



Mogućnost prodaje po cijenama nižim od nabavne

Neven Baica, mag. oec.

Prodaja robe ispod nabavne vrijednosti dozvoljena je, no s izvjesnim ograničenjima, koja trgovac ne smije zanemariti. U ovom članku možete dobiti odgovor u kojim slučajevima trgovac smije primijeniti prodaju robe ispod nabavne vrijednosti.

1. Uvod

Kada se nekoj trgovačkoj robi približi istek roka trajanja, takvu robu trgovac mora što prije prodati, a osnovni alat za to su popusti. Slučajevi u kojima se to događa gotovo svakodnevno vidljivi su u trgovinama prehrambenih proizvoda. Kako bi se spriječilo manipuliranje popustima i osiguralo da kupac jasno prepozna proizvod koji ima sniženu cijenu u odnosu na redovnu uvedene su zaštitne odredbe propisom koji se bavi zaštitom potrošača. No, u slučaju ako se namjerava cijena proizvoda sniziti ispod cijene po kojoj je nabavljena, potrebno je konzultirati i propise koji uređuju djelatnost trgovine. Zadatak odredbi propisa koji uređuje djelatnost trgovine je da spriječi postupanja trgovaca koja se smatraju nepoštenom trgovanjem. Prodaja ispod nabavne vrijednosti smatra se nepoštenim trgovanjem, ali su propisom predviđeni i izuzeci kada je cijenu moguće spustiti ispod nabavne.

Prodaja po sniženim cijenama već duže vrijeme redovna je pojava i na neprehrambenom asortimanu komercijalnih proizvoda. Naime, sve veći dio tržišta komercijalnih proizvoda postajao je ovisan o trendovima, ali i o značajnim promjenama tehnologija i standarda. Praćenje promjena na svim razinama nije jednostavno, često je financijski neprihvatljivo, pa veliki broj trgovaca ima poteškoća s plasiranjem robe koja je u određenom trenutku prestala biti atraktivna za tržište. Prodaja po cijenama koje padaju ispod onih po kojima su proizvodi nabavljeni, sve je učestalija

U današnje vrijeme problemi su produbljeni i pojavom pandemije Covid-19 koji tržišta postavlja na klackalicu kod koje nikada nije poznato da li će i kada na određenom području doći do značajnog smanjenja prometa, potpunog gašenja tržišta i da li će se i kada promet vratiti na uobičajenu razinu.

U ovom članku dajemo - prenosimo odredbe propisa koji ograničavaju mogućnost prodaje po nižim cijenama, odnosno odredbe propisa koji zabranjuje prodaju po cijenama nižim od nabavne uz određene izuzetke. Usporedbom ovih ograničenja, pojašnjavamo kada je moguća prodaja po nižim cijenama, pa čak i onima nižim od nabavne.

2. Općenito o prodaji po nižim cijenama

Mogućnost prodaje po cijenama koje su niže od onih u redovnoj prodaji u trgovinama regulirane su odredbama dvaju propisa:

- **Zakona o trgovini** (Nar. nov., br. 87/08, 96/08, 116/08, 76/09 - OUSRH, 114/11, 68/13, 30/14, 32/19, 98/19 i 32/20) te
- **Zakona o zaštiti potrošača** (Nar. nov., br. 41/14, 110/15 i 14/19).

U nastavku, u odvojenim poglavljima, prenosimo odredbe koje se odnose na prodaju po nižim cijenama u trgovini.

2.1. Mogućnost prodaje po nižim cijenama

U Glavi II. *Zakona o zaštiti potrošača* propisana je mogućnost posebnih oblika prodaje.

Posebnim oblicima prodaje smatra se prodaja proizvoda i usluga po cijenama nižim od cijena u redovnoj prodaji (čl. 18. st. 1. Zakona o zaštiti potrošača).

U članku 18. st. 2. *Zakona o zaštiti potrošača* propisano je da **posebni oblici prodaje, među ostalim, obuhvaćaju:**

- akcijsku prodaju,
- rasprodaju,
- sezonsko sniženje,
- prodaju proizvoda s greškom i
- prodaju proizvoda kojima istječe rok uporabe.

