljene usluge, razvrstane po stopi PDV-a,
- 10) popuste ili rabate ako nisu uključeni u jediničnu cijenu,
- 11) stopu PDV-a,
- 12) iznos PDV-a razvrstan po stopi PDV-a, osim ako se primjenjuje posebni postupak za koji je u smislu ovoga Zakona taj podatak isključen,
- 13) zbrojni iznos naknade i PDV-a,
 - **obveznici fiskalizacije obvezni su na računu navesti i sljedeće elemente:**
- 14) vrijeme izdavanja računa (sat i minuta),
- 15) oznaku operatera (osobe) na naplatnom uređaju,
- 16) oznaku načina plaćanja računa – novčanice, kartica, ček, transakcijski račun, ostalo,
 - **obveznici fiskalizacije izdavanja računa obvezni su osigurati evidentiranje i sljedećih elemenata:**
- 17) jedinstveni identifikator računa i
- 18) zaštitni kod izdavatelja obveznika fiskalizacije.

Napominjemo kako se broj računa, prema Zakonu o fiskalizaciji u prometu gotovinom, sastoji od tri dijela:

- 1) numerički dio – numerički broj računa, numerički broj računa kreće od broja 1 do broja n u tijeku godine;
- 2) oznake poslovnog prostora i
- 3) oznake naplatnog uređaja.

Za obavljene isporuke dobara i usluga u tuzemstvu porezni obveznik mora u računu iskazivati OIB. Za transakcije unutar Europske unije porezni obveznik mora u računu iskazivati PDV identifikacijski broj.

Ako strani porezni obveznik u tuzemstvu imenuje poreznog zastupnika, u računu mora biti iskazano ime i prezime (naziv), adresa, OIB ili PDV identifikacijski broj poreznog zastupnika.

Iznosi na računima iskazuju se u kunama i uz to mogu biti iskazani u bilo kojoj valuti pod uvjetom da je iznos PDV-a koji treba platiti ili koji se usklađuje iskazan u kunama uz primjenu srednjeg tečaja Hrvatske narodne banke na dan nastanka obveze. Računi se moraju iskazivati u kunama i u slučaju kada se radi o isporukama koje su oslobođene PDV-a.

U slučaju iskazivanja višeg PDV-a od onoga koji se duguje te u slučaju neovlaštenog iskazivanja PDV-a ili izdavanja računa kada isporu-

ka dobara ili usluga nije obavljena izdavatelj računa duuguje viši, odnosno iskazani iznos PDV-a, osim kada ispravi izdani račun na način propisan za ispravak porezne osnovice.

U slučaju izdavanja računa za isporuke dobara ili usluga koje porezni obveznik obavi u drugu državu članicu, a primatelj isporuke u toj državi članici obavezan je platiti PDV u računu se umjesto jedinične cijene, popusta, stope PDV te iznosa PDV-a razvrstanog po stopi PDV-a navodi porezna osnovica tih dobara i usluga te količina isporučenih dobara ili usluga i njihov naziv.

B) Posebni dio o obvezi izdavanja računa prema zakonu o PDV-u

Ova pravila se primjenjuju na obveznike poreza na dodanu vrijednost, koji su prema Zakonu o PDV-u dužni izdavati račune.

I. Rok izdavanja računa

Račun se mora izdati najkasnije 15-og dana u mjesecu iza mjeseca u kojem je obavljena oslobođena isporuka dobara unutar Europske unije (uključujući isporuke novih prijevoznih sredstava, dobra koja podliježu trošarinama te premještanje dobara). Navedeni rok odnosi se i na obavljene usluge za koje je primatelj obavezan platiti PDV, međutim ne odnosi se na isporuke dobara i usluga obavljene u tuzemstvu.

II. Pojednostavljeni račun

Porezni obveznik za obavljene isporuke dobara i usluga čiji iznos nije viši od 700,00 kuna može izdati pojednostavljeni račun koji mora sadržavati sljedeće podatke:

- 1) broj računa i datum izdavanja,
- 2) ime i prezime (naziv), adresu, OIB ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji je isporučio dobra ili obavio usluge (prodavatelja) te naznaku mjesta gdje je isporuka dobara ili usluga obavljena (broj prodajnog mjesta, poslovnog prostora, prodavaonice i slično),
- 3) ime i prezime (naziv), OIB ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca),
- 4) količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
- 5) iznos naknade s uključenim PDV-om razvrstane po stopi PDV-a,
- 6) iznos obračunanog PDV-a razvrstanog po stopi PDV-a,
- 7) kada je izdana isprava ili obavijest koja se smatra računom, uputu na prvobitni račun uz pojedinosti koje su izmijenjene.

Pojednostavljeni račun ne smije se izdati za isporuke dobara ili usluga koje porezni obveznik obavi u drugu državu članicu u kojoj se treba platiti PDV, ili stalna poslovna jedinica poreznog obveznika u toj državi članici ne sudjeluje u isporuci, a osoba koja je obvezna platiti PDV je osoba kojoj je dobro bilo isporučeno odnosno usluga obavljena.

III. Posebne napomene koje se navode u računu

U slučaju obavljanja oslobođenih isporuka dobara ili usluga u računu se moraju navesti odredbe Zakona, odnosno u određenim slučajevima odredbe Direktive Vijeća 2006/112/EZ-a kojima je to oslobođenje propisano ili se može navesti napomena koja upućuje na oslobođenje. Obzirom da se radi o oslobođenim isporukama u računu se iskazuje samo zbrojni iznos naknade.

U slučaju posebnog postupka oporezivanja putničkih agencija u računu se mora navesti „posebni postupak oporezivanja - putničke agencije“.

U slučaju posebnog postupka oporezivanja marže za rabljena dobra, umjetnička djela, kolekcionarske ili antikne predmete u računu se mora navesti „posebni postupak oporezivanja marže – rabljena dobra“, „posebni postupak oporezivanja marže – umjetnička djela“, odnosno „posebni postupak oporezivanja marže – kolekcionarski ili antikni predmeti“.

Kada primatelj isporuke izdaje račun umjesto isporučitelja u računu se mora navesti „**samoizdavanje računa**“.

U slučaju kada je primatelj dobara ili usluga obavezan platiti PDV, isporučitelj u računu mora navesti „**prijenos porezne obveze**“ ili engleski izraz „**reverse charge**“.

U slučaju **isporuke novih prijevoznih sredstava unutar Europske unije** račun mora sadržavati i sljedeće podatke:

- radni obujam ili snagu motora, datum prve uporabe te broj prijeđenih kilometara kopnenog motoma vozila,
- dužinu plovidla, datum prve uporabe te broj sati plovidbe,
- težinu zrakoplova pri polijetanju, datum prve uporabe te broj sati letenja.

Ako račun izdaje porezni obveznik koji PDV obračunava na temelju primljene ili naplaćene naknade u računu mora navesti „**obračun prema naplaćenju naknadi**“ te oznaku **R-2**.

Napominjemo da svi **ostali porezni obveznici** koji PDV obračunavaju prema izdanim računima u računu **ne navode oznaku R-1**.

Ako račun izdaje **mali porezni obveznik** u računu mora navesti da su isporuke dobara ili usluga oslobođene plaćanja PDV-a temeljem odredbe članka 90. stavka 2. Zakona.

IV. Računi na papiru i računi u elektroničkom obliku

Računom se prema članku 80. Zakona smatra i račun izdan i poslan u elektroničkom obliku ako postoji suglasnost primatelja za prihvatanje takvog računa. **Račun u elektroničkom obliku treba biti izdan i zaprimljen u bilo kojem elektroničkom formatu.** To se odnosi na račune kao strukturirane poruke (kao što je XML) ili druge vrste elektroničkih formata (kao što je elektronička pošta s dokumentom u PDF formatu u prilogu ili faks primljen u elektroničkom formatu, a ne na papiru).

Računi u elektroničkom obliku mogu biti poslani i primljeni u jednom formatu, a zatim konvertirani u neki drugi format. Format sadržaja može se konvertirati u druge oblike pod uvjetom da sadržaj računa nije izmijenjen.

Računi u elektroničkom obliku prenose se izravno kupcu putem elektroničke pošte ili sigurne veze ili neizravno putem jednog ili više pružatelja usluga, ili im kupac može pristupiti preko web portala ili na neki drugi način.

Računi izrađeni na papiru, skenirani, poslani i zaprimljeni elektroničkom poštom mogu se smatrati računima u elektroničkom obliku, ako ispunjavaju uvjete za osiguranje vjerodostojnosti podrijetla, cjelovitosti sadržaja i čitljivosti računa.

Vjerodostojnost podrijetla, cjelovitost sadržaja i čitljivost računa mora biti osigurana od trenutka izdavanja do kraja razdoblja za pohranu neovisno o tome je li račun izdan na papiru ili u elektroničkom obliku.

Izdavatelj računa obavezan je utvrditi na koji će način osigurati vjerodostojnost podrijetla, cjelovitost sadržaja i čitljivost računa. To se može ostvariti pomoću elektroničke razmjene podataka (EDI) ili naprednog elektroničkog potpisa ili bilo koje metode poslovne kontrole koja omogućuje povezivanje računa sa isporukama dobara i usluga. Napominjemo da navedeni primjeri ne ograničavaju primjenu drugih tehnologija ili procedura, ako zadovoljavaju uvjete za osiguranje vjerodostojnosti podrijetla, cjelovitosti sadržaja i čitljivosti računa.

Vjerodostojnost podrijetla se osigurava na način da se može nedvojbeno utvrditi identitet izdavatelja računa, a cjelovitost sadržaja podrazumijeva da sadržaj računa nije izmijenjen do kraja razdoblja za pohranu računa. Čitljivost računa znači da je račun takav da ga se može pročitati te mora takav i ostati sve do kraja razdoblja za pohranu računa.

Metoda poslovne kontrole je proces koji kreiraju, provode i ažuriraju odgovorne osobe radi osiguranja financijskog, računovodstvenog i izvještavanja i postupanja u skladu sa zakonskim uvjetima. To osobito znači proces kojim porezni obveznik kreira, provodi i ažurira potrebnu razinu sigurnosti u identitet isporučitelja ili izdavatelja računa (vjerodostojnost podrijetla), nepromjenjivost podataka o PDV-u (cjelovitost sadržaja) i

čitljivost računa od trenutka izdavanja do kraja razdoblja za pohranu. Primjer kontrole poslovanja je uparivanje popratne dokumentacije.

Računi izrađeni u elektroničkom obliku, pomoću, na primjer, računovodstvenog softvera ili softvera za obradu riječi, poslani i zaprimljeni na papiru ne smatraju se računima u elektroničkom obliku.

V. Pravila u vezi računa za primljene predujmove

Izdani račun za predujam je isprava u smislu Zakona o PDV-u i Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13). Pri isporuci dobara i usluge izdaje se račun u kojem se od obračunatog PDV-a po tom računu umanjuje PDV obračunat na primljeni predujam, a u računu je potrebno navesti i broj izdanog računa za primljeni predujam.

Iznimno, račun za primljeni predujam nije potrebno izdati ako je do roka za podnošenje prijave PDV-a za obračunsko razdoblje u kojem je primljen predujam, izdan račun za obavljenu isporuku dobara ili usluga.

U računu za primljeni predujam koji se odnosi na isporuke dobara na koje se obračunava i plaća PDV na maržu (razliku između prodajne i nabavne cijene), PDV se obračunava od porezne osnovice koja je jednaka razlici između prodajne cijene koju će porezni obveznik zaračunati za to dobro i nabavne cijene toga dobra.

VI. Ispravak računa

Izdavatelj računa može ispraviti pogrešno iskazani PDV u računu o isporučenim dobrima i obavljenim uslugama ako primatelj po tom računu još nije iskoristio pravo na odbitak pretporeza.

U tom slučaju, izdavatelj računa obavezan je o ispravku računa pisanim putem obavijestiti primatelja računa, a izdavatelju računa na papiru mora biti vraćen izvornik računa. Izdavatelju računa u elektroničkom obliku mora biti dostavljena obavijest o storniranju toga računa u elektroničkom obliku. Navedeno se primjenjuje i u slučaju ispravka pogrešno iskazanih podataka iz članka 79. stavka 1. Zakona.

Ako je primatelj računa prije ispravka računa već odbio pretporez u svome obračunu PDV-a, ispravak iskazanog i obračunatog PDV-a može se provesti samo pod uvjetima propisanim za ispravak porezne osnovice.

U slučaju računa izdanog poreznom obvezniku koji nema pravo na odbitak pretporeza obveza obračuna PDV-a može se ispraviti u obračunskom razdoblju, u kojem je prodajna cijena ili dio prodajne cijene vraćen kupcu, a porezni obveznik raspolaže s odgovarajućim dokazom o povratu prodajne cijene.

Ako porezni obveznik kao izdavatelj računa utvrdi pogrešku na izdanom računu u vezi s više iskazanim PDV-om nakon isteka roka za podnošenje prijave PDV-a, može ispraviti obvezu PDV-a u onom obračunskom razdoblju, u kojem utvrdi pogrešku, ako pismeno obavijesti primatelja računa o iznosu PDV-a, za koji primatelj nema pravo odbitka.

C) Čuvanje računa i ostale dokumentacije

Porezni obveznik mora sukladno članku 82. Zakona PDV-u čuvati kopije računa koje je izdao ili ih je u njegovo ime i za njegov račun izdala treća osoba ili kupac odnosno primatelj dobara ili usluga te sve račune koje je primio. **Računi se mogu čuvati u papirnatom ili elektroničkom obliku.**

Porezni obveznik koji izdane ili primljene račune pohranjuje pomoću elektroničkih uređaja kojima se jamči online pristup podacima mora na zahtjev omogućiti tijelu koje obavlja nadzor pravo pristupa, preuzimanja i korištenja tih računa.

Ako tuzemni porezni obveznik odluči kopije računa koje je izdao i račune koje je primio, čuvati izvan Republike Hrvatske, mora o tome izvijestiti nadležnu ispostavu Porezne uprave i Poreznoj upravi i drugim tijelima nadležnim za nadzor na njihov zahtjev bez odlaganja omogućiti uvid u iste.

Porezni obveznici moraju izdane i primljene račune, dokumente o ispravicima računa, dokaze o izvozu odnosno uvozu, dokumente teme-





Ijem kojih su korištena oslobođenja od plaćanja PDV-a, obračune PDV-a, poslovne knjige i knjigovodstvene isprave kao i svu drugu dokumentaciju bitnu za utvrđivanje i plaćanje PDV-a čuvati u rokovima propisanim Općim poreznim zakonom, odnosno 10 godina od početka tijeka zastare prava na utvrđivanje porezne obveze, uz uvjet da posebni propisi ne određuju dulje rokove njihova čuvanja. Zakon o računovodstvu (Narodne novine, broj 109/07 i 54/13) propisuje rok od najmanje 11 godina za čuvanje isprava temeljem kojih su uneseni podaci u poslovne knjige, pri čemu rok za čuvanje navedenih knjigovodstvenih isprava počinje teći zadnjeg dana poslovne godine na koju se odnose poslove knjige u koje su isprave upisane. Dokumentacija koja se odnosi na oporezivanje nekretnina prema Zakonu o PDV-u, mora se čuvati 10 godina od proteka godine na koju se odnosi.

Izuzeće od obveze izdavanja računa



„Kumice“ koje povremeno prodaju vlastite poljoprivredne proizvode, odnosno poljoprivredne proizvode iz Dodatka I. Zakona o poljoprivredi, koje su same proizvele ili uzgojile kao što su jaja, mliječni proizvodi, povrće i slično, ne provode postupak fiskalizacije u poslovanju gotovinom

Dana 18. lipnja 2013. godine u Narodnim novinama broj 73/2013. objavljen je Zakon o izmjenama i dopunama Općeg poreznog zakona (dalje: OPZ), koji je stupio na snagu dana 26. lipnja 2013. godine.

Od tada se primjenjuje i odredba članka 54.b. OPZ-a kojom je u stavku 1. propisano izuzeće od obveze izdavanja računa, pa slijedom navedenog a radi jedinstvenosti u primjeni navedene odredbe Općeg poreznog Zakona, dajemo ovu uputu.

Ističemo da je Zakonom o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Narodne novine, broj 133/12.) propisana obveza fiskalizacije za sve djelatnosti za koje postoji i obveza izdavanja računa bilo prema općem ili prema nekom posebnom propisu. Ukoliko nema obveze izdavanja računa, nema niti obveze fiskalizacije izdavanja računa.

I. Izuzeće od obveze izdavanja računa

OPZ propisuje izuzeće od obveze izdavanja računa i to **člankom 54.b.** Od obveze izdavanja računa izuzeti su prometi koji se obavljaju na jedan od taksativno navedenih načina.

„Iznimno od članka 54. stavka 1. OPZ-a računi se ne moraju ispostavljati:

- 1) ako se promet ostvaruje od priređivanja lutrijskih igara, igara klađenja, igara u casinima te na automatima za igre na sreću i zabavu,
- 2) ako se pretežni dio vrijednosti prometa odnosi na maloprodaju dnevnog tiska, duhana i duhanskih prerađevina, maraka i drugih poštanskih vrijednosnica,
- 3) ako se prodaja obavlja putem automata,
- 4) ako se vlastiti poljoprivredni proizvodi proizvedeni na vlastitom obiteljskom poljoprivrednom gospodarstvu izravno prodaju krajnjem potrošaču u proizvodnim objektima seljačkih ili obiteljskih poljoprivrednih gospodarstava, te ako se prodaja vlastitih poljoprivrednih proizvoda obavlja na tržnicama i otvorenim prostorima.“

II. Maloprodaja dnevnog tiska, duhana i duhanskih prerađevina, maraka i drugih poštanskih vrijednosnica

Prema članku 54. stavku 1. točki 2. OPZ-a računi se ne moraju ispostavljati ako se pretežni dio vrijednosti prometa odnosi na maloprodaju dnevnog tiska, duhana i duhanskih prerađevina, maraka i drugih poštanskih vrijednosnica. Navedeno oslobođenje bilo je regulirano u Zakonu o porezu na dodanu vrijednost koji je važio do 30. lipnja 2013. godine, odnosno do pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji.

Razlog za propisivanje oslobođenja od obveze izdavanja računa ovim propisom temelji se na činjenici da je riječ o prometima male vrijednosti, nad kojima postoji potpuna knjigovodstvena evidencija prometa, temeljem kojeg je protok roba i prometa moguće jako dobro nadzirati.

Ovo oslobođenje odnosi se na dio bilo kojeg poslovnog prostora u kojemu se obavlja promet navedenim proizvodima.

III. Prodaja vlastitih poljoprivrednih proizvoda na tržnicama i otvorenim prostorima

Sa 01. srpnja 2013. godine, između ostaloga, započela je obveza fiskalizacije izdavanja računa na tržnicama i otvorenim prostorima.

1. Prodaja robe izvan prodavaonica

a) prodaja na malo na tržnicama

Prodaja roba (trgovina na malo), koja se obavlja izvan prodavaonica, regulirana je Zakonom o trgovini (Narodne novine, broj 68/2013.), a može se obavljati samo na mjestima koja kao takva propisom odredi mjerodavno tijelo lokalne samouprave. Pod prodajom roba izvan prodavaonica, smatra se prodaja na malo na tržnicama, prodaja na klupama izvan tržnica, prodaja u kioscima, putem pokretnih prodavača ili putem automata.

O prodaji roba na tržnicama na malo možemo reći slijedeće. Prema Zakonu o komunalnom gospodarstvu (Narodne novine, broj: 36/95., 70/97., 128/99., 57/2000., 129/2000., 59/2001., 26/2003., 82/2004., 110/2004., 178/2004., 38/2009., 79/2009., 153/2009., 49/2011., 84/2011., 90/2011., 144/2012.) pod tržnicama na malo razumijeva se upravljanje i održavanje prostora i zgrada u vlasništvu jedinica lokalne samouprave na kojima se u skladu s tržnim redom pružaju usluge obavljanja prometa živežnim namirnicama i drugim proizvodima. Prema Pravilniku o minimalnih tehničkih i drugim uvjetima koji se odnose na prodajne objekte, opremu i sredstva u prodajnim objektima i uvjetima za prodaju robe izvan prodavaonica na tržnicama na malo (Narodne novine broj 66/2009.) može se trgovati hranom i ostalim proizvodima koji nisu hrana ako su ispunjeni određeni uvjeti. Prostor tržnice može biti zatvoren ili otvoren, mora biti osvijetljen te komunalno i infrastrukturno uređen, a trguje se na štandovima i klupama.