Ovdje treba istaknuti da se u navedenoj odredbi koristi termin "među ostalim" što znači da **gore navedeni oblici prodaje nisu i jedini**. Isto tako člankom 18. stavkom 2. *Zakona o zaštiti potrošača* istaknuto je da trgovac **nije dužan pri obavljanju navedenih oblika prodaje koristiti točno te nazive**. Iz navedenog proizlazi da će nadzorna tijela kod svakog pojedinačnog slučaja razmatrati suštinu prodaje, te neovisno o njegovu nazivu utvrđivati da li se radi o posebnom obliku prodaje.

Dakle, prodaja po nižim cijenama dozvoljena je u određenim slučajevima, no da li je odredbama ovog propisa, kod obavljanja posebnih oblika prodaje, dozvoljeno da se cijene snize ispod onih po kojima je trgovačka roba nabavljena.



ističemo...

Odredbama *Zakona o zaštiti potrošača* nigdje nije ograničena visina sniženja, pa proizlazi da u svim navedenim slučajevima, prema odredbama ovog *Zakona*, nema zabrane prodaje proizvoda po cijenama koje su ispod nabavnih cijena tih proizvoda.

Razumljivo je da ograničenje prodaje ispod nabavne cijene nije uvedeno u propis koji se bavi zaštitom potrošača, jer takvom prodajom ne mogu biti ugrožena prava potrošača.

2.2. Zabrana prodaje po cijenama nižim od nabavne

Prodaja ispod nabavne vrijednosti ipak je ograničena, jer se takvom prodajom narušavaju načela tržišnog natjecanja. Ograničenja takve prodaje uvedena su odredbama članka 63. *Zakona o trgovini* i dio su postupaka koji se nazivaju nepoštenim trgovanjem.

"(1) Pod nepoštenim trgovanjem podrazumijevaju se radnje trgovca kojima se radi tržišnog natjecanja povređuju dobri trgovački običaji.

(2) Nepošteno trgovanje je zabranjeno."

Pod nepoštenim trgovanjem, u smislu *Zakona o trgovini*, smatra se osobito:

- prodaja robe ispod njezine nabavne cijene s porezom na dodanu vrijednost,
- reklamiranje, oglašavanje ili ponuda robe ili usluga navođenjem podataka ili upotrebom izraza s kojima se iskorištava ugled drugog trgovca, njegovih proizvoda ili usluga, odnosno proizvoda drugog trgovca,
- davanje podataka o drugom trgovcu, ako ti podaci štete ili mogu nanijeti štetu ugledu i poslovanju drugog trgovca,
- prodaja robe s oznakama ili podacima ili izgledom koji stvaraju ili bi mogli stvoriti zabunu glede izvora, načina proizvodnje, količine, kakvoće ili drugih osobina robe,
- radnje trgovaca usmjerene na prekid poslovnih odnosa, između drugih trgovaca ili koje sprečavaju ili otežavaju poslovne odnose drugih trgovaca,
- neopravdano neispunjavanje ili raskidanje ugovora s pojedinim trgovcem kako bi se sklopio isti ili povoljniji ugovor s drugim trgovcima,
- ugovaranje izvoza robe i usluga po nižoj cijeni ako je drugi trgovac već ugovorio izvoz takve robe i usluge po višoj cijeni čime se nanosi šteta tom trgovcu,
- davanje ili obećanje darova, imovinske ili druge koristi drugom trgovcu, njegovom djelatniku ili osobi koja radi za drugog trgovca, kako bi se davatelju omogućila pogodnost na štetu drugog trgovca ili potrošača,
- neovlaštena uporaba usluga trgovačkog putnika, trgovačkog predstavnika ili zastupnika drugog trgovca,
- protupravno pribavljanje poslovne tajne drugog trgovca ili bespravno iskorištavanje povjerene poslovne tajne drugog trgovca.



ističemo...

Dakle, **prodaja robe ispod njezine nabavne cijene s PDV-om smatra se nepoštenim trgovanjem**, što znači da je takvo postupanje trgovca **zabranjeno**.

No, iza ove generalne zabrane dani su i izuzeci od ovog pravila o kojem pišemo u poglavlju koje slijedi.

2.3. Kada je dozvoljena prodaja po cijenama nižim od nabavne?

Zakonom o trgovini predviđeni su slučajevi kada je moguće obaviti prodaju robe ispod njezine nabavne cijene s PDV-om. Radi se o odredbi članka 64. stavka 2. *Zakona o trgovini* kojom je propisano da se pod **nepoštenim trgovanjem ne podrazumijeva prodaja robe ispod njezine nabavne cijene s PDV-om kada se radi o :**

- skorom isteku roka valjanosti,
- povlačenju robe iz asortimana,
- potpunog rasprodaji zbog zatvaranja objekta te stečaja i likvidacije trgovačkog društva, odnosno zatvaranja obrta ili
- drugim razlozima kojima trgovac ne čini radnje kojima se sprječava, ograničava ili narušava tržišno natjecanje.

Uspoređujući odredbe *Zakona o zaštiti potrošača* s odredbama o nepoštenom trgovanju iz *Zakona o trgovini* možemo zaključiti da se roba po cijeni nižoj od nabavne s uključenim PDV-om ne smije prodavati u svim slučajevima predviđenim *Zakonom o zaštiti potrošača*, a u nekim slučajevima bitna je ocjena same suštine prodaje. U nastavku dajemo pregled posebnih oblika prodaje prema *Zakonu o zaštiti potrošača* te ih povezujemo s danom mogućnosti prodaje ispod nabavne vrijednosti. Dodatno, prenosimo i sve odredbe bitne za ispravno provođenje navedenih oblika akcijske prodaje.

3. Po oblicima prodaje

Zakonom o zaštiti potrošača u pojedinim slučajevima dozvoljena je prodaja po cijeni nižoj od redovne, dok *Zakon o trgovini* propisuje kada je moguća prodaja ispod nabavne cijene s PDV-om. U ovom poglavlju pojedine oblike prodaje iz *Zakona o zaštiti potrošača* usporediti ćemo s izuzecima prodaje koji se ne smatraju nepoštenim trgovanjem te istaknuti kod kojih sve oblika prodaje je moguće korištenje cijena roba koje su ispod njezine nabavne cijene s PDV-om. Ovdje prenosimo i sve odredbe navedenih *Zakona* koje su bitne za ispravnu provedbu pojedinog oblika prodaje.

3.1. Akcijska prodaja

Akcijska prodaja definirana je člankom 19. *Zakona o zaštiti potrošača*:

"Akcijska prodaja je prodaja određenih proizvoda po cijeni koja je niža od cijene tog proizvoda u redovnoj prodaji."

Dakle, kod akcijske prodaje cijena je obvezatno niža od cijene tog proizvoda u redovitoj prodaji. No, da li cijena može biti niža od nabavne cijene regulirano je odredbama *Zakona o trgovini*.

Niti jedan oblik prodaje, koji je naveden u članku 64. stavku 2. *Zakona o trgovini*, ne upućuje na akcijsku prodaju, a smatramo da se akcijska prodaja ne može uvrstiti u *druge razloge kojima trgovac ne čini radnje kojima se sprječava, ograničava ili narušava tržišno natjecanje*. Iz tih razloga zaključujemo slijedeće:

**ističemo...**

Akcijaska prodaja po cijenama ispod nabavne s uključenim PDV-om smatra se nepoštenim trgovanjem i zabranjena je temeljem članka 63. i 64. Zakona o trgovini.

3.2. Rasprodaja

Prema članku 20. *Zakona o zaštiti potrošača* rasprodaja je prodaja proizvoda po nižoj cijeni u slučaju:

- prestanka poslovanja trgovca
- prestanka poslovanja u dosadašnjim poslovnim prostorijama
- prestanka prodaje određenog proizvoda iz predmeta poslovanja trgovca
- kada je poslovanje trgovca ozbiljno ugroženo
- obavljanja složenijih građevinskih radova unutar ili na poslovnim prostorijama.

Odgovor na pitanje da li u slučaju rasprodaje trgovac može cijenu robe spustiti ispod nabavne s uključenim PDV-om proizlazi iz više stavki članka 64. stavka 2. *Zakona o trgovini*. U navedenoj odredbi izriječno je navedeno da se **nepoštenim trgovanjem ne podrazumijeva potpuna rasprodaja zbog zatvaranja objekta te stečaja i likvidacije društva, odnosno zatvaranja obrta**. U navedenoj odredbi *Zakona o trgovini* navedeno je da se nepoštenim trgovanjem ne podrazumijeva niti **prodaja robe ispod njezine nabavne cijene s PDV-om pri povlačenju robe iz asortimana**.