Trgovačko društvo ili koja druga osoba koja upravlja tržnicama i veletržnicama dužna je donijeti tržni red kojim se pobliže određuju uvjeti obavljanja prometa na malo i veliko te pružanje usluga na tržnicama. Pravo obavljanja prometa roba na malo i pravo korištenja usluga na tržnicama imaju, pod jednakim uvjetima, sve fizičke i pravne osobe, ako udovoljavaju odredbama zakona, drugih propisa i tržnim redovima. To mogu biti gospodarstvenici, poljodjelci, privatni ribari i drugi proizvođači roba kojima je dozvoljen promet na tržnicama. Napominjemo da su tržnice dužne pružiti usluge pri korištenju tehničkih sredstava i uređaja potrebnih za obavljanje usluga u prometu roba na malo.

b) prodaja na malo izvan tržnica

Pod prodajom na štandovima i klupama izvan tržnica na malo podrazumijeva se prodaja u gospodarskim dvorištima, proizvodnim objektima obiteljskih poljoprivrednih gospodarstava, kušaočnicama, na poljima, uz prometnice, na sajmovima, izložbama i manifestacijama.

2. Poljoprivredni proizvodi u smislu fiskalizacije

Prema Zakonu o fiskalizaciji u prometu gotovinom, kao i prema članku 54. stavku 1. OPZ-a, prodaja vlastitih poljoprivrednih proizvoda na tržištima i otvorenim prostorima izuzeta je od obveze fiskalizacije izdavanja računa.

Poljoprivredni proizvodi su proizvodi bilnogojstva i stočarstva, te proizvodi prvog stupnja njihove prerade. Što se smatra poljoprivrednim proizvodom popisano je u Dodatku I. koji je sastavni dio Zakona o poljoprivredi (Narodne novine, broj: 149/2009., 127/2010., 50/2012. i 120/2012.). Tako se poljoprivrednim proizvodom smatraju žive životinje, meso i jestivi klaonički proizvodi, mlijeko i drugi mliječni proizvodi, jaja, prirodni med, jestivo povrće i jestivo voće, žitarice, ali i vino od svježeg grožđa, ostala fermentirana pića, maslinovo ulje i ostale masti i ulja životinjskog ili biljnog podrijetla, ali i drugi proizvodi navedeni u spomenutom Dodatku I.

Plod vlastitog uzgoja i proizvodnje takvih proizvoda smatra se vlastitim poljoprivrednim proizvodom, te njegova prodaja na štandovima i klupama na tržištima na malo, kao i prodaja na štandovima i klupama izvan tržišta na malo, oslobođena je izdavanja računa, pa tako i fiskalizacije izdavanja računa.

Svi ostali prodavači (pravne i fizičke osobe obveznici poreza na dohodak od samostalne djelatnosti ili obveznici poreza na dobit), koji na tržištima i otvorenim prostorima prodaju svoje proizvode ili tuđe preprodaju (suveneri, odjeća, obuća, nakit, knjige, posuđe i ostalo), smatraju se obveznicima fiskalizacije izdavanja računa ukoliko se smatraju obveznicima izdavanja računa prema nekom općem ili posebnom propisu.

IV. Zaključak

Slijedom navedenog, na onim prodajnim mjestima gdje prema odredbi članka 54.b stavka 1. OPZ-a nije potrebno izdavati račune za maloprodaju dnevnog tiska, duhana i duhanskih preradevina, maraka i drugih poštanskih vrijednosnica, na tim prodajnim mjestima nema niti obveze fiskalizacije izdavanja računa u prometu gotovinom za navedenu robu.

Nadalje, kako bi se uopće govorilo o obvezi fiskalizacije na tržištima i otvorenim prostorima, potrebno je utvrditi radi li se o obvezniku fiskalizacije. Tako primjerice „kumice“ koje povremeno prodaju vlastite poljoprivredne proizvode, odnosno poljoprivredne proizvode iz Dodatka I. Zakona o poljoprivredi, koje su same proizvele ili uzgojile kao što su jaja, mliječni proizvodi, povrće i slično, ne provode postupak fiskalizacije u poslovanju gotovinom. Ostali trgovci, koji na tržištima i otvorenim prostorima prodaju svoje proizvode ili tuđe preprodaju, smatraju se obveznicima fiskalizacije, te su dužni izdavati račune, a posljedično i provoditi fiskalizaciju izdavanja računa. Napominjemo da obveznici poreza na dohodak, kojima se dohodak i porez na dohodak utvrđuje u paušalnom iznosu (tzv. mali obveznici fiskalizacije), račune mogu izdavati putem knjige uvezanih računa, prethodno ovjerene u Poreznoj upravi.

Uvođenjem fiskalizacije, pa posljedično i fiskalizacije izdavanja računa na tržištima i otvorenim prostorima ne mijenja se način poslovanja, već se fiskalizacija istome prilagođava. Stoga se sve posebnosti načina poslovanja na tržištima, kao što je dogovor cijene s kupcem, ili promjena cijene krajem dana, ne mijenjaju uvođenjem obveze fiskalizacije.

Naime, fiskalizacija je mjera koja kontrolira protok gotovine, a na tržištima i otvorenim prostorima se posluje gotovinom, stoga je bitno poslovati putem sustava fiskalizacije i učiniti sve predradnje kako bi se ista mogla i provoditi.

Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV
Tel.: 01 / 49 21 737



Privitak: Dodatak I. Zakona o poljoprivredi DODATAK I.

Poglavlje carinske tarife/tarifni broj/tarifna oznaka prema Zakonu o carinskoj tarifi	NAZIV
POGLAVLJE 1	ŽIVE ŽIVOTINJE
POGLAVLJE 2	MESO I JESTIVI KLAONIČKI PROIZVODI
POGLAVLJE 4	MLIJEKO I DRUGI MLIJEČNI PROIZVODI; JAJA PERADI I PTIČJA JAJA; PRIRODNI MED; JESTIVI PROIZVODI ŽIVOTINJSKOG PODRIJETLA KOJI NISU SPOMENUTI NITI UKLJUČENI NA DRUGOM MJESTU
POGLAVLJE 5 05.04	PROIZVODI ŽIVOTINJSKOG PODRIJETLA KOJI NISU SPOMENUTI NITI UKLJUČENI NA DRUGOM MJESTU Crijeva, mjehuri i želuci od životinja (osim od riba), cijeli i njihovi komadi, svježi, rashlađeni, smrznuti, soljeni, u salamuri, sušeni ili dimljeni
POGLAVLJE 6	ŽIVO DRVEĆE I DRUGE BILJKE; LUKOVICE, KORIJENJE I SLIČNO, REZANO CVIJEĆE I UKRASNO LIŠĆE
POGLAVLJE 7	JESTIVO POVRĆE, NEKO KORIJENJE I GOMOLJI
POGLAVLJE 8	JESTIVO VOĆE I ORAŠASTI PLODOVI; KORE AGRUMA, DINJA I LUBENICA
POGLAVLJE 9	KAVA, ČAJ, MATE ČAJ I ZAČINI
POGLAVLJE 10	ŽITARICE
POGLAVLJE 11	PROIZVODI MLINSKE INDUSTRIJE; SLAD; ŠKROB; INULIN; PŠENIČNI GLUTEN
POGLAVLJE 12	ULJANO SJEMENJE I PLODOVI; RAZNO ZRNJE, SJEMENJE I PLODOVI; INDUSTRIJSKO I LJEKOVITO BILJE; SLAMA I STOČNA HRANA
POGLAVLJE 13	ŠELAK, GUME, SMOLE I OSTALI BILJNI SOKOVI I EKSTRAKTI
1302.20	Pektinske tvari, pektinati i pektati
POGLAVLJE 15	MASTI I ULJA ŽIVOTINJSKOG ILI BILJNOG PODRIJETLA TE PROIZVODI NJIHOVE RAZGRADNJE; PRERAĐENE JESTIVE MASTI; ŽIVOTINJSKI ILI BILJNI VOSKOVI
15.01	Svinjska mast (uključujući salo) i mast peradi, osim iz tarifnog broja 0209 ili 1503
15.02	Masti od goveda, ovaca ili koza, osim iz tarifnog broja 1503
15.03	Stearin od svinjske masti, ulje od svinjske masti, oleostearin, oleo-ulje i ulje od loja, neemulgirani, nemiješani niti na drugi način pripremljeni
15.07	Sojino ulje i njegove frakcije, rafinirani ili nerafinirani, ali kemijski nemodificirani
15.08	Ulje od kikirikija i njegove frakcije, rafinirani ili nerafinirani, ali kemijski nemodificirani
15.09	Maslinovo ulje i njegove frakcije, rafinirani ili nerafinirani, ali kemijski nemodificirani
15.10	Ostala ulja i njihove frakcije, dobivena isključivo od maslina, rafinirana ili nerafinirana, ali kemijski nemodificirana, uključujući mješavine tih ulja ili frakcija s uljima ili frakcijama iz tarifnog broja 1509
15.11	Palmino ulje i njegove frakcije, rafinirani ili nerafinirani, ali kemijski nemodificirani
15.12	Ulje od sjemena suncokreta, šafranike ili pamuka i njihove frakcije, rafinirani ili nerafinirani, ali kemijski nemodificirani
15.13	Ulje od kokosovog oraha (kopre), palminih koštica (jezgri) ili babassu ulje i njihove frakcije, rafinirani ili nerafinirani, ali kemijski nemodificirani





Poglavlje carinske tarife/tarifni broj/tarifna oznaka prema Zakonu o carinskoj tarifi	NAZIV
15.14	Ulje od repice ili ulje od gorušice i njihove frakcije, rafinirani ili nerafinirani, ali kemijski nemodificirani
ex 15.15	Ostale stabilne (nehlapljive) biljne masti i ulja uključujući jobobino ulje i njihove frakcije, rafinirani ili nerafinirani, ali kemijski nemodificirani
15.16	Masti i ulja životinjskog ili biljnog podrijetla i njihove frakcije, djelomično ili potpuno hidrogenizirani, interesterificirani, reesterificirani ili elaidinizirani, rafinirani ili ne, ali dalje nepripremljeni
15.17	Margarin; jestive mješavine ili pripravci od masti ili ulja životinjskog ili biljnog podrijetla ili od frakcija različitih masti ili ulja iz ovog poglavlja, osim jestivih masti ili ulja ili njihovih frakcija iz tar. broja 15.16
15.18	Životinjske ili biljne masti i ulja i njihove frakcije, kuhani, oksidirani, dehidrirani, sumporeni, puhani, polimerizirani zagrijavanjem u vakuumu ili u inertnom plinu ili drukčije kemijski modificirani, isključujući one iz tarifnog broja 1516; nejestive mješavine ili pripravci od životinjskih ili biljnih masti ili ulja ili od frakcija različitih masti ili ulja iz ovog poglavlja, što nisu spomenuti niti uključeni na drugom mjestu
15.22	Degra; ostaci dobiveni pri preradi masnih tvari ili voskova životinjskog ili biljnog podrijetla
POGLAVLJE 16 16.01 16.02	PRERAĐEVINE OD MESA, RIBA, RAKOVA, MEKUŠACA ILI DRUGIH VODENIH BESKRALJEŽNJAKA Kobasice i slični proizvodi, od mesa, drugih mesnih klaoničkih proizvoda ili krvi; prehrambeni proizvodi na osnovi tih proizvoda Ostali pripremljeni ili konzervirani proizvodi od mesa, drugih mesnih klaoničkih proizvoda ili krvi
POGLAVLJE 17 17.01 17.02 17.03	ŠEĆER I PROIZVODI OD ŠEĆERA Šećer od šećerne trske ili šećerne repe i kemijski čista saharoza, u krutom stanju Ostali šećeri, uključujući kemijski čistu laktozu, maltozu, glukozu i fruktozu, u krutom stanju; šećerni sirupi bez dodanih aroma ili tvari za bojenje; umjetni med, miješan ili ne s prirodnim medom; karamel Melase dobivene pri ekstrakciji ili rafiniranju šećera
POGLAVLJE 18 18.01 18.02	KAKAO I PROIZVODI OD KAKAA Kakao u zmu, cijeli ili lomljeni, sirovi ili prženi Ljuske, kore, opne i ostali otpatci od kakaa
POGLAVLJE 20	PROIZVODI OD POVRĆA, VOĆA, ORAŠASTIH PLODOVA ILI OSTALIH DIJELOVA BILJAKA
POGLAVLJE 21 21.06 2106.90	RAZNI PREHRAMBENI PROIZVODI Prehrambeni proizvodi koji nisu spomenuti niti uključeni na drugom mjestu Ostali
POGLAVLJE 22	PIĆA, ALKOHOLI I OCAT
22.04	Vino od svježeg grožđa, uključujući pojačana vina; mošt od grožđa, osim mošta iz tarifnog broja 2009
22.06	Ostala fermentirana pića (npr. jabukovača, kruškovača, medovina); mješavine fermentiranih pića i mješavine fermentiranih i bezalkoholnih pića, nespomenute niti obuhvaćene na drugom mjestu
22.07	Nedenaturirani etilni alkohol s volumnim udjelom alkohola 80 vol.% ili većim; etilni alkohol i ostali alkoholi, denaturirani, s bilo kolikom sadržajem alkohola

Poglavlje carinske tarife/tarifni broj/tarifna oznaka prema Zakonu o carinskoj tarifi	NAZIV
22.08	Nedenaturirani etilni alkohol s volumnim udjelom alkohola manjim od 80 vol.%, rakije, liker i ostala alkoholna pića
2208.20	Alkoholna pića dobivena destilacijom vina od grožđa ili koma od grožđa
2208.30	Viski
2208.40	Rum i druga destilirana pića dobivena destilacijom fermentiranih proizvoda od šećerne trske
2208.50	Džin i klekovača
2208.60	Votka
2208.90	Ostalo
22.09	Ocat i nadomjesci octa dobiveni od octene kiseline
POGLAVLJE 23	OSTACI I OTPACI OD PREHRAMBENE INDUSTRIJE, PRIPREMLJENA ŽIVOTINJSKA HRANA
POGLAVLJE 24 24.01	DUHAN I PRERAĐENI NADOMJESCI DUHANA Nepretrađeni duhan; duhanski otpatci
POGLAVLJE 45 45.01	PLUTO I PROIZVODI OD PLUTA Pluto, prirodno, sirovo ili jednostavno obrađeno; otpatci od pluta; pluto drobljeno, granulirano ili mijeveno
POGLAVLJE 53 53.01 53.02	OSTALA BILJNA TEKSTILNA VLAKNA; PAPIRNA PREĐA I TKANINE OD PAPIRNE PREĐE Lan, sirov ili prerađen ali nepređen; lanena kućina i otpatci (uključujući otpadnu pređu i rastrgane tekstilne materijale) Prava konoplja (<i>Cannabis sativa</i> L.), sirova ili prerađena ali nepređena; kućina i otpatci od konoplje (uključujući otpadnu pređu i rastrgane tekstilne materijale)

Izdavanja računa za cjelokupno trajanje korištenja veza za razdoblje od jedne godine i ulaznica kao sastavni dio usluge veza plovila

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/15-01/483
Ur.br: 513-07-21-01/15-2
Zagreb, 27.07.2015.

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi izdavanja računa za cjelokupno trajanje korištenja veza za razdoblje od jedne godine i ulaznica kao sastavni dio usluge veza plovila. U upitu se navodi da tuzemno društvo za nautički turizam pruža uslugu veza u marini i sklapa s korisnikom Ugovor o korištenju godišnjeg veza s tim da se korisnik obvezuje platiti iznos naknade u cijelosti najkasnije u roku od 7 dana od početka važenja spomenutog ugovora. U vezi s navedenim postavljeno je pitanje postupa li tuzemno društvo ispravno kada račun za uslugu veza ispostavlja po primitku uplate odjednom za cjelokupno razdoblje trajanja korištenja veza za razdoblje od jedne godine. Nadalje, u upitu se navodi da je Ugovorom o poslovnoj suradnji između javne ustanove koja upravlja nacionalnim parkom i tuzemnog društva utvrđeno da je tuzemno društvo obvezno naplaćivati svim posjetiteljima koji su korisnici veza u marini koja se nalazi u sklopu nacionalnog parka dnevnu ulaznicu u nacionalni park, a za račun javne ustanove. Prema navodima u upitu spomenutim ugovorom o poslovnoj suradnji utvrđeno je da će tuzemno društvo naplaćivati posjetiteljima ulaznice na način da je cijena ulaznice uračunata u cijenu usluge veza plovila. S tim u vezi postavljeno je pitanje

može li tuzemno društvo postupati na opisani način, odnosno može li ulaznice za pristup nacionalnom parku naplaćivati na način da je cijena ulaznice uračunata u cijenu usluge veza plovila.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) propisana je obveza izdavanja računa između poreznih obveznika, dok su odredbe u vezi gotovinskih računa koji se izdaju krajnjim kupcima propisane Općim poreznim zakonom (Narodne novine, broj 147/08, 18/11, 78/12, 136/12, 73/13 i 26/15).

Prema odredbama članak 54.a Općeg poreznog zakona računi za gotovinski promet, isječki vrpce ili potvrđnice iz naplatnih uređaja moraju sadržavati najmanje ove podatke:

- 1) broj i nadnevak izdavanja,
- 2) ime (naziv), adresu i osobni identifikacijski broj poduzetnika koji je isporučio dobra ili obavio usluge te naznaku mjesta gdje je isporuka dobara ili usluga obavljena (broj prodajnog mjesta, poslovnog prostora, prodavaonice i sl.),
- 3) količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
- 4) ukupni iznos naknade i poreza razvrstani po poreznoj stopi.

Člankom 78. stavkom 1. točkom 5. Zakona o PDV-u propisano je da je svaki porezni obveznik obavezan izdati račun za svaki predujam primljen od drugoga poreznog obveznika ili pravne osobe koja nije porezni obveznik prije završetka obavljanja usluga.

Napominjemo da ako porezni obveznik nije izdao račun za primljeni predujam, ali je do roka za podnošenje prijave PDV-a za obračunsko razdoblje, u kojem je primio predujam, izdao račun za obavljen isporuku dobara ili usluga, ne treba izdati račun za primljeni predujam, što je propisano člankom 159. stavkom 4. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u).

Prema odredbama članka 30. stavka 5. Zakona o PDV-u za primljene predujmove obveza obračuna PDV-a na primljeni iznos nastaje u trenutku primitka predujma

Obzirom da je uz nastanak obveze obračuna PDV-a vezan i odbitak pretporeza napominjemo da porezni obveznik može uz ispunjenje uvjeta propisanih člankom 58. do 62. Zakona o PDV-u odbiti pretporez u trenutku kada nastaje obveza obračuna PDV-a.

U skladu s navedenim, u konkretnom slučaju tuzemno društvo za nautički turizam obvezno je izdati račun za predujam primljen od korisnika za uslugu korištenja veza u marini za razdoblje od jedne godine te ne može izdati račun za obavljanje usluge veza plovila obzirom da će ista biti obavljena tijekom razdoblja od jedne godine. Napominjemo da prema članku 134. stavku 1. Pravilnika o PDV-u za primljene predujmove obveza obračuna PDV-a nastaje u trenutku primitka predujma, a pravo na odbitak PDV-a nastaje u trenutku plaćanja predujma. Ako platitelj predujma ima račun do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom obračunskom razdoblju u kojem je platio predujam. Ako platitelj predujma nema račun za plaćeni predujam do roka za podnošenje prijave PDV-a tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom obračunskom razdoblju u kojem je primio račun.

U vezi ulaznica u nacionalni park za koje je prema navodima u upitu Ugovorom o poslovnoj suradnji između javne ustanove koja upravlja nacionalnim parkom i tuzemnog društva utvrđeno da ih tuzemno društvo naplaćuje za račun javne ustanove posjetiteljima koji su korisnici veza u marini i to na način da je cijena ulaznice uračunata u cijenu usluge veza plovila mišljenja smo da se takve ulaznice mogu smatrati sastavnim dijelom usluge veza plovila ako se radi o usluzi koju tuzemno društvo obavlja u svoje ime, a za račun javne ustanove.

Što se tiče izdavanja računa napominjemo da je Zakonom o PDV-u propisana obveza izdavanja računa između poreznih obveznika te da su odredbe u vezi gotovinskih računa koji se izdaju krajnjim kupcima pro-

pisane Općim poreznim zakonom (Narodne novine, broj 147/08, 18/11, 78/12, 136/12, 73/13 i 26/15).

Slanje i primanje elektroničkih računa



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/15-01/1349
Ur.br: 513-07-21-01/15-3
Zagreb, 20.07.2015.

Izdavatelj računa može odabrati bilo koju metodu pomoću koje će biti osigurana vjerodostojnost podrijetla, cjelovitost sadržaja i čitljivost računa, a Zakonom i Pravilnikom o PDV-u propisani su primjeri na koji način se mogu osigurati obvezni uvjeti

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi slanja i primanja elektroničkih računa korištenjem EDI metode. U upitu se navodi da je porezni obveznik iz dostavnog popisa zainteresiran za uvođenje elektroničkih računa koje bi primao od svojih dobavljača i slao svojim kupcima bez paralelnog slanja računa na papiru za što planira koristiti EDI metodu. Prema navodima u upitu slanje i primanje elektroničkih računa zamišljeno je na slijedeći način:

- 1) Koristila bi se EDI metoda za slanje i primanje elektroničkih računa
- 2) Računi bi se slali i primali u UNDEIFACT formatu kada bi se radilo putem EDI posrednika, dok bi se za račune koje se šalju izravno koristio dogovoreni XML format
- 3) Razmjena bi se odvijala putem zatvorenih EDI mreža, odnosno sigurnim kanalima (HTTPS protokol) u slučaju izravne komunikacije s partnerima poreznog obveznika
- 4) U sustavu bi se osigurala vizualizacija računa u čovjeku čitljivom formatu (PDF/A format, HRN ISO 19005-1:2008)
- 5) Uspostavila bi se arhiva elektroničkih računa sa svim potrebnim meta-podacima
- 6) Verifikacija ulaznih računa bi se odvijala po definiranim pravilima i za papirate i za e-račune

U upitu je porezni obveznik iz dostavnog popisa dostavio u tablici pregledni prikaz potrebnih pretpostavki i njihovih realizacija u svom informacijskom sustavu. Obzirom na navedeno zatraženo je mišljenje o tome da li bi u slučaju izgradnje informacijskog sustava sukladno gore opisanim metodama isti bio vjerodostojan izvor informacija kod poreznog nadzora izdanih ili primljenih elektroničkih računa. Također postavljeno je pitanje koji dokazi će se smatrati prihvatljivi za ocjenu arhivskog sustava kod poreznog nadzora.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 80. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) i članka 161. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) propisano je da se računom smatra i račun izdan i poslan u elektroničkom obliku, pod uvjetom da postoji suglasnost primatelja za prihvrat takvog računa. Suglasnost za prihvaćanje računa u elektroničkom obliku primatelj daje u pisanom obliku ili dogovorom o obradi ili plaćanju primljenog računa.

Prema odredbama članka 161. stavka 3. Pravilnika o PDV-u porezni obveznik mora osigurati vjerodostojnost podrijetla, cjelovitost sadržaja i čitljivost računa od trenutka izdavanja do kraja razdoblja za pohranu računa neovisno o tome je li račun izdan na papiru ili u elektroničkom obliku. Navedeno je obavezan osigurati porezni obveznik koji obavlja isporuku, kao i porezni obveznik koji prima isporuku.



Odredbama članka 161. stavka 4. Pravilnika o PDV-u propisano je da porezni obveznik može odabrati na koji će način ispuniti obvezu iz članka 161. stavka 3. Pravilnika o PDV-u. Osiguranje vjerodostojnosti podrijetla i cjelovitosti sadržaja može se ostvariti na primjer pomoću naprednog elektroničkog potpisa ili elektroničke razmjene podataka (EDI) ili bilo koje metode poslovne kontrole koja omogućuje povezivanje računa s isporukama dobara i usluga. Navedeni primjeri ne ograničavaju primjenu drugih tehnologija ili procedura, ako oni ispunjavaju uvjete za osiguranje vjerodostojnosti podrijetla, cjelovitosti sadržaja i čitljivosti računa.

Prema tome izdavatelj računa može odabrati bilo koju metodu pomoću koje će zadovoljiti navedene uvjete. Iz navedenog proizlazi da se ovdje radi samo o primjerima te da se mogu primijeniti i druge tehnologije ili procedure pod uvjetom da te tehnologije i procedure omogućuje ispunjavanje naprijed navedenih uvjeta.

Prema odredbama članka 161. stavka 9. Pravilnika o PDV-u vjerodostojnost podrijetla znači osiguranje identiteta isporučitelja ili izdavatelja računa. Isporučitelj mora moći potvrditi da je stvarno izdao račune ili da su oni izdani u njegovo ime, a porezni obveznik koji prima isporuku mora potvrditi da je primljeni račun od isporučitelja ili izdavatelja.

Cjelovitost sadržaja prema odredbama članka 161. stavka 10. Pravilnika o PDV-u znači da sadržaj utvrđen u skladu sa Zakonom i Pravilnikom o PDV-u nije izmijenjen. Nepromjenjivost sadržaja računa (cjelovitost sadržaja) ne odnosi se na format računa u elektroničkom obliku. Ako sadržaj računa nije izmijenjen, format sadržaja može se konvertirati u druge oblike.

Prema odredbama članka 161. stavka 5. Pravilnika o PDV-u čitljivost računa znači da je račun takav da ga se može pročitati te mora takav i ostati sve do kraja razdoblja za pohranu računa. Račun mora biti izrađen tako da su svi podaci o PDV-u iskazani na računu jasno čitljivi, na papiru ili na ekranu. Kod računa u elektroničkom obliku ovaj će se uvjet smatrati ispunjenim ako se račun može, na zahtjev, predočiti u razumnom roku i bez odlaganja i nakon postupka konverzije u obliku pogodnom za čitanje, na ekranu ili ispisan na papiru. Kako bi se do kraja razdoblja za pohranu računa osigurala čitljivost treba biti dostupan primjeren i pouzdan program za prikaz formata računa u elektroničkom obliku. Čitljivost računa u elektroničkom obliku od trenutka izdavanja do kraja razdoblja za pohranu računa može se osigurati na bilo koji način, ali napredni elektronički potpis i EDI sami po sebi nisu dovoljna potvrda čitljivosti.

Račun u elektroničkom obliku sukladno odredbama članka 161. stavka 6. Pravilnika o PDV-u treba biti izdan i zaprimljen u bilo kojem elektroničkom formatu, s time da računi u elektroničkom obliku mogu biti poslani i primljeni u jednom formatu, a zatim konvertirani u neki drugi format.

Prema članku 161. stavku 7. Pravilnika o PDV-u računi koji su izrađeni pomoću nekog računovodstvenog softvera ili softvera za obradu riječi, a poslani su i zaprimljeni na papiru ne smatraju se računima u elektroničkom obliku, međutim, ako su računi izrađeni na papiru pa onda skenirani, poslani i zaprimljeni elektroničkom poštom mogu se smatrati računima u elektroničkom obliku, ako je osigurana vjerodostojnost podrijetla, cjelovitost sadržaja i čitljivost računa.

U skladu s navedenim, izdavatelj računa može odabrati bilo koju metodu pomoću koje će biti osigurana vjerodostojnost podrijetla, cjelovitost sadržaja i čitljivost računa, a Zakonom i Pravilnikom o PDV-u propisani su primjeri na koji način se mogu osigurati obvezni uvjeti. Tako je propisano da se osiguranje vjerodostojnosti podrijetla i cjelovitosti sadržaja može ostvariti na primjer pomoću naprednog elektroničkog potpisa ili elektroničke razmjene podataka (EDI) ili bilo koje metode poslovne kontrole koja omogućuje povezivanje računa s isporukama dobara i usluga. Obzirom da se ovdje radi o primjerima te da se mogu primijeniti i druge tehnologije ili procedure pod uvjetom da te tehnologije i procedure omogućuje ispunjavanje navedenih uvjeta ne možemo se očitovati o metodama koje porezni obveznici namjeravaju upotrebljavati za slanje i primanje elektroničkih računa. Naime, sve metode, odnosno procedure

su prihvatljive ukoliko iste omogućavaju osiguranje vjerodostojnosti podrijetla, cjelovitost sadržaja i čitljivost računa od trenutka izdavanja do kraja razdoblja za pohranu računa.

Samoizdavanje računa

Ministarstvo financija – Porezna uprava

Klasa: 410-19/14-01/372

Ur.br: 513-07-21-01/15-2

Zagreb, 20.01.2015.

Samoizdavanje računa nije ograničeno samo na tuzemne isporuke, već se može koristiti i u slučaju isporuka unutar Europske unije, ali i izvan nje

U dopisu koji ste nam uputili navodite da vam je porezni obveznik „A“ d.o.o. postavio upit u vezi samoizdavanja računa. Prema navodima u dopisu spomenuti porezni obveznik obavlja isporuke dobara poreznom obvezniku u drugu državu članicu (izrađuju naslone za glavu na auto-sjedalima) i do sada su radili po uobičajenom principu na način da su izdavali račun bez PDV-a, no sada njihov partner traži da se uključe u model samoizdavanja računa. S tim u vezi dostavili ste određena pitanja glede samoizdavanja računa na koja odgovaramo u nastavku.

1) Može li se samoizdavanje računa primijeniti i u slučaju isporuka unutar Europske unije?

Odredbama članka 78. stavka 6. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) propisano je da račun može izdati i primatelj za dobra i usluge koje mu je porezni obveznik isporučio odnosno obavio, pod uvjetom da o tome postoji sporazum između tih dviju strana i pod uvjetom da je utvrđen postupak za prihvaćanje svakog računa kod poreznog obveznika koji obavlja isporuku dobara i usluga.

Prema odredbama članka 158. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u) porezni obveznik isporučitelj i primatelj dobara ili usluga, koji izdaje račun u ime i za račun poreznog obveznika isporučitelja, moraju odrediti uvjete i detalje sporazuma te postupak prihvaćanja svakog računa kod poreznog obveznika koji obavlja isporuku dobara i usluga. Na zahtjev Porezne uprave moraju dokazati postojanje prethodnog sporazuma. Sporazum nije potreban, ako ugovor na temelju kojeg se obavljaju isporuke dobara ili usluga sadržava sve pojedinosti.

U skladu s navedenim, prema zakonskim odredbama samoizdavanje računa nije ograničeno samo na tuzemne isporuke, već se može koristiti i u slučaju isporuka unutar Europske unije, ali i izvan nje. Kako bi se moglo primjenjivati samoizdavanje računa mora postojati sporazum između isporučitelja i primatelja dobara i usluga, moraju biti određeni uvjeti i detalji sporazuma te postupak za prihvaćanje svakog računa kod poreznog obveznika koji obavlja isporuku dobara i usluga. U slučaju samoizdavanja računa uvjete sporazuma i procedure prihvaćanja svakog računa između isporučitelja i primatelja dobara i usluga utvrđuju te dvije stranke. Obzirom da isporučitelj i primatelj dobara ili usluga moraju na zahtjev Porezne uprave dokazati da takav sporazum postoji i da je sklopljen prije samoizdavanja računa isporučitelj i primatelj dobara ili usluga trebaju u svojoj poslovnoj evidenciji čuvati sporazum. Sporazum nije potrebno sklapati, ako ugovor na temelju kojeg se obavljaju isporuke dobara ili usluga sadržava i navedene pojedinosti.

Napominjemo da se u slučaju kada umjesto isporučitelja račun izdaje kupac u računu mora navesti „samoizdavanje računa“ te da za račune koji su izdani u okviru postupka samoizdavanja mora biti osigurana vjerodostojnost podrijetla, cjelovitost sadržaja i čitljivost računa od trenutka izdavanja do kraja razdoblja za pohranu računa. Samoizdavanje računa se može izvršavati uz zadovoljenje ostalih uvjeta i u elektroničkom obliku.

- 2) Pravila koje države članice se primjenjuju u slučaju samoizdavanja računa kod obavljanja isporuka unutar Europske unije?

Odredbama članka 78. stavka 9. Zakona o PDV-u propisano je da se za izdavanje računa primjenjuju pravila na temelju Zakona o PDV-u, ako se račun odnosi na isporuke dobara i usluga za koje se u skladu s odredbama članka 12. do 28. Zakona o PDV-u smatra da su obavljene u Republici Hrvatskoj.

Prema odredbama članka 78. stavka 10. Zakona o PDV-u ako isporučitelj dobara ili usluga, koji u tuzemstvu nema sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu ili ako njegova stalna poslovna jedinica u tuzemstvu ne sudjeluje u isporuci, obavi isporuku dobara ili usluga za koje se u skladu s odredbama članka 12. do 28. Zakona o PDV-u smatra da su obavljene u Republici Hrvatskoj, osobi koja je kao primatelj obvezna u skladu s člankom 75. Zakona o PDV-u platiti PDV, neovisno o članku 78. stavku 9. Zakona o PDV-u za izdavanje računa primjenjuju se pravila države članice u kojoj isporučitelj ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu iz koje se obavljaju isporuke ili u slučaju nepostojanja takvog sjedišta ili stalne poslovne jedinice države članice u kojoj ima prebivalište ili uobičajeno boravište. U slučaju da račun izdaje primatelj isporuke (samoizdavanje računa) primjenjuje se članak 78. stavak 9. Zakona o PDV-u.

Mjestom isporuke dobara koja otprema ili prevozi isporučitelj, kupac ili treća osoba sukladno članku 13. stavku 1. Zakona o PDV-u smatra se mjesto gdje se dobra nalaze na početku otpreme ili prijevoza do kupca.

Prema tome, u slučaju obavljanja isporuke dobara unutar Europske unije mjestom isporuke smatra se Republika Hrvatska te se kod samoizdavanja računa primjenjuju odredbe Zakona o PDV-u, što znači da primatelj isporuke u drugoj državi članici račun mora izdati prema odredbama Zakona o PDV-u.

- 3) Kako postupiti kod samoizdavanja računa u slučaju dostave primjeraka računa isporučitelju, nastanka obveze obračuna PDV-a te vođenja evidencije za takva dobra?

Samoizdani računi za primatelja dobara ili usluga predstavljaju ulazne račune koje evidentira u Knjizi primljenih (ulaznih) računa (Obrazac U-RA) ili u posebnoj evidenciji u slučaju stjecanja dobara iz drugih država članica, primljenih isporuka na koje se primjenjuje prijenos porezne obveze u tuzemstvu te primljenih usluga iz druge države članice ili treće zemlje. Isto tako za isporučitelja dobara ili usluga tako izdani računi predstavljaju izlazne račune koje evidentira u Knjizi izdanih (izlaznih) računa (Obrazac I-RA).

Primatelj dobara i usluga koji sudjeluje u postupku samoizdavanja računa ima pravo, pod uvjetom da zadovoljava zakonom propisane uvjete, odbiti pretporez temeljem takvih računa. Načelno, pravo na odbitak pretporeza nastaje u trenutku obavljanja isporuke dobara ili usluga. Za isporučitelja dobara iznos PDV-a na računima koje izdaje primatelj predstavlja poreznu obvezu koja također nastaje kada su dobra isporučena ili usluge obavljene. Obzirom da je isporučitelj odgovoran za točno utvrđivanje svoje porezne obveze treba paziti da li primatelj računa na pojedine isporuke dobara ili usluga primjenjuje ispravnu stopu PDV-a na samoizdanim računima.

U vezi dostave primjerka računa napominjemo da se prema članku 157. Pravilnika o PDV-u računi u papirnatom obliku ispostavljaju najmanje u dva primjerka od kojih se jedan uručuje kupcu, a drugi služi izdavatelju kao isprava za knjiženje u poslovnim knjigama. Porezni obveznik mora sukladno članku 82. Zakona PDV-u čuvati kopije računa koje je izdao ili ih je u njegovo ime i za njegov račun izdala treća osoba ili kupac odnosno primatelj dobara ili usluga te sve račune koje je primio. Računi se mogu čuvati u papirnatom ili elektroničkom obliku.

- 4) Kako postupiti u skladu s odredbama Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom u slučaju samoizdavanja računa kod obavljanja isporuka unutar Europske unije?

U slučaju obavljanja isporuke dobara unutar Europske unije mjestom isporuke smatra se Republika Hrvatska te se kod samoizdavanja računa primjenjuju odredbe Zakona o PDV-u, što znači da primatelj isporuke

u drugoj državi članici račun mora izdati prema odredbama Zakona o PDV-u.

Člankom 3. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Narodne novine, broj 133/12, dalje u tekstu: Zakon) propisano je kako su obveznici fiskalizacije fizičke osobe obveznici poreza na dohodak od samostalne djelatnosti i pravne i fizičke osobe obveznici poreza na dobit, za sve djelatnosti koje obavljaju osim za djelatnosti izuzete od obveze izdavanja računa te izuzete od obveze fiskalizacije prema članku 5. Zakona.

Nadalje, od ovih obveznika fiskalizacije samo oni koji naplaćuju račune sredstvima koja se smatraju gotovinom, provode i fiskalizaciju izdavanja računa na način da izdaju račune putem prilagođenih naplatnih uređaja i dostavljaju ih elektroničkim putem kako bi se računi ovjerali u Poreznoj upravi, te istim putem šalju i poruke o poslovnica.

Međutim, napominjemo kako su odredbe Zakona propisane za porezne obveznike na teritoriju Republike Hrvatske, odnosno predmet fiskalizacije je promet gotovinom obveznika fiskalizacije u Republici Hrvatskoj.

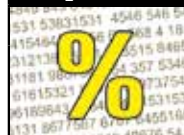
Slijedom navedenog, obveznicima fiskalizacije izdavanja računa smatraju se obveznici poreza na dohodak od samostalne djelatnosti i obveznici poreza na dobit u Republici Hrvatskoj. Strane fizičke i pravne osobe ukoliko se smatraju obveznicima navedenih poreza u Republici Hrvatskoj, smatraju se i obveznicima fiskalizacije izdavanja računa, osim za djelatnosti izuzete od obveze izdavanja računa te izuzete od obveze fiskalizacije. U suprotnom za iste nema obveze fiskalizacije izdavanja računa i na njih se ne mogu primijeniti odredbe Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom.

- 5) Može li porezni obveznik temeljem odredbi članka 78. stavka 8. Zakona o PDV-u samoizdavati i terećenja/odobrenja?

Napominjemo da je Zakonom o PDV-u propisana obveza izdavanja računa za obavljene isporuke dobara i usluga, a ne naknadna terećenja, odnosno odobrenja te je isto stvar ugovornih odnosa.

XIV. Posebni postupci oporezivanja

Primjena posebnog postupka oporezivanja investicijskog zlata



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/13-01/4238
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 25.02.2014.

Zakonom o PDV-u i Pravilnikom o PDV-u nije posebno propisan oblik i sadržaj evidencija o transakcijama s investicijskim zlatom, ali porezni obveznik u svome knjigovodstvu ili izvanknjigovodstvenoj evidenciji mora osigurati podatke o tome na temelju urednih i vjerodostojnih knjigovodstvenih isprava

Porezni obveznik s dostavnog popisa obratio se radi pojašnjenja primjene posebnog postupka oporezivanja porezom na dodanu vrijednost prigodnih zlatnika čistoće 999/1000. Naime, porezni obveznik smatra da, osim oblika, nema suštinske razlike između prigodnih zlatnika čistoće 999/1000 i zlatnih poluga ili pločica. Navodi da predmetni zlatnici nisu bili niti će biti zakonsko sredstvo plaćanja u Republici Hrvatskoj, te mogu li se stoga tretirati kao investicijsko zlato. U vezi s navedenim postavljeno je pitanje kakve se evidencije trebaju voditi o transakcijama s investicijskim zlatom.

Postavljeno je i pitanje može li Republika Hrvatska, obzirom da se zlatne pločice razlikuju samo po obliku, uvrstiti predmetne zlatnike u seriju „C“ službenog lista Europske unije.

Na postavljena pitanja odgovaramo u nastavku.



Prema odredbama članka 113. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 - Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 - Rješenje USRH) »investicijskim zlatom« u smislu tog Zakona smatra se zlato u obliku poluga ili pločica, težina koje su prihvaćene na tržištu plemenitih metala, čistoće jednake ili veće od 995 tisućinki, bez obzira je li predstavljeno vrijednosnim papirima ili nije, zlatne kovanice čistoće jednake ili veće od 900 tisućinki, iskovane poslije 1800. godine, koje trenutno jesu ili su bile zakonsko sredstvo plaćanja u državi podrijetla i koje se uobičajeno prodaju po cijeni koja ne prelazi više od 80% vrijednosti zlata na otvorenom tržištu, sadržanog u kovanicama, a koje se ne prodaju u numizmatičke svrhe.

Sukladno članku 345. Direktive 2006/112 EZ svaka država članica do 01. srpnja svake godine obavještava Komisiju o kovanicama koje ispunjavaju kriterije utvrđene u članku 344. stavku 1. točki 2. te Direktive i kojima se trguje u toj državi članici. Europska komisija svake godine u Službenom listu Europske unije objavljuje popis zlatnih kovanica koje se u svim državama članicama smatraju investicijskim zlatom. Obzirom da predmetni prigodni zlatnici nisu na navedenom popisu mišljenja smo da se na iste ne može primijeniti posebni postupak oporezivanja investicijskog zlata.

Obzirom da Republika Hrvatska putem Hrvatske narodne banke može predložiti da se prigodni zlatnici čistoće 999/1000 tisućinki uvrste na navedeni popis porezni obveznik može Hrvatskoj narodnoj banci postaviti upit, odnosno zatražiti mišljenje smatraju li se predmetni prigodni zlatnici u Republici Hrvatskoj investicijskim zlatom.

Vežano na dio upita o tome kakve se evidencije o transakcijama s investicijskim zlatom trebaju voditi napominjemo da prema odredbi članka 117. Zakona o porezu na dodanu vrijednost porezni obveznici moraju izdavati račune i voditi evidenciju o transakcijama s investicijskim zlatom. Porezni obveznici moraju čuvati podatke o tome, uključujući i podatke o identitetu kupaca, u rokovima propisanim Općim poreznim zakonom.