**ističemo...**

Navedene odredbe u potpunosti odgovaraju razlozima za prodaju po nižim cijenama navedenim u članku 20. *Zakona o zaštiti potrošača* koje se odnose na prestanak poslovanja trgovca i prestanak prodaje određenog proizvoda iz predmeta poslovanja trgovca pa možemo zaključiti da je u tim slučajevima sigurno dozvoljeno cijene spustiti ispod nabavnih s uključenim PDV-om.

Ovdje treba biti oprezan kod definiranja pojma asortimana, odnosno definiranja izraza "prestanak prodaje određenog proizvoda". Ukoliko trgovac značajno mijenja asortiman na način da primjerice prestaje prodavati odjeću, te poslovanje nastavlja kao trgovac obuće, mogućnost prodaje po nižim cijenama, pa i kada su niže od nabavnih, nije upitna. Međutim, smatramo izvjesnim da se primjerice, prestanak prodaje majica žute boje neće smatrati povlačenjem robe iz asortimana, ako trgovac nastavlja s prodajom majica drugih boja. Isto je moguće i u slučaju kada roba postaje zastarjela zbog promjene modnih trendova. Prodaju po nižim cijenama pri tome ne smatramo upitnim jer će izvjesno doći do smanjene potražnje, ali smatramo da bi prodaja po cijenama nižim od nabavne mogla biti proglašena nepoštenim trgovanjem.

Prodaju po nižim cijenama od nabavne smatramo prihvatljivom u slučajevima kada zbog zakonskih ili drugih izmjena proizvod s određenim karakteristikama više nije aktualan na ciljano tržištu, kao na primjer žarulja sa žarnom niti, prije zabrane njezine prodaje na području Europske unije.

Upitno je međutim da li se rasprodaja po cijenama nižim od nabavne s uključenim PDV-om može primijeniti na ostale slučajeve iz članka 20. *Zakona o zaštiti potrošača* a to su:

- prestanak poslovanja u dosadašnjim poslovnim prostorijama

- prestanak prodaje određenog proizvoda iz predmeta poslovanja trgovca
- kada je poslovanje trgovca ozbiljno ugroženo
- obavljanja složenijih građevinskih radova unutar ili na poslovnim prostorijama.

I u gore navedenim razlozima za rasprodaju, cijena robe moći će se spustiti ispod nabavne cijene s PDV-om jer smatramo da se takvi razlozi mogu uključiti u druge razloge kojima trgovac ne čini radnje kojima se sprječava, ograničava ili narušava tržišno natjecanje. No, treba naglasiti da se kod gore navedenih točaka uključivost treba preispitivati od slučaja do slučaja te da nisu nemogući i drugačiji stavovi nadzornih tijela.

3.3. Sezonska sniženja

Sezonskim sniženjima, prema članku 21. stavku 1. *Zakona o zaštiti potrošača*, smatra se prodaja proizvoda po sniženoj cijeni nakon proteka sezone.

Prema Pravilniku o uvjetima i načinu provođenja sezonskog sniženja (Nar. nov., br. 135/15) **sezonsko sniženje odvija se dva puta godišnje**:

- **zimsko sezonsko sniženje** započinje od 27. prosinca te
- **ljetno sezonsko sniženje** započinje od 1. srpnja.

Sezonsko sniženje može trajati najdulje 60 dana, računajući od gore navedenih datuma. U okviru sezonskog sniženja, redovna cijena i nova snižena cijena iskazuju se jasno, vidljivo i čitljivo.

**ističemo...**

Sezonska sniženja se ne spominju u *Zakonu o trgovini*, što znači da **prodaja po cijeni nižoj od nabavne s PDV-om nije dozvoljena u vrijeme trajanja tog oblika prodaje**.

No, člankom 4. istog Pravilnika predviđena je mogućnost nastavka prodaje po sniženoj cijeni onih proizvoda koji nisu prodani za trajanja sezonskog sniženja sve do isteka zalih. Takva prodaja ne smije se oglašavati kao sezonsko sniženje.