Slijedom navedenog iako Zakonom o porezu na dodanu vrijednost i Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13-isp. i 160/13) nije posebno propisan oblik i sadržaj evidencija o transakcijama s investicijskim zlatom porezni obveznik u svome knjigovodstvu ili izvanknjigovodstvenoj evidenciji mora osigurati podatke o tome na temelju urednih i vjerodostojnih knjigovodstvenih isprava.

Poslovanje carinskih skladišta i Duty Free Shop-ova



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/352
Ur. broj: 513-07-21-01/13-2
Zagreb, 25. srpnja 2013.

Plaćanja PDV-a može biti oslobođeno stjecanje, uvoz ili isporuka dobara u trgovinama koje se nalaze u zračnoj ili pomorskoj luci u slučaju da je poznato da su dobra prodana kupcima koji odlaze u treće zemlje ili na treća područja

Podnositelj upita iz dostavnog popisa postavio je pitanje o poslovanju carinskih skladišta i slobodnih carinskih prodavaonica nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji, odnosno nakon 1. srpnja 2013., te primjeni poreznih propisa u vezi s tim. U dopisu se ukazuje na činjenicu da će se nakon 1. srpnja 2013. radi plaćanja carine, trošarine i PDV-a na svu robu prodanu putnicima koji putuju u drugu državu članicu Europske unije prihodi zračnih luka znatno smanjiti. Stoga se apelira da se sva davanja na zalihu robe vrše po prodaji i to iz razloga što je veliki dio strane robe u konsignaciji te zračne luke nisu vlasnici robe već je ona vlasništvo dobavljača dok se ista ne proda. Obzirom da se do 30. lipnja

2013. domaća roba smještala na carinska skladišta uz oslobođenje od plaćanja PDV-a, predlaže se da se i nakon 1. srpnja 2013. domaća roba smješta na porezno skladište (trošarinsku robu u trošarinsko-porezno skladište), a ostalu u porezno skladište smatra se da bi se time olakšalo poslovanje i domaćim proizvođačima i zračnim lukama budući da se roba dolaskom u prodajno mjesto prodaje putnicima i unutar Europske unije (uz obračun poreza) i u treće zemlje (bez obračuna poreza). Također, roba iz trećih zemalja koja bi stizala u carinsko skladište (ili se već nalazi u carinskim skladištima) nakon uvoznog carinjena (postupkom 45) prebacila bi se u porezno skladište i dalje u prodavaonicu. Također, navodi se nedoumica u vezi dobavljača iz Njemačke koji robu šalje na konsignaciju, a već je zatražio svoj PDV identifikacijski broj u Republici Hrvatskoj, te se postavljaju pitanja o tome kako bi se trebao knjižiti PDV u sljedećim situacijama: unos robe iz članice Europske unije na njihovo skladište za iskazan (ili ne) PDV-om, prodaja robe unutar Europske unije kojom nastaje obveza plaćanja PDV-a (po računima) te mjesečna izvješća dobavljaču o prodanoj robi, te njegova faktura sa PDV-om (25%). Također postavlja se pitanje što treba učiniti sa domaćom robom u komisiji.

U nastavku odgovaramo na postavljena pitanja.

Pristupanjem Republici Hrvatske Europskoj uniji poslovanje carinskih skladišta treba se prilagoditi novom načinu poslovanja obzirom da je do 1. srpnja 2013. roba prodana putnicima koji su putovali u inozemstvo bila oslobođena PDV-a. Od 1. srpnja 2013. roba koja se nalazi na skladištu ima tri statusa, pa tako imamo robu koja je porijeklom od dobavljača iz Republike Hrvatske, zatim od dobavljača iz Europske unije, odnosno iz trećih zemalja. Roba dolazi u trgovinu koja se nalazi u zračnoj ili pomorskoj luci, za isporuku putnicima koji ju iznose u osobnoj prtljazi. Predočenjem ukrajine karte, ovisno o destinaciji da li putnik putuje u neku državu članicu Europske unije ili u treću zemlju obračunat će se PDV, odnosno isporuka će biti oslobođena PDV-a.

Prema odredbama članka 52. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, u daljnjem tekstu: Zakon) plaćanja PDV-a oslobođen je uvoz i isporuka dobara iz Dodatka II. Zakona u porezno skladište u Republici Hrvatskoj kao i usluge obavljene na tim dobrima, tako dugo dok se na njih primjenjuje postupak poreznog skladištenja. Poreznim skladištem za mineralna ulja smatra se prostor koji je određen kao trošarinsko skladište u skladu s propisima koji uređuju trošarine.

Odredbama članka 53. Zakona propisano je da je plaćanja PDV-a oslobođen uvoz dobara i isporuka dobara ako su dobra namijenjena trgovinama oslobođenima PDV-a koje se nalaze u zračnoj ili pomorskoj luci, za isporuku dobara koja se iznose u osobnoj prtljazi putnika koji putuju zrakoplovima ili morem na treća područja ili u treće zemlje, ako je takva isporuka oslobođena PDV-a na temelju članka 45. stavka 1. točke 2. Zakona (isporuke dobara, osim isporuke goriva i dobara za opremanje i opskrbu bilo kojeg prijevoznog sredstva koje se koristi u privatne svrhe, koja iz Republike Hrvatske otpremi ili preveze izvan Europske unije sam kupac koji nema sjedište u Republici Hrvatskoj ili neka druga osoba za njegov račun). Oslobođenje se primjenjuje i ako su dobra namijenjena poreznim obveznicima za isporuku putnicima u zrakoplovima ili brodovima tijekom leta ili plovidbe morem pod uvjetom da se mjesto završetka prijevoza nalazi izvan Europske unije, te u okviru diplomatskih i konzularnih sporazuma, tijelima Europske unije i međunarodnim organizacijama i slično.

Sukladno odredbama članka 54. Zakona navedeno oslobođenje se primjenjuje na stjecanje dobara u tuzemstvu pod istim uvjetima koji su propisani za isporuke dobara u tuzemstvu.

Sukladno navedenom, stjecanje dobara iz druge države članice i uvoz dobara radi unosa u porezno skladište te isporuka dobara u porezno skladište oslobođeni su PDV-a kada se radi o dobrima iz Dodatka II. Zakona te se navedeno ne može primijeniti na stjecanja, uvoz ili isporuku svih dobara koja se prodaju u trgovinama koje se nalaze u zračnoj ili pomorskoj luci putnicima, a koja ta dobra iznose u osobnoj prtljazi kao

što su primjerice parfemi, duhan, alkoholna pića, kozmetika i slično. Međutim, PDV-a je oslobođen uvoz i isporuka dobara trgovinama koje su oslobođene PDV-a kada isporučuju dobra putnicima koji ta dobra iznose u osobnoj prtljazi i koji putuju zrakoplovima ili morem u treće zemlje ili na treća područja.

Ako putnici koji putuju zrakoplovima ili morem koji ta dobra iznose u osobnoj prtljazi i putuju u drugo mjesto u Republici Hrvatskoj ili u drugu državu članicu Europske unije dolazi do redovne isporuke koja podliježe plaćanju PDV-a sukladno članku 4. Zakona kojim je propisano da je predmet oporezivanja PDV-om isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Stoga plaćanja PDV-a može biti oslobođeno stjecanje, uvoz ili isporuka dobara u trgovinama koje se nalaze u zračnoj ili pomorskoj luci u slučaju da je poznato da su dobra prodana kupcima koji odlaze u treće zemlje ili na treća područja.

Na robu koja je bila smještena u carinskom skladištu do 30. lipnja 2013. i koja će se nakon 1. srpnja 2013. prodavati putnicima kojima će odredište biti na području Europske unije PDV će se obračunavati prilikom prodaje takve robe, a ako će se roba prodavati putnicima kojima je odredište izvan Europske unije isporuka će biti oslobođena PDV-a.

Roba koja će se unijeti na skladište nakon 1. srpnja 2013. biti će oporezivana PDV-om ovisno tko je prodavatelj. Ako tuzemni porezni obveznik stječe dobra od poreznog obveznika iz druge države članice tada će stjecanje biti oporezivo PDV-om sukladno članku 2. Zakona, ali će isporuka tih dobara koju porezni obveznik iz druge države članice zaračuna tuzemnom poreznom obvezniku biti oslobođena PDV-a obzirom da se radi o isporuci na zajedničkom tržištu što je propisano člankom 41. stavkom 1. Zakona. Tuzemni porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u skladu s odredbama članka 57. Zakona te je za njega ta nabava neutralna u poreznom smislu. Ako porezni obveznik dobra nabavlja od drugog poreznog obveznika u tuzemstvu kao dobra u komisiji tada tek po prodaji dobara kupcu nastaje porezna obveza u oba prometa, odnosno ako su dobra prodana kupcu koji putuje u Europsku uniju nastaje porezna obveza i za komitenta i za komisionara, a ako su dobra prodana kupcu koji putuje u treću zemlju ili treće područje tada su PDV-a oslobođena oba prometa.

Ako se dobra uvoze iz trećih zemalja takva dobra smjestiti će se u carinska skladišta bez plaćanja PDV-a do prodaje konačnom kupcu ovisno o njegovom odredištu putovanja.

U vezi dobavljača iz Njemačke, napominjemo da se strani porezni obveznik danom dodjele PDV identifikacijskog broja u Republici Hrvatskoj ujedno upisuje u registar obveznika PDV-a što znači da na svoje isporuke u tuzemstvu mora obračunavati PDV.

Turistička agencija - postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/680
Ur.br: 513-07-21-01/15-2
Zagreb, 07.05.2015.

Turistička agencija koja primjenjuje posebni postupak oporezivanja putničkih agencija može se, pod uvjetom da zadovoljava zakonom propisane uvjete odlučiti za primjenu postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama

Obratili ste se upitom o tome može li turistička agencija koja primjenjuje posebni postupak oporezivanja putničkih agencija, uz ispunjenje propisanih uvjeta, primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama za račune koji se ne odnose na posebni postupak oporezivanja putničkih agencija.

U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Prema odredbama članka 125.i Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14, u datijem tekstu: Zakon o PDV-u) porezni obveznik sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000,00 kuna bez PDV-a, može obračunavati i plaćati PDV na temelju naplaćenih naknada za obavljene isporuke.

Poreznom obvezniku koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama obveza obračuna PDV-a nastaje na dan primitka plaćanja. Porezni obveznik koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama ima pravo na odbitak pretporeza u trenutku kada je isporučitelju platio račun za isporučena dobra ili obavljene usluge.

Porezni obveznik koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama u računu mora navesti "obračun prema naplaćenim naknadama".

Odredbama članka 125.j Zakona o PDV-u propisano je da se obračun PDV-a prema postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama ne primjenjuje na:

- isporuke dobara unutar Europske unije,
- stjecanje dobara unutar Europske unije,
- isporuke ili premještanje dobara iz članka 30. stavaka 8. i 9. Zakona o PDV-u,
- usluge iz članka 17. stavka 1. Zakona o PDV-u,
- isporuke za koje je primatelj obvezan platiti PDV prema članku 75. stavku 1. točki 7. i članku 75. stavcima 2. i 3. Zakona o PDV-u te u slučaju iz članka 7. stavka 9. Zakona o PDV-u.
- isporuke u okviru posebnog postupka oporezivanja za telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja i elektronički obavljene usluge osobama koje nisu porezni obveznici.

Prema odredbama članka 125.k stavka 1. Zakona o PDV-u porezni obveznik iz članka 125.i stavka 1. Zakona o PDV-u koji želi primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama mora najkasnije do kraja tekuće kalendarske godine podnijeti pisanu izjavu nadležnoj ispostavi Porezne uprave o početku primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama. Porezni obveznik koji dostavi navedenu izjavu može primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama od 1. siječnja sljedeće kalendarske godine te je obvezan primjenjivati taj postupak 3 kalendarske godine, što je propisano člankom 193.e stavkom 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14).

U skladu s navedenim, iz odredbi članka 125.j Zakona o PDV-u razvidno je da transakcije obavljene u okviru posebnog postupka oporezivanja putničkih agencija nisu isključene iz primjene obračuna PDV-a prema postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama. Prema tome, turistička agencija koja primjenjuje posebni postupak oporezivanja putničkih agencija može se, pod uvjetom da zadovoljava zakonom propisane uvjete odlučiti za primjenu postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama za sve transakcije, osim navedenih u članku 125.j Zakona o PDV-u, neovisno o tome primjenjuje li na određene transakcije posebni postupak oporezivanja putničkih agencija ili redovni postupak oporezivanja. U slučaju da se predmetna turistička agencija nije prijavila za postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama od 1. siječnja 2015. ista može najkasnije do kraja 2015. godine podnijeti pisanu izjavu nadležnoj ispostavi Porezne uprave o početku primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama od 1. siječnja 2016. pod uvjetom da u 2015. godini ne ostvari vrijednost isporuka dobara i usluga veću od 3.000.000,00 kuna bez PDV-a.



Oporezivanje putničkih agencija – razna pitanja



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/2990
Ur.br: 531-07-21-01/15-5
Zagreb, 05.01.2015.

Općenito

Putničke agencije u načelu pružaju usluge prijevoza, smještaja, usluge vodiča i pratitelja grupe, usluge organizacije putovanja, savjetovanja i druge slične usluge.

Putnička agencija može poslovati na različite načine:

- 1) obavlja usluge u svoje ime pri čemu koristi isporuke dobara i usluge drugih poreznih obveznika i u tom slučaju putnička agencija mora primjenjivati posebni postupak oporezivanja propisan člancima 91. do 94. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14; u daljnjem tekstu: Zakon),
- 2) obavlja usluge u svoje ime i za svoj račun pri čemu koristi vlastita dobra i usluge i u tom slučaju primjenjuje redovni postupak oporezivanja,
- 3) obavlja usluge u svoje ime i za svoj račun (tzv. „mješovite“ usluge) pri čemu za jedinstvenu uslugu koju pruža putniku koristi isporuke dobara i usluge drugih poreznih obveznika, a koristi i vlastita dobra i usluge. U tom slučaju za dio isporuka dobara i usluge drugih poreznih obveznika primjenjuje poseban postupak oporezivanja, a za dio gdje koristi vlastita dobra i usluge primjenjuje redovni postupak oporezivanja,
- 4) obavlja usluge u svoje ime, a za tuđi račun,
- 5) obavlja usluge u tuđe ime i za tuđi račun pri čemu djeluje kao posrednik i PDV obračunava samo na svoju proviziju.

Način na koji posluje putnička agencija ovisi od ugovornih odnosa između stranaka u poslu te o stvarnom načinu obavljanja određene usluge o čemu ovisi i oporezivanje navedenih usluga obzirom da je člankom 8. stavkom 2. Pravilnika propisano da je bitno obilježje oporezive transakcije međusobna uzročna veza između transakcije i naknade. Za prosudbu o postojanju ovog obilježja mjerodavan je gospodarski interes sudionika, neovisno o tome kako su sami sudionici određeni posao nazvali.

1. Posebni postupak oporezivanja

Prema odredbama članka 91. stavka 1. Zakona posebni postupak oporezivanja primjenjuje se u slučaju kada putničke agencije posluju s kupcima u svoje ime, a koriste isporuku dobara i usluge drugih poreznih obveznika za obavljanje usluga putovanja. Posebni postupak nije opcionalan, odnosno porezni obveznik ne može birati između posebnog postupka i redovnog postupka oporezivanja. Posebni postupak primjenjuje se neovisno o tome koristi li putnička agencija isporuke dobara i usluga poreznih obveznika iz EU, trećih zemalja, ili tuzemnih poreznih obveznika.

Ako putnička agencija obavlja usluge u svoje ime, a za tuđi račun pri čemu koristi usluge drugih poreznih obveznika ona u biti kupuje usluge od drugih poreznih obveznika koje mogu biti usluge smještaja u hotelu, usluge prijevoza, ulaznice za muzeje, koncerte i slično. Putnička agencija će navedene usluge objediniti u jednu jedinstvenu uslugu pri čemu će obaviti i usluge kao što su primjerice rezervacije, priprema vaučera i druge dokumentacije, ugovaranje prijevoza putnika do određenog turističkog odredišta, organiziranje usluge vodiča ili turističkog pratitelja, organiziranje dodatnih usluga kao što su posjeti muzejima ili koncertima ili primjerice tečajevi stranih jezika u inozemstvu i slično.

Prema odredbama članka 91. Zakona putničkim agencijama u smislu Zakona smatraju se organizatori putovanja te se stoga posebni postupak ne odnosi samo na putničke agencije i organizatore putovanja, već i

na sve ostale osobe koje se bave prodajom putovanja. Stoga, nije bitno tko obavlja uslugu već je bitno da se radi o uslugama u vezi s putovanjem, a također za potrebe PDV-a nije nužno da se određena pravna osoba registrira kod nadležnog suda kao putnička agencija da bi se usluge koje obavlja oporezivale prema posebnom postupku. To mogu biti udruge, škole, fakulteti i drugi porezni obveznici koji prodaju putovanja u svoje ime, a koriste usluge drugih poreznih obveznika pri prodaji.

Putnička agencija primjenjuje posebni postupak neovisno o tome kome obavlja uslugu organizacije putovanja, što proizlazi iz presude Europskog suda pravde koji se u vezi primjene posebnog postupka očitovao u slučaju C-189/11 EK v. Španjolska od 26. rujna 2013. godine, što znači da se kupcem smatra svaka osoba kojoj putnička agencija obavlja usluge. To može biti građanin, ali može biti i fizička ili pravna osoba koja putovanje nabavlja za svoje potrebe ili zbog prodaje putovanja.

Odredbama članka 91. stavka 2. Zakona propisano je da se transakcije što ih putnička agencija obavi u vezi s putovanjem pod uvjetima iz članka 91. Zakona smatraju jedinstvenom uslugom koju putnička agencija obavlja kupcu.

Obavljena usluga oporeziva je prema mjestu sjedišta ili stalne poslovne jedinice poreznog obveznika, odnosno putničke agencije iz koje se usluge obavljaju što je propisano člankom 91. stavkom 3. Zakona. Stoga ako putnička agencija ima sjedište u tuzemstvu ili ako ima u tuzemstvu poslovnu jedinicu iz koje se obavljaju usluge tada je mjesto oporezivanja tih usluga u Republici Hrvatskoj i primjenjuju se odredbe hrvatskog Zakona.

Člankom 187. stavkom 3. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14 i 157/14; u daljnjem tekstu: Pravilnik) propisano je da se posebni postupak oporezivanja putničkih agencija primjenjuje i ako porezni obveznik u svoje ime obavlja uslugu organizacije putovanja kojom pribavlja kupcu usluge koje se sastoje od prijevoza ili drugih turističkih usluga, ali ne uključuju noćenje (izlet). Međutim, za primjenu posebnog postupka oporezivanja bitno je da se obavlja jedna od usluga vezana uz putovanje kao što su smještaj ili prijevoz. Stoga, se posebni postupak oporezivanja ne može primijeniti primjerice na prodaju ulaznica za koncert, a da se pri tome ne pruža i osnovna usluga putovanja o čemu se očitovao i Europski sud pravde u presudi C-31/10 Minerva od 09. prosinca 2010. godine.

Posebni postupak oporezivanja primjenjuje se u situaciji kad putnička agencija kupuje i prodaje usluge kupcima koje se sastoje od više usluga i čine jedinstvenu uslugu, ali i u slučaju kada se radi o prodaji samo jedne usluge koja se smatra osnovnom uslugom povezanom s putovanjem što proizlazi iz presude Europskog suda pravde C-163/91 Van Ginkel od 12. studenog 1992. godine.

Porezni obveznik koji nabavlja i prodaje usluge smještaja uz koje obavlja i primjerice usluge pronalazjenja, rezerviranja ili davanja informacija o smještaju te o općim uvjetima koji vrijede u vezi smještaja, odnosno putovanja ostvaruje razliku u cijeni na koju se primjenjuje posebni postupak.

Posebni postupak također se primjenjuje i u slučaju kada putnička agencija kupuje i prodaje uslugu prijevoza ako navedenu uslugu prodaje u svoje ime, a za tuđi račun za što kupcu zaračunava ukupnu naknadu u kojoj je sadržana i naknada putničke agencije za pronalazjenje, rezerviranje ili davanje informacija o prijevozu te o općim uvjetima koji vrijede u vezi prijevoza.

2. Porezna osnovica kod posebnog postupka oporezivanja

Odredbama članka 92. Zakona propisano je da je porezna osnovica, u vezi s jedinstvenom uslugom koju obavlja putnička agencija razlika u cijeni putničke agencije odnosno razlika između ukupne naknade, bez PDV-a, koju plaća kupac i stvarnih troškova putničke agencije za isporuke dobara ili usluga koje su joj obavili drugi porezni obveznici. Stoga se PDV ne obračunava na ukupnu primljenu naknadu već samo na razliku u

cijeni koju ostvari putnička agencija između naplaćene naknade kupcu i troškova za nabavljene usluge od drugih poreznih obveznika.

Kad putnička agencija primjenjuje posebni postupak oporezivanja pri čemu koristi usluge drugih poreznih obveznika, razlika u cijeni oporezuje se PDV-om po stopi od 25%, a iznos PDV-a koji je putnička agencija obvezna platiti izračunava se primjenom preračunate stope PDV-a, koja iznosi 20%, na ostvarenu razliku u cijeni.

U vezi boravišne pristojbe napominje se da boravišna pristojba i kod posebnog postupka predstavlja prolaznu stavku i kao takva nema utjecaj na oporezivanje, odnosno ne ulazi u izračun prilikom utvrđivanja razlike u cijeni na koju putnička agencija mora obračunati PDV.

3. Odbitak pretporeza

Člankom 94. Zakona propisano je da PDV koji putničkoj agenciji obračunaju drugi porezni obveznici na transakcije iz članka 91. stavka 2. i 3. Zakona koje se obavljaju izravno kupcima ne može biti odbijen ili vraćen. Stoga kada putnička agencija primjenjuje posebni postupak oporezivanja, nema pavo na odbitak pretporeza za dobra i usluge koje su joj zaračunali drugi porezni obveznici, a putnička agencija ta dobra i usluge koristi za pružanje jedinstvene usluge kupcima.

Međutim, putnička agencija može odbiti pretporez po primljenim računima za opće rashode poslovanja kao što su električna energija, grijanje, uredski materijal, telefonski troškovi i slično.

4. Oslobođene transakcije

Članak 93. Zakona propisuje da se kod isporuka dobara i usluga izravno kupcu koje se obavljaju izvan EU, jedinstvena usluga putničke agencije smatra posredničkom uslugom oslobođenom PDV-a temeljem članka 49. Zakona. Kada se te transakcije obavljaju i unutar i izvan EU, oslobođen je samo onaj dio usluge putničke agencije koji se odnosi na transakcije izvan Europske unije.

Temeljem tih odredbi jedinstvena usluga putničke agencije je oslobođena plaćanja PDV-a samo za isporuke dobara i usluga izravno kupcu koje se obavljaju izvan EU.

Pravo na oslobođenje od plaćanja PDV mora biti potkrijepljeno dokazima iz evidencija putničke agencije.

Dio porezne osnovice za jedinstvenu uslugu koji je oslobođen plaćanja poreza i dio koji se oporezuje u Hrvatskoj moraju se izračunati tako da se iznos porezne osnovice podijeli u istom omjeru u kojem se dijele stvarni troškovi isporuka unutar EU i stvarni troškovi isporuka izvan EU.

Primjer:

Putnička agencija organizirala je putovanje u Njemačku i Norvešku za 30 osoba po cijeni od 5.000,00 kuna po osobi koje uz prijevoz autobusom uključuje smještaj u hotelima te obilasku s vodičem. Ukupni troškovi po ulaznim računima koji se odnose na isporuke primljene u Njemačkoj iznose 60.000,00 kuna sa njemačkim PDV-om, dok ukupni troškovi koji se odnose na isporuke primljene u Norveškoj iznose 50.000,00 kuna sa norveškim PDV-om.

Ukupni troškovi po ulaznim računima iznose 110.000,00 (60.000,00 + 50.000,00) kuna. Ukupni prihod putničke agencije iznosi 150.000,00 (30 x 5.000,00) kuna. Ostvarena razlika u cijeni, odnosno ostvarena razlika u cijeni putničke agencije iznosi 40.000,00 (150.000,00 - 110.000,00) kuna.

Obzirom da se u ovom slučaju radi o putovanju koje se odvija unutar EU te na području izvan EU putnička agencije treba odrediti udio nabavljenih usluga u državi članici (Njemačka), odnosno u trećoj zemlji (Norveška) u ukupnim troškovima po ulaznim računima. Naime, usluge putničke agencije koje se odnose na transakcije izvan EU oslobođene su PDV-a te se stoga na njih ne primjenjuje posebni postupak. Udio primljenih usluga u Njemačkoj u ukupnim troškovima iznosi 54,54% (60.000,00/110.000,00), dok udio usluga primljenih u Norveškoj iznosi 45,46% (50.000,00/110.000,00).

Razlika u cijeni u ovom slučaju je jednaka udjelu u marži putničke agencije usluga primljenih u Njemačkoj i iznosi 21.816,00 (40.000,00 x 54,54%) kuna, PDV se izračunava preračunatom stopom i iznosi 4.363,20 (21.816,00 x 20%) kuna.

5. Redovni postupak oporezivanja za usluge obavljene vlastitim sredstvima – u svoje ime i za svoj račun

U slučaju da putnička agencija koristi vlastite kapacitete kao npr. vlastite smještajne kapacitete - apartmane ili vlastiti hotel, vlastiti autobus za prijevoz putnika ili ako za usluge vodiča angažira vlastite zaposlenike takve usluge ne uključuju se u posebni postupak te se na takve usluge primjenjuje redovni postupak oporezivanja i PDV se obračunava po općoj stopi od 25% ili se obračunava po sniženoj stopi od 13% ako se radi o uslugama koje su oporezive po članku 38. stavku 3. točki a) Zakona, kada je usluga oporeziva u Hrvatskoj. Ako putnička agencija obavlja npr. prijevoz vlastitim autobusom djelomično u Hrvatskoj, a djelomično u nekoj drugoj članici EU na dionicu puta u tuzemstvu obračunat će PDV po stopi od 25% dok će za dio usluge prijevoza obavljenoj u nekoj drugoj članici EU platiti porez prema propisima te države članice.

Smatra se da se radi o vlastitim uslugama i u slučaju ako npr. putnička agencija obavlja prijevoz putnika autobusom koji je uzela u dugotrajni najam ili leasing, ili ako je npr. putnička agencija uzela u najam smještajne kapacitete u hotelima i sl.

Ako putnička agencija usluge putovanja obavlja u svoje ime i za svoj račun vlastitim sredstvima pri čemu ne koristi usluge drugih poreznih obveznika primjenjuje redovni postupak oporezivanja. Stoga će svoje usluge oporezivati po onoj stopi PDV-a koja se primjenjuje u skladu sa Zakonom na takve usluge i na svojim računima će kupcima vlastitih usluga obračunavati PDV koji kupac može odbiti kao pretporez ako su ispunjeni ostali uvjeti za pravo na odbitak pretporeza. Smještaj putnika u komercijalnim ugostiteljskim objektima oporezuje se po stopi PDV-a od 13%, dok se usluga prijevoza na dionici puta u Republici Hrvatskoj oporezuje po stopi od 25%. Ostale usluge kao što su korištenje bazena, tobogana, teniskih terena i slično oporezuju se stopom PDV-a od 25%. Međutim, ako porezni obveznik obavlja navedene usluge kao jedinstvenu uslugu (tzv. all inclusive) tada se primjenjuje stopa PDV-a od 13% obzirom da se radi o jedinstvenoj usluzi smještaja kupca odnosno putnika u komercijalnom ugostiteljskom objektu.

Za sve druge usluge koje vlastitim sredstvima obavljaju putničke agencije ili druge osobe čija je gospodarska djelatnost povezana s putovanjima, turizmom ili odmorom, treba utvrditi mjesto obavljanja usluga u skladu s uobičajenim pravilima da bi se moglo utvrditi kada i gdje se PDV obračunava i plaća. Primjerice, kada porezni obveznik u tuzemstvu organizira zabavne sadržaje za putnike ili bilo koga drugoga u svojim objektima u tuzemstvu, na te se usluge obračunava hrvatski PDV, jer se u svrhu PDV-a smatra da je mjesto obavljanja takvih usluga tamo gdje su usluge stvarno obavljene. Kada inozemni glazbenik održi koncert u tuzemstvu, hrvatski PDV po stopi od 25% obračunava se i na njegovu izvedbu (usluga organizatoru koncerta) i na ulaznice (usluga organizatoru publici) osim ako se ne primjenjuje oslobođenje iz članka 39. stavka 1. točke n) Zakona.

6. Usluge u svoje ime i za svoj račun (tzv. „mješovite“ usluge)

Ako putnička agencija prodaje putniku aranžman koji se sastoji od korištenja usluga drugih poreznih obveznika i od korištenja vlastitih usluga tada primjenjuje posebni postupak oporezivanja samo na dio koji se odnosi na korištenje usluga drugih poreznih obveznika dok na korištenje vlastitih usluga primjenjuje redovni postupak oporezivanja. To znači da putnička agencija mora osigurati odgovarajuće evidencije kako bi mogla ispravno utvrditi poreznu osnovicu i primijeniti odgovarajući postupak oporezivanja u skladu s navedenim poreznim propisima.





U slučaju da putnička agencija obavlja organizaciju putovanja, za što koristi usluge drugih poreznih obveznika, ali i svoje vlastite usluge posebni postupak primjenjuje se samo na dio usluga koje putnička agencija nabavlja od drugog poreznog obveznika. U tom slučaju putnička agencija će izračunati udio vlastite usluge u ukupnoj vrijednosti usluge na temelju stvarnih troškova ili na temelju tržišne vrijednosti usluga. Putnička agencija obavljenu uslugu tada oporezuje na dva načina i to tako da vlastite usluge oporezuje prema redovnom postupku oporezivanja, a usluge drugih poreznih obveznika oporezuje prema posebnom postupku oporezivanja putničkih agencija, odnosno oporezuje razliku u cijeni.

Primjer:

Putnička agencija prodaje dvodnevni boravak u Veneciji uz prijevoz s tim da uslugu prijevoza obavlja vlastitim autobusom. Ukupna naknada za putovanje iznosi 30.000,00 kuna, od toga je trošak smještaja u hotelu 20.000,00 kuna u što je uključen talijanski PDV, trošak vlastite usluge prijevoza 6.000,00 kuna, a ukupna ostvarena razlika je u tom slučaju 4.000,00 kuna. Putnička agencija treba odrediti udjel vlastitog troška prijevoza i udjel troškova za smještaj u hotelu u ukupnim troškovima jedinstvene usluge obavljene putnicima.

Trošak nabavljene usluge s PDV-om	20.000,00	76,92%
Trošak vlastite usluge prijevoza	6.000,00	23,08%
Ukupno	26.000,00	100,00%

Nakon što putnička agencija izračuna iznos udjela u troškovima pototak udjela treba primijeniti i na prihode.

Usluga drugih poreznih obveznika	23.076,00	76,92%
Vlastita usluga	6.924,00	23,08%
Vrijednost obavljene usluge	30.000,00	100,00%

Obzirom da se posebni postupak oporezivanja primjenjuje samo na dio razlike u cijeni koji se odnosi na usluge nabavljene od drugih poreznih obveznika putnička agencija izračunat će iznos razlike u cijeni za usluge nabavljene od drugih poreznih obveznika. Razlika u cijeni u ovom slučaju iznosi 3.076,00 kuna (23.076,00-20.000,00), a PDV iznosi 615,20 kuna (3.076,00x20%). Na vlastitu uslugu prijevoza od 6.924,00 kuna putnička agencija će primijeniti redovni postupak oporezivanja na način da će na prijedenu dionicu puta u Hrvatskoj obračunati hrvatski PDV po stopi od 25%, a na dionicu puta u Italiji obračunati će talijanski PDV prema talijanskim propisima.

7. Usluge obavljene u svoje ime, a za tuđi račun

Sukladno članku 8. stavku 4. Zakona ako porezni obveznik djelujući u vlastito ime, ali za račun druge osobe sudjeluje u obavljanju usluga, smatra se da je sam primio i obavio te usluge. Naime, porezni obveznik koji određenu uslugu obavlja u svoje ime, a za tuđi račun, ne može osobi za čiji račun nastupa (primjerice hotelu, paušalistu – malom poreznom obvezniku i slično) ispostaviti račun za obavljenu uslugu posredovanja obzirom da se za potrebe oporezivanja PDV-om smatra da takva transakcija nije ni obavljena.

Stoga putnička agencija koja koristi usluge drugih poreznih obveznika, a koja obavlja putniku usluge u svoje ime, a za tuđi račun ne djeluje u svojstvu posrednika i ne obavlja posredničku uslugu obzirom da je naknada za obavljenu uslugu sadržana u ukupnoj naknadi koju je putnička agencija zaračunala kupcu u svoje ime.

Prema tome, putnička agencija koja u svoje ime, a za tuđi račun obavlja uslugu organizacije putovanja koja se sastoji od smještaja, prijevoza ili drugih usluga koje čine cjelinu ili kupcu prodaje samo jednu uslugu primjerice smještaj ili prijevoz na takve usluge primjenjuje posebni postupak oporezivanja putničkih agencija.

Porezni obveznik koji primjerice obavlja usluge smještaja koja je oporezuje prema članku 38. stavku 3. točki a) Zakona za čiji račun putnička

agencija djeluje, davatelj usluge smještaja obračunat će PDV po stopi od 13%. Međutim putnička agencija koja će takvu uslugu smještaja prodati kupcu primijenit će posebni postupak oporezivanja i obračunati PDV po stopi od 25%, a iznos PDV-a koji je putnička agencija obvezna platiti izračunava se primjenom preračunane stope PDV-a na ostvarenu razliku u cijeni.

Primjer:

Putnička je agencija sklopila ugovor s hotelom obvezavši se da će u određenom razdoblju i po posebnoj cijeni s popustom kupiti 200 noćenja u tom hotelu. Putnička agencija zatim putnicima prodaje sobe u tom hotelu, zaračuna im cijenu koja je, naravno, veća od cijene koju njoj hotel zaračunava. Putnik cijenu sobe plaća putničkoj agenciji.

U ovom slučaju putnička agencija kupuje i preprodaje uslugu pa se primjenjuje posebni postupak oporezivanja razlike u cijeni (PDV se obračunava na razliku u cijeni putničke agencije po standardnoj stopi).

Napominjemo da se oslobođenje propisano člankom 49. Zakona za točno navedene usluge posredovanja ne primjenjuje na putničke agencije koje u ime i za račun putnika obavljaju usluge u drugim državama članicama.

Usluge obavljene u tuđe ime i za tuđi račun (posredničke usluge)

Putnička agencija može obavljati usluge u tuđe ime i za tuđi račun, odnosno u ime i za račun osobe koja može biti pravna ili fizička osoba koja obavlja uslugu smještaja. U tom slučaju putnička agencija djeluje u svojstvu posrednika.

Stoga porezni obveznik koji nastupa u tuđe ime i za tuđi račun – posrednik i zastupnik, obračunava i plaća PDV na pripadajuću mu proviziju i to po stopi od 25% i ne primjenjuje posebni postupak.

U slučaju da putnička agencija posredničku uslugu obavlja poreznom obvezniku iz druge države članice ili iz treće zemlje na svoju uslugu neće obračunati PDV obzirom da se usluga posredovanja obavljena između poreznih obveznika oporezuje prema sjedištu poreznog obveznika primatelja usluge sukladno članku 17. stavku 1. Zakona. Porezni obveznik koji obavlja uslugu posredovanja u računu, mora navesti naziv/ime i prezime, osobni identifikacijski broj (OIB) ili PDV identifikacijski broj osobe za koju posreduje.

Posrednička usluga obavljena u ime i za račun druge osobe oslobođena je PDV-a prema članku 49. stavku 1. točki d) Zakona kada se transakcije za koje se posreduje obavljaju izvan Europske unije. Provizija koju u tom slučaju ostvari putnička agencija bit će oslobođena PDV-a zato što je usluga obavljena izvan EU. Porezni obveznik koji obavlja oslobođenu uslugu posredovanja na računu će se pozvati na navedeno porezno oslobođenje. Stoga ako putnička agencija ostvari proviziju, odnosno naknadu za obavljenu uslugu ta će naknada biti oslobođena PDV-a zato što je usluga za koju se posreduje obavljena izvan EU.

Primjer:

Putnička agencija i porezni obveznik koji smješta goste u hotelu sklopili su ugovor temeljem kojeg agenciji pripada 10% provizije ako u određenom razdoblju posredovanjem u prodaji ostvari 200 noćenja u tom hotelu. Za svako naredno noćenje provizija je 12%. Putnik cijenu sobe plaća izravno hotelu.

U ovom slučaju putnička agencija nastupa kao posrednik, djeluje u ime i za račun hotela. Putnička agencija putniku odnosno kupcu samo obavlja rezervaciju sobe u hotelu. Usluga putničke agencije obavljena je hotelu, agencija će hotelu ispostaviti račun za svoju proviziju svaki put kada obavi rezervaciju sobe u hotelu. Kada se hotel nalazi u tuzemstvu, provizija se oporezuje hrvatskim PDV-om po stopi od 25%, ali hotel ima pravo na odbitak pretporeza koji mu je za uslugu posredovanja zaračunala putnička agencija. Kada se hotel nalazi izvan Hrvatske, na uslugu posredovanja ne obračunava se hrvatski PDV, jer je mjesto obavljanja usluge tamo gdje primatelj usluge ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu kojoj su usluge obavljene.

8. Najam i smještaj na plovilima

Kao jedna od usluga u nautičkom turizmu sukladno Zakonu o pružanju usluga u turizmu (Narodne novine, broj 68/07, 88/10 i 30/14) propisana je i usluga „iznajmljivanja plovnih objekata s posadom ili bez posade, s pružanjem ili bez pružanja usluge smještaja, radi odmora, rekreacije i krstarenja turista nautičara (charter, crusing i sl.)“.

Člankom 2. Pravilnika o uvjetima za obavljanje djelatnosti iznajmljivanja plovila sa ili bez posade i pružanje usluge smještaja gostiju na plovilu (Narodne novine, broj 99/13), između ostalog, propisano je da je charter djelatnost iznajmljivanja plovila ili pružanje usluge smještaja na plovilu u unutarnjim morskim vodama i teritorijalnom moru Republike Hrvatske sukladno posebnom propisu kojim je regulirano pružanje usluga u nautičkom turizmu.

Prema tome, kod charter djelatnosti se radi o obavljanju usluga, odnosno o usluzi davanja na korištenje plovila te se stoga na takvu uslugu primjenjuju odredbe Zakona kojima se propisuje mjesto iznajmljivanja prijevoznih sredstava, u ovom slučaju plovila.

Određivanje mjesta oporezivanja kod navedene usluge ovisi o tome obavlja li se usluga iznajmljivanja plovila poreznom obvezniku ili osobi koja nije porezni obveznik te o tome obavlja li se kratkotrajno iznajmljivanje (najviše 90 dana) ili dugotrajno iznajmljivanje plovila.

Sukladno članku 23. stavku 1. Zakona mjestom obavljanja usluga kratkotrajnog iznajmljivanja prijevoznih sredstava smatra se mjesto gdje se ta prijevozna sredstva stvarno stavljaju na raspolaganje primatelju usluge neovisno o tome da li je primatelj usluge porezni obveznik ili ne.

Međutim, mjestom iznajmljivanja plovila za razonodu osobi koja nije porezni obveznik, osim kratkotrajnog iznajmljivanja, smatra se mjesto gdje je to plovilo stvarno stavljeno na raspolaganje korisniku, ako tu uslugu obavi isporučitelj iz mjesta u kojem ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu koja se nalazi u tom mjestu.

Stoga, ako porezni obveznik iznajmljuje plovilo pri čemu ne obavlja ujedno i uslugu smještaja na plovilu koje stavlja na raspolaganje u tuzemstvu (najviše do 90 dana) drugom poreznom obvezniku ili fizičkoj osobi tada se takav najam oporezuje PDV-om po stopi 25%. S druge strane, ako tuzemni porezni obveznik iznajmljuje plovilo i stavlja ga na raspolaganje izvan Republike Hrvatske PDV se obračunava i plaća u onoj državi u kojoj je plovilo stavljeno na raspolaganje te ne podliježe PDV-u u Republici Hrvatskoj.

Porezni obveznik koji prema ugovoru obavlja usluge smještaja na plovilu putničkoj agenciji ili nekoj drugoj osobi na obavljenu uslugu smještaja obračunava PDV po stopi 13% sukladno članku 38. stavku 3. točki a) Zakona.

Uslugu smještaja na plovilu može obavljati i putnička agencija vlastitim plovilom ili iznajmljenim plovilom. U slučaju ako uslugu smještaja obavlja vlastitim plovilom tada na uslugu smještaja obračunava PDV po stopi 13%.

Ako porezni obveznik uslugu smještaja obavlja iznajmljenim plovilom radi se o dvije transakcije. Prva transakcija je transakcija iznajmljivanja prijevoznog sredstva iz članka 23. Zakona. Ovisno o mjestu obavljanja navedene usluge primjenjuju se pravila o oslobođenjima, a ako je mjesto oporezivanja u Republici Hrvatskoj onda se primjenjuje stopa od 25% na najam tog plovila. Kada porezni obveznik – putnička agencija tako iznajmljenim plovilom obavlja uslugu smještaja, opet ovisno o mjestu pružanja te usluge, ovisi i oporezivanje. Ako je mjesto oporezivanja u RH onda se primjenjuje od 1. srpnja do 31. prosinca 2013. godine stopa PDV-a 10%, a od 1. siječnja 2014. godine stopa PDV-a 13%.

9. Račun i predujam

Porezni obveznik je prema odredbama članka 79. Zakona i članaka 54. i 54.a Općeg poreznog zakona (Narodne novine, broj 147/08, 18/11, 78/12, 136/12 i 73/13) obavezan izdati račun za obavljenu isporuku dobara i usluga, U slučaju da primjenjuje posebni postupak oporezivanja putničkih agencija na računu će sukladno članku 79. stavku 4. Zakona

navesti napomenu „posebni postupak oporezivanja - putničke agencije“. Ako porezni obveznik obavlja uslugu putovanja i vlastitim i tuđim sredstvima obavezan je na računu podijeliti usluge odnosno odvojiti onaj dio usluge na koji se primjenjuje posebni postupak od redovnog postupka oporezivanja te će na dio koji podliježe redovnom postupku oporezivanja obračunati pripadajuću stopu PDV-a.

Prema odredbama članka 30. stavka 5. Zakona za primljene predujmove obaveza obračuna PDV-a na primljeni iznos nastaje u trenutku primitka predujma te je stoga porezni obveznik na primljeni predujam obavezan obračunati PDV. U slučaju da se predujam odnosi na uslugu putovanja koju putnička agencija obavlja sredstvima drugih poreznih obveznika na koju se primjenjuje posebni postupak obaveza je sukladno članku 187. stavku 5. Pravilnika obračunati PDV na način da u računu za primljeni predujam obračuna PDV od porezne osnovice koja je jednaka razlici između prodajne cijene koju će zaračunati i nabavne cijene. Obzirom da u trenutku primanja predujma porezni obveznik ne raspolaze točnim podatkom o razlici u cijeni koju će ostvariti, obvezu PDV-a može utvrditi polazeći od očekivane razlike u cijeni.

Ako porezni obveznik, koji posluje u tuđe ime i za tuđi račun, za davatelja usluge smještaja primi predujam te plaćeni iznos umanjeno za svoju proviziju prosljedi davatelju usluge smještaja obavezan je na dio iznosa koji se odnosi na njegovu proviziju obračunati PDV, dok će davatelj usluge PDV obračunati na iznos predujma za navedenu uslugu. Pri tome se predujmom smatra ukupni iznos koji je posrednik u ime i za račun davatelja usluge smještaja primio od primatelja usluge.

XV. Prijevoz putnika

Uputa autobusnim prijevoznicima bez sjedišta u RH



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/349
Ur. broj: 513-07-21-01/13-2
Zagreb, 24.07.2013.

Strani porezni obveznici koji na području RH obavljaju redovni ili povremeni cestovni prijevoz stranih ili domaćih putnika autobusom, mini-busom, kombi vozilom ili taxi službom obvezni su registrirati se za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj prije početka obavljanja usluge prijevoza putnika

Člankom 20. stavkom 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine br. 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH) propisano je da se mjestom obavljanja usluga prijevoza putnika smatra mjesto gdje se obavlja prijevoz, razmjerno prijednim udaljenostima. Stoga, strani porezni obveznici koji na području Republike Hrvatske obavljaju redovni ili povremeni cestovni prijevoz stranih ili domaćih putnika autobusom, mini-busom, kombi vozilom ili taxi službom obvezni su registrirati se za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj prije početka obavljanja usluge prijevoza putnika.

Strani porezni obveznici koji imaju sjedište u Europskoj uniji mogu u Republici Hrvatskoj imenovati poreznog zastupnika, dok porezni obveznici koji imaju sjedište izvan Europske unije moraju imenovati poreznog zastupnika. Porezni zastupnik mora u tuzemstvu biti registriran kao obveznik PDV-a te mora biti opunomoćen za zaprimanje pismena, podnošenje prijave PDV-a i obavljanje svih poslova u vezi s utvrđivanjem i plaćanjem PDV-a poreznog obveznika.

U svrhu registriranja za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj, strani prijevoznici, koji obavljaju prijevoz putnika na području Republike Hrvatske, obvezni su:





- podnijeti zahtjev za dodjelom PDV identifikacijskog broja (PDV ID broj),
- pribaviti OIB, te
- imenovati poreznog zastupnika (obavezno za porezne obveznike sa sjedištem izvan Europske unije).

1. Registracija

U svrhu dodjele PDV ID broja porezni obveznik mora podnijeti:

- a) Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem osobnog identifikacijskog broja (OIB) i
- b) Obrazac P-PDV (Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a).

Porezni obveznik u svrhu dodjeljivanja OIB-a mora podnijeti:

- a) Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem OIB-a
 - na hrvatskom jeziku: Zahtjev
 - na engleskom jeziku: PIN Request, i
 - na njemačkom jeziku: PIN Beantragen.
- b) Akt o osnivanju (rješenje ili izvadak iz nadležnog registra koji mora biti na hrvatskom jeziku ili preveden na hrvatski jezik od strane ovlaštenog sudskog tumača).

Ukoliko je strani porezni obveznik samostalni poduzetnik, odnosno obrtnik tada mora Poreznoj upravi dostaviti slijedeće:

- 1) Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem OIB-a i
- 2) Putovnicu – original na uvid, a kopija se prilaže uz Zahtjev.

Iznimno, ako strani samostalni poduzetnik, odnosno obrtnik ne posjeduje putovnicu uz Zahtjev mora priložiti:

- europsku osobnu iskaznicu (državljeni Europske unije) ili
- identifikacijski dokument iz države državljanstva uz dokaz o pripadajućem državljanstvu.

Kada Zahtjev u ime strane osobe (fizičke i pravne) podnosi opunomoćnik, uz prethodno navedenu dokumentaciju (preslike dokumenata) mora dostaviti i punomoć.

Punomoć mora biti izdana za postupak određivanja i dodjeljivanja OIB-a. Punomoć mora biti sastavljena na hrvatskom jeziku ili prevedena na hrvatski jezik, budući je u Republici Hrvatskoj u službenoj upotrebi hrvatski jezik. Punomoć se zadržava u nadležnoj ispostavi Porezne uprave i mora biti ovjerena od strane javnog bilježnika samo iznimno ako postoji sumnja u njezinu vjerodostojnost. Ukoliko je punomoć izdana na javnog bilježnika, odvjetnika, javnopravno tijelo, banku nije potrebna ovjera punomoći. Ukoliko Zahtjev podnosi fizička osoba za stranu osobu, potrebna je ovjera punomoći.

Dokumentaciju potrebnu za određivanje i dodjeljivanje OIB-a stranim osobama može se preuzeti na:

- engleskom jeziku: [http://www.porezna-uprava.hr/HR_OIB/Documents/oib%20dokumentacija%20-en%20\(2\).pdf](http://www.porezna-uprava.hr/HR_OIB/Documents/oib%20dokumentacija%20-en%20(2).pdf), i
- njemačkom jeziku: http://www.porezna-uprava.hr/HR_OIB/Documents/oib%20dokumentacija_de.pdf.

Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, Avenija Dubrovnik 32, Službi za povrat PDV-a inozemnim poreznim obveznicima podnosi se zahtjev za određivanje i dodjeljivanje OIB-a i Obrazac P-PDV.

Uz navedene obrasce potrebno je dostaviti i slijedeću dokumentaciju:

- a) dokaz o registraciji osobe (akt o osnivanju ili izvadak iz nadležnog registra),
- b) potvrdu porezne uprave države u kojoj ima sjedište da je registriran kao porezni obveznik,
- c) izjavu ili drugi dokaz da namjerava poslovati u Republici Hrvatskoj
- d) ovjerenu punomoć za zastupanje (ako posluje preko poreznog zastupnika).

Navedena dokumentacija mora biti na hrvatskom jeziku odnosno prevedena na hrvatski jezik uz ovjeru prijevoda.

Ako je strani porezni obveznik koji obavlja međunarodni cestovni prijevoz putnika imenovao poreznog zastupnika u tom slučaju porezni zastupnik u ime tog poreznog obveznika podnosi potrebne zahtjeve i ostalu dokumentaciju u svrhu registriranja za potrebe PDV-a.

Po provjeri podnijetih Obrazaca i dokumentacije Porezna uprava najkasnije u roku od 8 dana dodjeljuje obvezniku PDV ID broj.

2. Podnošenje prijave PDV-a

Navedeni porezni obveznici kojima je dodijeljen hrvatski PDV ID broj upisuju se u registar obveznika PDV-a i obvezni su podnositi mjesečne prijave PDV-a (obrazac PDV) u Republici Hrvatskoj od trenutka izdavanja PDV ID broja. Iznimno, strani porezni obveznici koji obavljaju povremeni međunarodni cestovni prijevoz putnika na području Republike Hrvatske obvezni su podnositi mjesečne prijave PDV-a samo za ona obračunska razdoblja u kojima su obavljali takve usluge. Oni su u svakom slučaju obvezni podnijeti godišnju prijavu PDV-a (PDV-K obrazac), neovisno o broju mjeseci u kojima obavljaju navedene usluge tijekom kalendarske godine. Sukladno odredbama članka 2. točke 4. Uredbe (EZ) br. 1073/2009 Europskog parlamenta i Vijeća od 21. listopada 2009. godine o zajedničkim pravilima za pristup međunarodnom tržištu usluga autobusnog prijevoza, kojom se izmjenjuje i dopunjuje Uredba (EZ) br. 561/2006 povremeni prijevoz podrazumijeva usluge prijevoza koje nisu obuhvaćene definicijom usluga linijskog prijevoza, uključujući poseban linijski prijevoz, i kojih je glavno obilježje da se njima prevoze skupine putnika sastavljene na inicijativu klijenta ili samoga prijevoznika.

Mjesečne prijave PDV-a podnose se do 20-og u mjesecu za prethodni mjesec, a godišnja prijava PDV-a (PDV-K obrazac) do kraja veljače tekuće godine za prethodnu godinu. Zbirna prijava (obrazac ZP) i Prijava za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica Europske unije (obrazac PDV-S) podnose se do 20-og u mjesecu za prethodni mjesec, pod uvjetom da obveznik obavlja isporuke dobara i usluga unutar Europske unije, odnosno da stječe dobara i prima usluge unutar Europske unije. Navedene prijave moraju se podnositi elektronski, putem portala e-Porezna. Informacije o tome kako postati korisnik elektroničkih usluga Porezne uprave dostupne su na internet stranici: http://www.porezna-uprava.hr/HR_ePorezna/Stranice/novi_korisnik.aspx.

Detaljnije informacije o korištenju usluga ePorezne, zatim upute, zahtjevi, obrasci, kao i obrasci punomoći dostupni su na internet stranici FINA-e: <http://rdc.fina.hr/>.

Informacije o dodjeli digitalnih certifikata poslovnim subjektima, dostupne su na internet stranici: <http://www.fina.hr/Default.aspx?art=10744>.

Ostali korisni linkovi:

- ePorezna – često postavljena pitanja.

Potrebno je napomenuti da je u svrhu elektroničkog podnošenja obrazaca nužno da porezni obveznik i osoba na čije ime će glasiti digitalni certifikat imaju dodijeljen OIB.

Ako je porezni obveznik koji obavlja međunarodni cestovni prijevoz putnika imenovao poreznog zastupnika tada navedene obrasce u ime tog poreznog obveznika podnosi njegov porezni zastupnik.

3. Način izračuna porezne osnovice

Porezna osnovica je naknada koju porezni obveznik primi razmjerno broju prijedjenih kilometara u Republici Hrvatskoj.

4. Odbitak pretporeza

Porezni obveznik ima pravo koristiti odbitak pretporeza za isporuke dobara i obavljene usluge koje mu zaračunaju drugi obveznici PDV-a u Republici Hrvatskoj za potrebe njegovog poslovanja. Kako bi iskoristio pravo na odbitak pretporeza dužan je prilikom svake isporuke koja mu se obavi isporučitelju dostaviti svoj hrvatski PDV ID broj. Odbitak pretporeza dozvoljen je primjerice za primljene račune koji se odnose na naplatu cestarine, autoputa, tunelarine ili mostarine, za gorivo, neočekivane popravke vozila i sl.

Autobusni prijevoz putnika

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/316
Ur. broj: 513-07-21-01/13-2
Zagreb, 22.07.2013.

Strani porezni obveznici koji obavljaju autobusni prijevoz putnika u RH mogu koristiti pretporez po ulaznim računima neovisno o iznosu iskazanom na njima

Dostavili ste nam pitanja u vezi Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, u daljnjem tekstu: Zakon) te Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 i 85/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) a koja se tiču autobusnog prijevoza putnika na području Republike Hrvatske koje obavljaju strani porezni obveznici. U nastavku navodimo dostavljena pitanja te očitovanje u vezi istih.

- 1) Prema hrvatskom poreznom pravu međunarodni putnički prijevoz uvršten je u oporezivo činjenično stanje te ono podliježe obveznom oporezivanju. Da li se primjenjuje povlaštena ili redovna porezna stopa?

Primjenjuje se opća stopa PDV-a od 25%.

- 2) Inozemna autobusna prijevoznika poduzeća koja posluju na području Republike Hrvatske moraju se javiti Poreznoj upravi.

- a) Koja je Porezna uprava nadležna za registraciju?

Za registraciju za potrebe PDV-a nadležna je Porezna uprava – Područni ured Zagreb, Avenija Dubrovnik 32, 10 000 Zagreb.

- b) Koje obrasce trebaju popuniti autobusna prijevoznika poduzeća? U svrhu registriranja za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj, strani prijevoznici, koji obavljaju prijevoz putnika na području Republike Hrvatske, obvezni su:

- pribaviti OIB,
- imenovati poreznog zastupnika ako imaju sjedište izvan Europske unije i
- podnijeti zahtjev za dodjelom PDV ID broja.

- c) Koje je dokumente potrebno predati?

U svrhu dodjele PDV ID broja porezni obveznik mora podnijeti:

- a) Zahtjev za određivanjem i dodjeljivanjem osobnog identifikacijskog broja (OIB) i
- b) Obrazac P-PDV (Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a).

Potrebni obrasci podnose se Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, Avenija Dubrovnik 32, 10000 Zagreb Službi za povrat PDV-a inozemnim poreznim obveznicima.

Uz navedene obrasce potrebno je dostaviti i sljedeću dokumentaciju:

- a) dokaz o registraciji osobe (akt o osnivanju ili izvadak iz nadležnog registra),
- b) potvrdu porezne uprave države u kojoj ima sjedište da je registriran kao porezni obveznik,
- c) izjavu ili drugi dokaz da namjerava poslovati u Republici Hrvatskoj
- d) ovjerenu punomoć za zastupanje (ako posluje preko poreznog zastupnika).

Navedena dokumentacija mora biti na hrvatskom jeziku odnosno prevedena na hrvatski jezik uz ovjeru prijevoda.

- 3) Ako je registracija bila uspješna, potrebno je predati porezne prijave.

- a) Koje se razdoblje za predaju obrazaca primjenjuje (mjesečno, tromjesečno, godišnje)?

Obračunsko razdoblje je od prvog do posljednjeg dana u mjesecu.

- b) Smiju li mandatori koji ostvaruju tek mali promet u Republici Hrvatskoj predavati prijave PDV-a „godišnje“?

Ne, to nije moguće.

- c) Mogu li se porezne prijave predavati u papirnatom obliku? Prijave se moraju predavati elektronički.
- 4) Koji se računi priznaju za odbitak pretporeza?
 - a) Računi za gorivo? Koliki je PDV uključen u tom slučaju? PDV uključen u račune za gorivo jednak je općoj stopi PDV-a od 25%.
 - b) Priznaju li se potvrde o plaćanju - računi manjeg iznosa? Ako da, do kojeg iznosa? Računi se priznaju neovisno o iznosu iskazanom na njima. Uvjeti za priznavanje ulaznih računa su sljedeći:
 - strana prijevoznika kompanija mora biti registrirana za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj,
 - ulazni se računi moraju izravno odnositi na obavljanje usluge cestovnog prijevoza putnika u Republici Hrvatskoj (npr. gorivo, cestarine, smještaj za vozača, nepredviđeni troškovi popravka i sl.)
 - c) Hotelski računi? Koliki je PDV uključen u tom slučaju? Kad je riječ o hotelskim računima, primjenjuje se snižena stopa PDV-a (napomena uredništva: sada je stopa PDV-a od 13%).
 - d) Mora li na računu biti otisnut hrvatski PDV identifikacijski broj da bi se priznao odbitak pretporeza? Da, svakako mora biti naveden hrvatski PDV identifikacijski broj.

XVI. Obveze poreznih obveznika i pojedinih osoba koje nisu porezni obveznici

PDV kod autorskih honorara sa stranim državljanima



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/14-01/12
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 10.02.2014.

Tuzemni porezni obveznik obavezan je platiti PDV na usluge koje mu obave umjetnici – strani državljanjani

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio se upitom u vezi plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) na primljene usluge po osnovi sklopljenih Ugovora o autorskim honorarima sa stranim državljanima – umjetnicima kao što su dramski umjetnici, plesači baleta, redatelji, scenografi, kostimografi, koreografi, autori glazbe, operni solisti koji nisu porezni obveznici u svojoj zemlji. U upitu se navodi da neki umjetnici borave godinu dana u Hrvatskoj, imaju dozvolu za boravak i rad u trajanju od nekoliko mjeseci do godine dana te za to razdoblje sklapaju s kazalištem Ugovor o autorskom honoraru za pružanje umjetničkih usluga. Nadalje, prema navodima u upitu dio stranih umjetnika boravi u svojoj zemlji, nisu porezni obveznici u svojoj zemlji niti su registrirani kao samostalni umjetnici jer su zaposleni u svom kazalištu (npr. umjetnici iz Slovenije ili Srbije), u Hrvatskoj borave do dva tjedna te su angažirani samo za određeni projekt kada nastupaju u kazalištu. Obzirom na navedeno postavljeno je pitanje je li kazalište obvezno plaćati PDV na primljene usluge koje mu obave umjetnici strani državljanjani.

U vezi navedenog očitujemo se u nastavku.

Odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o porezu nadodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) propisano je da je predmet oporezivanja PDV-om isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar Europske unije te uvoz dobara.



PDV-a su sukladno članku 39. stavku 1. točki n) Zakona oslobođene usluge u kulturi i s njima usko povezane isporuke dobara, koje obavljaju ustanove u kulturi, tijela s javnim ovlastima ili druge pravne osobe u kulturi.

Člankom 16. Zakona propisano je da se u vezi određivanja mjesta obavljanja usluga primjenjuje sljedeće:

- 1) porezni obveznik koji obavlja i djelatnosti ili isporuke koje se ne smatraju oporezivim isporukama dobara ili usluga u smislu članka 4. stavka 1. ovoga Zakona smatra se poreznim obveznikom u odnosu na sve usluge koje su mu obavljene,
- 2) pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe PDV-a smatra se poreznim obveznikom.

Prema odredbama članka 17. stavka 1. Zakona mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika.

Odredbama članka 75. stavka 1. točke 6. Zakona propisano je da PDV mora plaćati svaki porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe PDV-a, kojoj se obavljaju usluge iz članka 17. stavka 1. Zakona, ako te usluge obavlja porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu.

U skladu s navedenim, napominjemo da se prema zakonskim odredbama samostalni umjetnici smatraju poreznim obveznicima koji obavljaju gospodarsku djelatnost te se na njih ne može primijeniti oslobođenje iz članka 39. stavka 1. točke n) Zakona, već njihove usluge podliježu oporezivanju.

Također je potrebno napomenuti da se tuzemni samostalni umjetnici smatraju malim poreznim obveznicima sve dok u prethodnoj kalendar-skoj godini ne obave isporuke u vrijednosti većoj od 230.000,00 kuna te se tada obvezno upisuju u registar obveznika PDV-a. Navedeno se primjenjuje samo ako se radi o tuzemnim samostalnim umjetnicima, dok se strani samostalni umjetnici u slučaju poslovnog odnosa sa tuzemnim poreznim obveznicima uvijek smatraju poreznim obveznicima, neovisno o poreznom statusu u svojoj zemlji.

Nadalje, u smislu Zakona kazalište se smatra poreznim obveznikom koji obavlja oslobođene usluge bez prava na odbitak pretporeza te u slučaju primanja usluga od poreznih obveznika koji nemaju sjedište u tuzemstvu moraju na tako primljene usluge platiti PDV-a u skladu s člankom 75. stavkom 1. točkom 6. Zakona.

Prema tome, kada strani samostalni umjetnici obavljaju usluge tuzemnom poreznom obvezniku, u ovom slučaju kazalištu mjestom obavljanja tih usluga smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika što je u ovom slučaju tuzemstvu. Obzirom na navedeno, kazalište je obvezno platiti PDV na usluge koje mu obave umjetnici – strani državljani neovisno o tome radi li se o umjetnicima koji borave godinu dana u Hrvatskoj i za to razdoblje sklapaju s kazalištem Ugovor o autorskom honoraru za pružanje umjetničkih usluga ili o stranim umjetnicima koji su u svojoj zemlji zaposleni u kazalištu (npr. umjetnici iz Slovenije ili Srbije), ali ih kazalište u kojem su zaposleni ne ustupa kao svoje zaposlenike tuzemnom kazalištu već su umjetnici u Hrvatskoj samostalno angažirani samo za određeni projekt.

Oslobođenje od plaćanja PDV-a pri nabavi prijevoznih sredstava za službene potrebe diplomatskih i konzularnih predstavništava te posebnih misija i međunarodnih organizacija



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/698
Ur. broj: 513-07-21-01/14-22
Zagreb, 07.03.2014.

Ako osoba koja ostvaruje pravo na oslobođenje nabavlja novo ili rabljeno prijevozno sredstvo od poreznog obveznika u RH, a to prijevozno sredstvo će u konačnici otpremiti iz RH, treba se obratiti Ministarstvu vanjskih i europskih poslova, Diplomatskom protokolu te podnijeti zahtjev za odobrenje kupnje bez plaćanja PDV-a, a Protokol će utvrditi ispunjavanje uvjeta uzajamnosti te izdati potvrdu za ostvarivanje izravnog oslobođenja od plaćanja PDV-a

Stupanjem na snagu Pravilnika o postupku ostvarivanja oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost i trošarine za diplomatska i konzularna predstavništva, institucije i tijela Europske unije te međunarodne organizacije (Narodne novine, broj 160/13, dalje u tekstu: Pravilnik) 1. siječnja 2014. prestao je važiti Pravilnik o postupku ostvarivanja oslobođenja od poreza na dodanu vrijednost i trošarine za diplomatska i konzularna predstavništva, institucije i tijela Europske unije te međunarodne organizacije (Narodne novine, broj 79/13).

U nastavku dajemo pregled situacija u vezi oporezivanja prijevoznih sredstava koja nabavljaju diplomatska i konzularna predstavništva te posebne misije i međunarodne organizacije sa sjedištem ili predstavništvom u Republici Hrvatskoj (dalje u tekstu: RH), odnosno njihovo osoblje i članovi njihovih obitelji (dalje u tekstu: osobe koje ostvaruju pravo na oslobođenje).

1. Nabava prijevoznog sredstva u RH bez plaćanja PDV-a

Ako osoba koja ostvaruje pravo na oslobođenje nabavlja novo ili rabljeno prijevozno sredstvo od poreznog obveznika u RH, a to prijevozno sredstvo će u konačnici otpremiti iz RH, treba se obratiti Ministarstvu vanjskih i europskih poslova, Diplomatskom protokolu (dalje u tekstu: Protokol) te podnijeti zahtjev za odobrenje kupnje bez plaćanja PDV-a. Protokol će utvrditi ispunjavanje uvjeta uzajamnosti te izdati potvrdu za ostvarivanje izravnog oslobođenja od plaćanja PDV-a.

Potvrdu Protokola osoba koja ostvaruje pravo na oslobođenje predat će poreznom obvezniku – isporučitelju prijevoznog sredstva, koju će on pohraniti u svojoj evidenciji kao dokaz o obavljenoj isporuci uz oslobođenje od plaćanja PDV-a.

Osobe koje ostvaruju pravo na oslobođenje prijevozno sredstvo kupljeno u RH registrirat će kod nadležnog tijela uz predočenje kupoprodajnog ugovora ili računa u kojemu je napomena koja upućuje na oslobođenje od plaćanja PDV-a te potvrde Protokola.

Ako osobe koje ostvaruju pravo na oslobođenje nabavljaju rabljeno prijevozno sredstvo od građanina (fizičke osobe), odnosno osobe koja nije obveznik PDV-a u RH, u tom slučaju na takvu isporuku prijevoznog sredstva ne obračunava se PDV niti, u slučaju isporuke motornog vozila, postoji obveza plaćanja posebnog poreza na stjecanje rabljenih motornih vozila po stopi 5% obzirom da je člankom 26. Pravilnika propisano oslobođenje.

Objavite financijske izvještaje u RiPup-u

980,00 kn + PDV
Tel.: 01 49 21 737



Kada građanin prodaje motorno vozilo osobi koja ostvaruje pravo na oslobođenje od PDV-a ta osoba ne plaća poseban porez na stjecanje rabljenih motornih vozila po stopi 5%, jer je oslobođena od plaćanja tog posebnog poreza. Navedeno oslobođenje od plaćanja posebnog poreza ostvaruje se također temeljem navedene potvrde Protokola.

To prijevozno sredstvo, odnosno motorno vozilo osoba koja ostvaruje pravo na oslobođenje registrirat će kod nadležnog tijela uz predočenje kupoprodajnog ugovora te potvrde Protokola.

Napominjemo da se u RH posebnim porezom po stopi 5% ne oporezuje promet plovila i zrakoplova.

2. Nabava prijeznog sredstva u drugoj državi članici EU bez plaćanja PDV-a

Ako osobe koje ostvaruju pravo na oslobođenje nabavljaju, sukladno Zakonu o porezu na dodanu vrijednost novo ili rabljeno prijevozno sredstvo u drugoj državi članici EU Protokolu dostavljaju na ovjeru ispunjenu Potvrdu o oslobođenju od poreza na dodanu vrijednost i/ili trošarine iz Priloga II. Provedbene uredbe Vijeća (EU) br. 282/2011 (koja je dostupna na hrvatskom i engleskom jeziku na internetskim stranicama Porezne uprave) te narudžbenu, predračun odnosno ponudu prodavatelja za prijevozno sredstvo.

Navedena potvrda dostavlja se Protokolu u tri primjerka na hrvatskom ili engleskom jeziku, a Protokol će u roku od 15 dana od primitka tih dokumenata donijeti odluku o prihvatanju, odnosno odbijanju ovjere Potvrde.

U slučaju prihvatanja ovjere potvrde dva njezina primjerka Protokol će uručiti osobi koja ostvaruje pravo na oslobođenje, a ista će tu ovjerenu Potvrdu dostaviti isporučitelju u drugoj državi članici EU prilikom nabave prijeznog sredstva.

Osoba koja ostvaruje oslobođenje dužna je presliku Potvrde o oslobođenju čuvati zajedno s računom, odnosno ispravom o njegovom stjecanju (primjerice kupoprodajni ugovor) obzirom da će prilikom dopreme prijeznog sredstva u RH temeljem navedenih dokumenata registrirati kod nadležnog tijela.

Ako osoba koja ostvaruje pravo na oslobođenje nabavlja rabljeno prijevozno sredstvo od osobe koja nije obveznik PDV-a u drugoj državi članici EU, takav isporučitelj ne obračunava PDV pri isporuci tog prijeznog sredstva te ne izdaje račun. Međutim, sklopit će ugovor o kupoprodaji prijeznog sredstva temeljem kojeg će, između ostalog, osoba koja ostvaruje pravo na oslobođenje od plaćanja PDV-a pri unosu prijeznog sredstva u RH pristupiti njegovoj registraciji kod nadležnog tijela.

Napominjemo da osobe koje ostvaruju pravo na oslobođenje pri unosu rabljenog motornog vozila u RH ne plaćaju poseban porez na stjecanje rabljenih motornih vozila po stopi 5%, obzirom da su oslobođene od plaćanja tog posebnog poreza.

3. Uvoz prijeznih sredstava u RH bez plaćanja PDV-a

Ako osobe koje ostvaruju pravo na oslobođenje uvezu za službene i osobne potrebe prijevozno sredstvo u RH iz treće zemlje oslobođenje od plaćanja PDV-a ostvaruju izravno pri uvozu putem Potvrde o pravu na izravno oslobođenje od plaćanja carine, PDV-a, trošarine i posebnog poreza pri uvozu (Obrazac IOU) koju izdaje Protokol, a dostupna je na internetskim stranicama Porezne uprave.

4. Zabrana otuđenja prijeznog sredstva

Prije isteka 3 godine od datuma kupnje nije dozvoljeno otuđiti, dati na uporabu drugim osobama ili koristiti u druge svrhe prijevozno sredstvo koje je bilo predmet oslobođenja od plaćanja PDV-a pri nabavi u RH. Ako osoba koja ima pravo na oslobođenje otuđi prijevozno sredstvo prije navedenog roka dužna je to prijaviti Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, Avenija Dubrovnik 32, kako bi utvrdila obvezu plaćanja PDV-a.

Navedeno znači da ako, primjerice, diplomat proda, daruje i slično prijevozno sredstvo nakon 3 godine od dana nabave prijeznog sredstva, diplomat više nema poreznih obaveza u RH.

Osoba koja ima pravo na oslobođenje PDV ne plaća ako je otuđenje unutar roka od 3 godine od datuma kupnje posljedica službenog razrješenja ili smrti osobe koja ima pravo na oslobođenje ili ako prijevozno sredstvo otuđi član obitelji osobe koja ima pravo na oslobođenje koji prestaje boraviti u RH zbog prijevremenog razrješenja ili smrti osobe koja ima pravo na oslobođenje.

Napominjemo da ako se unutar roka od 3 godine od datuma nabave u RH prijevozno sredstvo, nabavljeno uz primjenu oslobođenja od plaćanja PDV-a, prodaje osobama koje također imaju pravo na oslobođenje od plaćanja PDV-a prema odredbama Pravilnika, takvo otuđenje oslobođeno je plaćanja PDV-a. Rok od 3 godine zabrane otuđenja za osobu koja je tako nabavila prijevozno sredstvo počinje teći od dana nabave prijeznog sredstva.

Isporuka dobara unesenih u Europsku uniju u svrhu njihove ugradnje



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/735
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 04.03.2014.

Ukoliko će dobra koja su unesena u Europsku uniju nakon završenog postupka unutarnje proizvodnje u Republici Hrvatskoj biti ugrađena u finalni proizvod koji se izvozi u treću zemlju isporuka tih dobara oslobođena je plaćanja PDV-a

Porezni obveznik iz dostavnog popisa postavio je upit o primjeni oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) pri isporuci dobara unesenih u Europsku uniju u svrhu njihove ugradnje u postupku unutarnje proizvodnje u finalni proizvod namijenjen izvozu. U upitu se navodi da porezni obveznik X d.o.o. kupuje Caterpillar motore od dobavljača „A“ iz Švicarske koji se dopremaju iz Sjedinjenih Američkih Država. Nadalje, navodi se da se navedeni motori istovaruju u talijanskoj luci gdje se prijavljuju s računom isporučitelja - poreznog obveznika „B“ d.o.o., naslovljenim na primatelja „C“ brodogradilište d.d. zajedno s T1 dokumentacijom, te se upućuju „C“ brodogradilištu na uvozno carinjenje budući isti već ima otvoren postupak unutarnje proizvodnje. Između poreznog obveznika „B“ d.o.o. i tvrtke „C“ brodogradilište d.d. ugovoren je paritet DDP. Postavlja se pitanje na koji članak Zakona o PDV-u se porezni obveznik „B“ d.o.o. treba pozvati na izdanom računu kako bi ostvario oslobođenje od plaćanja PDV-a, odnosno kako treba izgledati račun za isporuku navedenih motora.

Na postavljeni upit odgovaramo u nastavku.

Prema odredbi članka 28. stavka 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13, 99/13 - Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 - Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) ako su pri unosu u Europsku uniju dobra koja se ne nalaze u slobodnom prometu stavljena u jedan od postupaka iz članka 51. stavka 1. Zakona, postupak privremenog uvoza s potpunim oslobođenjem od plaćanja carine ili postupcima provoza strane robe u skladu s carinskim propisima, mjesto uvoza takvih dobara je država članica na čijem se području za ta dobra prestanu primjenjivati navedeni postupci.

Sukladno članku 51. stavku 1. točki c) Zakona plaćanja PDV-a oslobođene su isporuke dobara koje se u skladu s carinskim propisima stavljaju u postupak carinskog skladištenja ili postupak unutarnje proizvodnje. Navedeno oslobođenje primjenjuje se na isporuke dobara i obavljanje





usluga na tim dobrima tako dugo dok se na njih primjenjuje postupak unutarnje proizvodnje sukladno članku 51. stavku 2. Zakona.

Kada se postupak unutarnje proizvodnje za dobra unesena u Europsku uniju završi tada se pri isporuci dobara u Republici Hrvatskoj, odnosno u državama članicama Europske unije obračunavaju sva uvozna davanja u skladu sa carinskim propisima te isporuka navedenih dobara podliježe oporezivanju u skladu s odredbama Zakona o PDV-u. Ako se dobra izvoze izvan Europske unije takva isporuka oslobođena je plaćanja PDV-a.

Slijedom navedenog, isporuka dobara unesenih u Europsku uniju koja se stavljaju u postupak unutarnje proizvodnje oslobođena je plaćanja PDV-a tako dugo dok se na ta dobra primjenjuje navedeni postupak te se porezni obveznik na računu treba pozvati na odredbu članka 51. stavka 1. točke c) Zakona kojom je navedeno oslobođenje propisano.

Ukoliko će dobra koja su unesena u Europsku uniju nakon završenog postupka unutarnje proizvodnje u Republici Hrvatskoj biti ugrađena u finalni proizvod koji se izvozi u treću zemlju isporuka tih dobara oslobođena je plaćanja PDV-a sukladno članku 45. stavku 1. točki 1. Zakona.

Usluge otpreme raznih vrsta pošiljaka u inozemstvo



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/681
Ur. broj: 513-07-21-01/14-2
Zagreb, 05.02.2014.

Porezni obveznik primatelj usluge nije obavezan obračunati PDV na uslugu koju mu je obavio porezni obveznik iz druge države članice, a koja je sukladno Zakonu o PDV-u oslobođena plaćanja PDV-a

Porezni obveznik iz dostavnog popisa u svom poslovanju obavlja usluge otpreme raznih vrsta pošiljaka u inozemstvo. Neke od tih pošiljaka sadrže materijalna dobra (predmete, robu i slično), pa se postavlja pitanje mogu li se poštanske usluge vezane uz prijenos pošiljaka s materijalnim dobrima u treće zemlje smatrati uslugama izravno povezanim s izvoznom isporukom dobara koje bi bile oslobođene poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV).

U vezi s navedenim navode se sljedeće situacije i pitanja:

- 1) U dopisu se navodi da paketi iznad 10 kg spadaju u područje ostalih poštanskih usluga koje su oporezive PDV-om te da takve pošiljke u treće zemlje šalju fizičke osobe (građani) i porezni obveznici. Obzirom na navedeno postavljeno je pitanje može li poštarina koja se naplaćuje za manipulaciju takvim paketima tretirati kao usluga direktno vezana uz izvoznou isporuku dobara, koja je oslobođena PDV-a?
- 2) Tiskalice su poštanske pošiljke koje sadrže knjige i tisak. Tisak je tiskana publikacija koju izdaje nakladnik svakodnevno, povremeno ili u određenom razdoblju (novine i časopisi). Ako takve pošiljke šalje u treće zemlje porezni obveznik (pravna osoba/obrtnik), može li se usluga rukovanja takvim pošiljkama (prijem, razrada, prijenos i uručenje u trećoj zemlji) smatrati uslugom povezanom uz izvoznou isporuku dobara, koja je oslobođena plaćanja PDV-a?
- 3) Pošiljke izravne pošte sastoje se od promidžbenog ili marketinškog materijala, a eventualni uzorci koji se ponekad nalaze u ovakvim pošiljkama također imaju isključivo promotivnu svrhu. Kod izravne pošte primatelj pošiljke nije definiran – riječ je o neadresiranoj pošiljci pa je upitno „svojstvo vlasnika“. Obzirom na navedeno postavljeno je pitanje mogu li se poštanske pošiljke koje sadrže izravnu poštu smatrati izvoznou isporukom dobara?

Također postavljeno je i pitanje, smije li se prijenos bilo koje vrste materijalne (opipljive) imovine putem poštanske pošiljke (npr. pismo kao oblik privatne ili poslovne korespondencije) u neku tre-

ću zemlju smatrati uslugom vezanom uz izvoznou isporuku dobara ako su ispunjeni svi propisani uvjeti?

- 4) Porezni obveznik prima ulazne račune od strane njemačkog poreznog obveznika za avionski prijevoz poštanskih pošiljaka unutar i izvan Europske unije. Na dijelu računa koji se odnosi na prijevoz pošiljaka (pisma, paketi i dr.) unutar Europske unije njemački pružatelj usluge stavlja napomenu da nije obračunao PDV, već prenosi poreznu obvezu na tuzemnog primatelja, dok na dijelu računa koji se odnosi na prijevoz pošiljaka u treće zemlje navodi da PDV nije obračunan jer je riječ o oslobođenoj usluzi vezanoj uz izvoznou isporuku dobara.

U vezi s navedenim postavljeno je pitanje treba li primatelj usluge obračunavati PDV, temeljem prijenosa porezne obveze samo za prijevozne usluge obavljene na području Europske unije ili primatelj usluge treba obračunavati PDV na sve usluge iskazane na računu, neovisno o relaciji na kojoj su poštanske pošiljke prevožene (prijevoz na području Europske unije i prijevoz u treće zemlje)? U vezi navedenog odgovaramo u nastavku.

Odgovor na pitanje 1., 2. i 3.

Plaćanja PDV-a oslobođene su sukladno članku 45. stavku 1. točki 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) isporuke dobara koja iz Republike Hrvatske otpremi ili preveze isporučitelj ili neka druga osoba za njegov račun izvan Europske unije.

Prema tome PDV-a su oslobođene izvozne isporuke dobara i popravljanih, obrađenih, prilagođenih, doradenih ili prerađenih dobara, te prijevozne i otpremne usluge koje su u vezi s izvozom dobara.

Iz članka 108. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/13, u daljnjem tekstu: Pravilnik) proizlazi da obavljanje izvoza dobara putem poštanskih pošiljki, za koje se ne podnosi carinska deklaracija, porezni obveznik dokazuje poštanskom deklaracijom, teretnim listom ili kopijom takvog dokumenta ili drugom dokumentacijom koja se uobičajeno upotrebljava u poštanskom prometu ili dostavi hitnih pošiljaka.

Navedena dokumentacija treba sadržavati najmanje sljedeće podatke:

- a) ime i prezime (naziv) i adresu izdavatelja i dan izdavanja dokumenta,
- b) ime i prezime (naziv) i sjedište poreznog obveznika koji izvozi dobra,
- c) uobičajeni trgovački naziv i količinu dobara,
- d) mjesto i datum izvoza dobara, ili mjesto i dan kada je dobro poslano izvan Europske unije,
- e) ime i prezime (naziv) i sjedište primatelja dobara u državi odredišta,
- f) izjavu izdavatelja da se podaci u dokumentu temelje na poslovnoj dokumentaciji izdavatelja koju je moguće provjeriti,
- g) potpis i pečat izdavatelja.

Prema tome prijevozne odnosno poštanske usluge koje porezni obveznik obavi u vezi s dobrima koja u treće zemlje izvoze, odnosno šalju porezni obveznici i građani, oslobođene su plaćanja PDV-a obzirom da se radi o uslugama izravno povezanim sa izvozom izvan područja Europske unije.

Jednako tako usluge prijema, razrade, prijenosa i uručjenja u trećoj zemlji tiskalice koje sadrže knjige i tisak te pošiljaka izravne pošte koje se sastoje od promidžbenog materijala, što ih obavi podnositelj upita, oslobođene su plaćanja PDV-a obzirom da se radi o izvozu dobara izvan Europske unije.

U vezi pitanja smije li se prijenos bilo koje vrste materijalne (opipljive) imovine putem poštanske pošiljke (npr. pismo kao oblik privatne ili poslovne korespondencije) u neku treću zemlju smatrati uslugom vezanom uz izvoznou isporuku dobara ako su ispunjeni svi propisani uvjeti,

napominjemo da je nejasno radi li se u ovom slučaju o univerzalnim poštanskim uslugama koje su oslobođene plaćanja PDV-a.

Naime, ako se u konkretnom slučaju radi o univerzalnim poštanskim uslugama tada su takve usluge oslobođene PDV-a i u slučaju kada se takva pisma kao oblik privatne ili poslovne korespondencije šalju izvan Europske unije.

Odgovor na pitanje broj 4.

PDV sukladno članku 75. stavku 1. točki 6. Zakona treba plaćati svaki porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe PDV-a, kojoj se obavljaju usluge iz članka 17. stavka 1. ovoga Zakona ako te usluge obavlja porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu.

Prema tome kada tuzemnom poreznom obvezniku uslugu avionskog prijevoza pošiljaka na području Europske unije zaračunava porezni obveznik iz druge države članice, tada je tuzemni porezni obveznik obavezan na primljenu uslugu obračunati hrvatski PDV.

Napominjemo da porezni obveznik primatelj usluge nije obavezan obračunati PDV na uslugu koju mu je obavio porezni obveznik iz druge države članice, a koja je sukladno Zakonu, oslobođena plaćanja PDV-a. Stoga, tuzemni porezni obveznik nije obavezan obračunati PDV na uslugu avionskog prijevoza pošiljaka na područje izvan Europske unije, obzirom da se radi o uslugama povezanim sa izvozom.

Usluga prijevoza dobara poreznom obvezniku iz druge države članice EU



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-19/13-01/366
Ur. broj: 513-07-21-01/14-03
Zagreb, 13.01.2014.

Ako se radi o usluzi prijevoza dobara unutar Europske unije koja se obavlja između dva hrvatska porezna obveznika, porezni obveznik koji obavlja uslugu prijevoza obavezan je na obavljenu uslugu obračunati hrvatski PDV

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio nam se upitom o načinu obračuna PDV-a u slučaju kada obavlja uslugu prijevoza dobara poreznom obvezniku iz druge države članice Europske unije. U upitu se također napominje da zbog manjka vlastitih kapaciteta navedenu uslugu porezni obveznik ne može obaviti samostalno, te za obavljanje iste mora angažirati drugog poreznog obveznika iz Republike Hrvatske. Zanima ga na koji se način obračunava PDV u navedenom slučaju.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

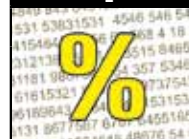
Člankom 4. stavkom 1. točkom 4. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) propisano je da je predmet oporezivanja PDV-om obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Nadalje, člankom 17. stavkom 1. Zakona propisano je da se mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku koji djeluje kao takav smatra mjesto sjedišta tog poreznog obveznika. Ako se te usluge obavljaju stalnoj poslovnoj jedinici poreznog obveznika u mjestu koje je različito od mjesta sjedišta poreznog obveznika, mjestom obavljanja usluga smatra se sjedište stalne poslovne jedinice. Ako takvo sjedište ili stalna poslovna jedinica ne postoje, mjestom obavljanja usluga smatra se prebivalište ili uobičajeno boravište poreznog obveznika primatelja usluge.

Sukladno navedenom, ako se radi o usluzi prijevoza dobara unutar Europske unije koja se obavlja između dva hrvatska porezna obveznika, porezni obveznik koji obavlja uslugu prijevoza obavezan je na obavljenu uslugu obračunati hrvatski PDV. Obračunani PDV porezni obveznik primatelj usluge može odbiti kao pret porez.

Međutim, ako uslugu prijevoza u provozu kroz Republiku Hrvatsku iz neke države članice Europske unije za treću zemlju obavi hrvatski prijevoznik drugom hrvatskom poreznom obvezniku, tada se radi o usluzi provoza kroz Republiku Hrvatsku koja je oslobođena PDV-a u skladu s člankom 44. stavkom 1. točkom 38. Zakona. Stoga će hrvatski prijevoznik u računu, uz ostale elemente propisane člankom 79. stavkom 1. Zakona, staviti napomenu da se radi o usluzi oslobođenoj PDV-a prema članku 44. stavku 1. točki 38. Zakona. Porezni obveznik primatelj takve usluge, kada tu uslugu dalje fakturira talijanskom poreznom obvezniku, primjenjuje odredbe članka 17. stavka 1. Zakona kojim dolazi do prijenosa porezne obveze. Na računu koji ispostavlja talijanskom poreznom obvezniku će to i navesti sukladno odredbama članka 79. stavka 7. Zakona kojim je propisano da u slučaju kada je primatelj dobara ili usluga obavezan platiti PDV isporučitelj u računu mora navesti »prijenos porezne obveze« ili engleski izraz »reverse charge«.

Izvoz dobara koje se fakturira poreznom obvezniku iz EU



Ministarstvo financija – Porezna uprava
Klasa: 410-01/13-01/2628
Ur. broj: 513-07-21-01/14-03
Zagreb, 03.02.2014.

Tuzemni porezni obveznik koji izravno isporučuje robu kupcu u treću zemlju, a tu isporuku fakturira poreznom obvezniku u drugu državu članicu, ne obračunava PDV sukladno čl. 41. st. 1. Zakona o PDV-u

Porezni obveznik iz dostavnog popisa obratio nam se upitom u vezi tretiranja izvozne isporuke u slučaju kada hrvatski porezni obveznik isporučuje dobra drugom poreznom obvezniku iz Republike Austrije, a roba se izravno prevozi kupcu dobara u treću zemlju. Također je postavljen upit i o tome tko se na izvoznj jedinstvenoj carinskoj deklaraciji navodi kao izvoznik, a tko kao kupac dobara.

U vezi navedenoga odgovaramo u nastavku.

Odredbama članka 45. stavka 1. točke 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13 i 153/13 – Rješenje USRH, u daljnjem tekstu: Zakon) propisano je da su plaćanja PDV-a oslobođene isporuke dobara, osim isporuke goriva i dobara za opremanje i opskrbu bilo kojeg prijevoznog sredstva koje se koristi u privatne svrhe, koja iz Republike Hrvatske otpremi ili preveze izvan Europske unije sam kupac koji nema sjedište u Republici Hrvatskoj ili neka druga osoba za njegov račun. Nadalje, odredbama članka 108. stavka 3. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13 i 160/13) propisano je da porezni obveznik carinskom deklaracijom dokazuje da je obavljena izvozna isporuka (izvoz), odnosno u slučaju elektronskih deklaracija elektronskom porukom IE599 iz automatiziranog sustava izvoza (ECS sustava) kojom se potvrđuje da je obavljeno izvozno carinjenje i da je dobro napustilo područje Europske unije. Kad se radi o popravku, obradi, prilagodbi, doradi ili preradi uvezenih dobara, porezni obveznik mora osim izvozne imati i uvoznju carinsku dokumentaciju.

Iz navedenog proizlazi da hrvatski porezni obveznik obavlja izvoznu isporuku dobara oslobođenu plaćanja PDV-a obzirom da se dobra otpremaju ili prevoze izvan Europske unije, te će sukladno tome na svome računu koji ispostavlja kupcu, odnosno austrijskom poreznom obvezniku, napomenuti da je isporuka dobara oslobođena plaćanja PDV-a sukladno članku 45. stavku 1. točki 2. Zakona. Što se ispunjavanja jedinstvene carinske deklaracije tiče napominjemo da Porezna uprava nema ovlaštenja tumačiti carinske propise koji uređuju ovo pitanje, te je potrebno obratiti se Carinskoj upravi.





Slobodne zone, carinska skladišta i postupak oplemenjivanja u postupku unutarnje proizvodnje



Ministarstvo financija – Porezna uprava
 Klasa: 410-19/13-01/244
 Ur. broj: 513-07-21-01/13-1
 Zagreb, 27.06.2013.

Ako porezni obveznik iz druge države članice ili tuzemni porezni obveznik nabavlja dobra koja će smjestiti u slobodnu zonu radi izvoza izvan EU isporuka tih dobara biti će oslobođena plaćanja PDV-a

Danom pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji slobodne zone se u fiskalnom smislu uključuju u teritorij Republike Hrvatske. Na isporuke dobara i usluga u slobodne zone primjenjivati će se iste odredbe Zakona koje se odnose na poslovanje drugih poreznih obveznika u tuzemstvu sa tuzemnim poreznim obveznicima, poreznim obveznicima iz drugih država članica Europske unije ili iz trećih zemlja.

U skladu sa carinskim propisima nakon 01.07.2013. godine neće biti postupka carinskog skladištenja za dobra iz Europske unije.

U vezi s navedenim u nastavku dajemo informacije za porezne obveznike koji će nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji (dalje: RH, EU), odnosno nakon 1. srpnja 2013. godine poslovati u slobodnim zonama, istupati iz istih ili poslovati u carinskim skladištima, kao odgovore na najčešće postavljena pitanja.

- 1) Da li će slobodne zone biti uključene u sustav oporezivanja PDV-om i na koji način će se oporezivati promet roba, a na koji način usluga u slobodnim zonama?

Prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/2013), odredbe o slobodnim zonama usklađene su s odredbama Direktive 2006/112/EZ, pa će se na isporuke dobara i usluga u slobodne zone primjenjivati iste odredbe Zakona koje se odnose na poslovanje drugih poreznih obveznika u tuzemstvu (području RH) sa tuzemnim poreznim obveznicima, poreznim obveznicima iz drugih država članica EU ili iz trećih zemlja. Ako porezni obveznik iz druge države članice ili tuzemni porezni obveznik nabavlja dobra koja će smjestiti u slobodnu zonu radi izvoza izvan EU isporuka tih dobara biti će oslobođena plaćanja PDV-a.

- 2) Da li će društvo u slučaju nastavljanja poslovanja u slobodnoj zoni nakon 01.07.2013. godine imati obvezu plaćanja PDV-a na sve zalihe, poluproizvode, imovinu, opremu i strojeve smještene u slobodnoj zoni?

a) Sva oprema koja je prema propisima RH unijeta u slobodnu zonu i puštena u slobodni promet prije 01.07.2013., bez obzira da li su na istu plaćena carinska davanja i PDV ili je bila oslobođena plaćanja istih prema tadašnjim carinskim i poreznim propisima RH ima status domaće robe, odnosno nakon 01.07. 2013. status robe EU. U skladu s tim neovisno o tome ostaje li oprema u slobodnoj zoni ili se iznosi izvan slobodne zone ista ne podliježe plaćanju PDV-a. Ako se dobra koja nemaju status dobara EU nakon 01.07.2013. puštaju u slobodan promet na ista će se obračunati i naplatiti carina u skladu sa carinskim propisima i PDV.

Prema tome, za osnovna sredstva i zalihe dobara koja se na dan pristupanja EU zateknju u slobodnoj zoni, a u slobodnu zonu su ušla iz RH neće biti obveze plaćanja PDV-a jer bi porezni obveznik da je dobra nabavio u RH bio obavezan platiti PDV pri nabavi, ali bi imao pravo na odbitak pretporeza.

Za osnovna sredstva i zalihe dobara koje su se zatekle u slobodnoj zoni, a ušle su iz druge države članice ili treće zemlje

pošto nisu bila prethodno uvezena u RH PDV će se obračunati prilikom uvoza, odnosno puštanja u slobodni promet.

- b) Ako porezni obveznik koji posluje u slobodnoj zoni nakon 01.07.2013. godine iz druge države članice ili od poduzetnika iz RH nabavlja osnovna sredstva, zalihe i dobra – domaću robu, odnosno robu EU, koje unosi i koristi u slobodnoj zoni ili ugrađuje u druge proizvode koje će isporučivati na područje RH ili u druge države članice, dolazi do nabave u tuzemstvu, odnosno stjecanja ako nabavlja iz druge države članice i treba se obračunati PDV.
 - c) Ako nakon 01.07.2013. porezni obveznik iz druge države članice ili iz RH nabavlja dobra koja će smjestiti u slobodnu zonu radi izvoza izvan EU nabava tih dobara, odnosno stjecanje iz druge države članice ili isporuka iz RH oslobođena je plaćanja PDV-a neovisno o tome je li dobro nabavljeno u RH ili drugoj državi članici.
 - d) Ako porezni obveznik nakon 01.07.2013. godine nabavlja dobra iz trećih zemalja i unosi ih u slobodnu zonu ako se radi o osnovnim sredstvima ona se puštaju u slobodan promet i plaća se PDV. Ako se radi o zalihama ili robi koja se ugrađuje u druga dobra (unutarnja proizvodnja) nema obveze PDV-a tako dugo dok se roba ne pusti u slobodan promet (ne uveze).
- 3) U slučaju da slobodna zona prestane poslovati ili društvo istupa iz slobodne zone nakon pristupanja RH EU kakav će biti porezni tretman za domaće investicije (građevine i opremu) na koje se nije obračunao PDV? Hoće li tada nastati obveza za PDV?

Oprema zatečena u slobodnoj zoni na dan pristupanja RH EU s carinskog aspekta smatra se domaćom robom i ne podliježe plaćanju PDV-a.

U slučaju da nakon pristupanja RH EU slobodna zona prestane poslovati ili društvo istupa iz slobodne zone za domaće investicije (građevine i opremu) na koje se nije obračunao PDV ne nastaje obveza plaćanja PDV-a, jer time što društvo istupa iz slobodne zone ne dolazi do isporuke dobara.
 - 4) Da li je prodaja dobara u slobodnoj zoni oslobođena od plaćanja PDV-a?

Samo trgovina unutar slobodnih zona stranom robom (iz trećih zemalja) ne podliježe plaćanju PDV-a neovisno o tome je li bila na zalihama na dan pristupanja RH EU ili je smještena nakon pristupanja RH EU, tako dugo dok nije puštena u slobodan promet.
 - 5) Postavljeno je pitanje poreznog tretmana premještanja u drugu državu članicu poslovne imovine korisnika slobodne zone na koju prilikom unosa nije/je obračunao PDV.

U navedenom slučaju primjenjivati će se iste odredbe Zakona o PDV-u o premještanju dobara u drugu državu članicu kao u slučaju premještanja bilo kojih drugih dobara koja su dio poslovne imovine poreznog obveznika. Isporuke dobara koja se premještanju u drugu državu članicu oslobođene su od plaćanja PDV-a, ako su zadovoljeni uvjeti propisani Zakonom o PDV-u.
 - 6) Kakav će biti porezni tretman dobara kao što su struja i voda koja se potroše u zoni?

Vezano na pitanje o obvezi obračuna PDV-a nakon 01.07.2013. na energente koji se troše u slobodnim zonama naglašavamo da prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost potrošnja energenata u slobodnim zonama podliježe oporezivanju PDV-om, a porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza.
 - 7) Zatraženo je pojašnjenje povezanih usluga.

Prema Zakonu o PDV-u plaćanja PDV-a oslobođene su isporuke dobara namijenjenih podnošenju carinarnici i po potrebi za privremeni smještaj, isporuke dobara koje se u skladu s carinskim propisima unose i smještaju u slobodnu zonu ili slobodno skladište i isporuke dobara koje se u skladu s carinskim propisima stavljaju u slobodnu zonu radi smještaja ili u postupak unutarnje proizvod-

nje u slobodnoj zoni (tako dugo dok se na njih primjenjuju ti postupci odnosno postupanja) i usluge povezane s tim isporukama. Oslobođenje od plaćanja PDV-a ne odnosi se na usluge koje se ne obavljaju u prostorima slobodnih zona i carinskih skladišta i na usluge koje se obavljaju na dobrima prije unosa u slobodnu zonu ili carinsko skladište ako ta dobra imaju status dobara EU.

- 8) Vezano na upit o značenju izraza „PDV koji je plaćen ili koji treba platiti“ ukazujemo na odredbe članka 58. Konačnog prijedloga Zakona o PDV-u kojim je propisano da porezni obveznik ima pravo od PDV-a, koji je obvezan platiti, odbiti iznos PDV-a (pretporez) koji je obvezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluge koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.

Pretporez je i iznos PDV-a koji porezni obveznik treba platiti ili je plaćen u Republici Hrvatskoj pri uvozu. Načelno porezni obveznik plaća PDV pri uvozu. Međutim, ako porezni obveznik pri uvozu treba platiti PDV smatrati će se da je isti pri uvozu plaćen ako porezni obveznik ima odobrenje za obračunsko plaćanje PDV-a i u tom slučaju poreznu obvezu ne uplaćuje, već je u poreznoj prijavi iskazuje kao obvezu, a u istoj poreznoj prijavi iskazuje i pravo na pretporez.

- 9) Carinsko skladištenje

Danom ulaska RH u EU zatečena roba u postupku carinskog skladištenja nema status robe Zajednice, odnosno sva zatečena roba je roba koja nema status robe Zajednice. Za zatečenu robu, u skladu sa carinskim propisima, moći će se završiti ili postupkom puštanja u slobodan promet, postupkom ponovnog izvoza isključivo ako se roba šalje u treće zemlje (izvan EU) ili staviti u provozni postupak do druge države članice. Ako se dobra stavljaju u slobodan promet podliježu oporezivanju PDV-om (ako prema odredbama Zakona nisu oslobođena), pri čemu se može dokazivati status robe Zajednice i temeljem toga biti oslobođena od plaćanja carine

Međutim, u skladu sa carinskim propisima nakon 01.07. 2013. neće biti postupka carinskog skladištenja za dobra iz EU, odnosno dobra koja će se iz EU unositi na području RH neće biti stavljen u postupak carinskog skladištenja. Pri tome, postoji izuzetak odnosno ako se unosi iz EU strana roba – roba koja nema status robe Zajednice i dalje će se moći staviti u postupak carinskog skladištenja. To su slučajevi kada se npr. robe premješta sa jednog carinskog skladišta iz druge zemlje članice na drugo carinsko skladište u RH, pod uvjetima propisanim carinskim propisima.

Ako se dobra iz tuzemstva smještaju u carinsko skladište, primjerice radi prepakiranja, dobra se prepakiraju i izvoze, pa se primjenjuje oslobođenje od PDV-a. I u slučaju ako dobro dolazi iz druge države članice i ide u izvoz oslobođeno je od plaćanja PDV-a.

Ako se dobro proda unutar carinskog skladišta – ako nije pretходно pušteno u slobodan promet ne nastaje porezna obveza, ali ako je došlo iz RH pa se proda u carinskom skladištu ili slobodnoj zoni, jer ne ide u izvoz PDV se plaća.

- 10) Kakav će biti porezni tretman domaće robe (robe EU) a kakav strane robe prilikom smještaja u slobodnu zonu, puštanja u slobodan promet, stavljanja u postupak unutarnje proizvodnje i dr. propisane postupke?

Način i uvjeti primjene određenih carinskih postupaka ili upora-be robe propisani su carinskim propisima.

Za sva dobra koja su stavljena u postupak unutarnje proizvodnje prije 01.07.2013. postupak se mora završiti u skladu s carinskim propisima, odnosno u rokovima naznačenim u samom odobrenju za taj postupak. Pri tome, postupak unutarnje proizvodnje koji je odobren prije dana pristupanja na temelju carinskih propisa RH vrijede do roka naznačenog u samom odobrenju odnosno najkasnije do 01.07.2014. godine, ovisno što nastupi ranije. Postu-

pak unutarnje proizvodnje završava ponovnim izvozom tih dobara izvan EU, puštanjem u slobodan promet u RH ili provoznim postupkom do druge države članice.

Međutim, ako se roba pušta u slobodan promet obračunavaju se sva uvozna davanja u skladu sa carinskim propisima, te PDV. Ako se dokaže da roba ima status robe EU roba se oslobađa od plaćanja uvozne carine ali podliježe obvezi plaćanja PDV-a.

Prema članku 51. stavak 1. točka c) Zakona o PDV-u PDV-a su oslobođene isporuke dobara koje se u skladu s carinskim propisima stavljaju u postupak carinskog skladištenja ili postupak oplemenjivanja u postupku unutarnje proizvodnje. Prema carinskim propisima sa dobrima iz država članica EU nakon 01.07.2013. postupati će se kao sa tuzemnim dobrima i za njih se neće provoditi carinski postupak, već samo evidentiranje preko Intrastat obrazaca u slučajevima kada je to propisano. Stoga isporuke tih dobara u carinskim skladištima podliježu oporezivanju PDV-om u skladu s odredbama Zakona o PDV-u, ako su puštena u promet na području RH. Izuzeće je moguće samo za dobra koja iz država članica EU dolaze kao strana dobra, primjerice, ako su strana dobra (dobra koja nemaju status dobara EU) u provoznom postupku ili strana dobra koja se premještaju s jednog na drugog korisnika postupka.

Kad se radi o unutarnjoj proizvodnji dobra se ugrađuju prije uvoza ili izvoza finalnog proizvoda. Stoga ako porezni obveznik iz neke države članice EU drugom poreznom obvezniku iz RH koji obavlja unutarnju proizvodnju isporučuje dobra – potrošni materijal koji se ugrađuje u finalni proizvod dolazi do isporuke od strane poreznog obveznika iz države članice, odnosno stjecanja u tuzemstvu i obveze obračuna PDV-a, te prava na povrat u skladu s odredbama Zakona o PDV-u. Isto se odnosi i na isporuku potrošnog materijala u tuzemstvu namijenjenog unutarnjoj proizvodnji. Kada se postupak unutarnje proizvodnje završi tada isporuke dobara u tuzemstvo, odnosno države članice EU, podliježu oporezivanju u skladu s odredbama Zakona o PDV-u. Ako se ne prenosi pravo raspolaganja na dobrima na kojima se obavljala dorada zaračunava se samo vrijednost usluge na tim dobrima i vrijednost dobara koja su ugrađena. Ako se dobra izvoze izvan EU oslobođena su plaćana PDV-a.

Na dobra koja nemaju status dobara EU, odnosno strana dobra koja se uvoze radi dorade, oplemenjivanja, kao i repromaterijal koji se uvozi u tu svrhu primjenjuju se odredbe carinskih propisa.

- 11) Postoji li mogućnost izuzeća PDV-a za kapitalne investicije u lučke kapacitete (objekte i infrastrukturu) koji se financiraju iz proračuna?

Prema Direktivi ne postoji mogućnost produljenja odredbi o izuzeću PDV-a za kapitalne investicije u lučke kapacitete (objekte i infrastrukturu) neovisno o tome što lučke uprave nisu u sustavu PDV-a i što se te investicije financiraju uz potporu države.