U tom slučaju radi se o nekom drugom obliku prodaje. Ukoliko se radi o povlačenju robe iz asortimana mogućnost prodaje po cijeni nižoj od nabavne s PDV-om nije upitna. U ostalim slučajevima smatramo da je mogućnost prodaje po cijeni nižoj od nabavne moguća, jer u slučaju kada se roba ne proda niti po sniženoj cijeni, vrlo vjerojatno je nekurentna, te snižavanje cijene ispod nabavne vjerojatno neće spriječiti, ograničiti ili narušiti tržišno natjecanje. I ovdje je, međutim, prihvatljivost prodaje po cijeni ispod nabavne potrebno utvrđivati za svaki slučaj zasebno, uvažavajući sve relevantne čimbenike tržišta određenog artikla.

3.4. Prodaja proizvoda s greškom i proizvoda kojem istječe rok upotrebe

Prodaja proizvoda s greškom i prodaja proizvoda kojem istječe rok upotrebe nabrojani su kao posebni oblici prodaje za koje je člankom 18. stavkom 1. *Zakona o zaštiti potrošača* dana mogućnost da se prodaju po cijenama koje su niže od cijena u redovnoj prodaji.

Odbredbama članka 22. i 23. istog *Zakona* dodatno je propisano da, ako trgovac prodaje proizvod koji ima grešku, mora jasno, vidljivo i čitljivo označiti na proizvodu ili na prodajnom mjestu da je riječ o prodaji proizvoda s greškom te upoznati potrošača u čemu se sastoji greška na proizvodu. Proizvod koji se prodaje po nižoj cijeni od cijene u redovnoj prodaji jer mu istječe rok uporabe mora imati dodatno jasno, vidljivo i čitljivo istaknut krajnji rok uporabe.

No, i u ovom slučaju da bi utvrdili da li je za ove oblike prodaje omogućeno snižavanje cijene ispod nabavne potrebno je konzultirati odredbe *Zakona o trgovini*.



ističemo...

U članku 64. stavku 2. *Zakona o trgovini* izričito je navedeno da je u slučaju kada se radi o skorom isteku roka valjanosti moguća prodaja i po cijeni koja je niža od nabavne s PDV-om.

Zakon o trgovini ne spominje prodaju robe s greškom, no smatramo da će se prodaja ispod nabavne zbog greške na robu moći uključiti u razloge kojima trgovac ne čini radnje kojima se sprječava, ograničava ili narušava tržišno natjecanje. I ovdje treba, međutim, biti oprezan jer u proizvode s greškom ne treba uključivati proizvode čije greške nisu bitne za njegovu upotrebljivost ili koje ne utječu, na neki drugi način, negativno na njegovu prodaju.

3.5. Ostali nespomenuti oblici prodaje

Treba naglasiti da je, osim gore navedenih oblika prodaje koji proizlaze iz odredbi *Zakona o zaštiti potrošača*, u posebne oblike prodaje moguće uvrstiti i druge oblike prodaje. Naime, navedeno proizlazi iz članka 18. stavka 2. *Zakona o zaštiti potrošača* koji prije nabiranja vrsta posebnih oblika koristi pojam "među ostalim".

Slično je i kod odredbi *Zakona o trgovini* koja u članku 64. stavku 2. nabroja vrste prodaje koje se ne smatraju nepoštenim trgovanjem i kada su cijene niže od nabavnih, a koje se završavaju rečenicom:

„i drugim razlozima kojima trgovac ne čini radnje kojima se sprječava, ograničava ili narušava tržišno natjecanje“

Iz svega navedenog jasno je da zakonodavac ostavlja otvorenom mogućnost prodaje po cijenama nižim od nabavne i u slučajevima koje nisu izričito navedene u *Zakonu*. Naravno da u takvom slučaju poduzetnik treba biti krajnje oprezan. Naime, koliko nam je poznato, nigdje nisu objavljeni primjeri ostalih oblika prodaje koji bi bili prihvatljivi kao radnja kojom se ne sprječava, ograničava ili narušava tržišno natjecanje, pa svaki poslodavac mora razmisliti da li raspolaže uvjerljivim argumentima za primjenu neimenovanih oblika prodaje ispod nabavne cijene.

4. Računovodstvo i porezi

Nema specifičnosti u knjiženjima prodaje po cijeni nižoj od nabavne. U nastavku dajemo jednostavan primjer nabave i prodaje iste vrste robe nakon što je cijena pala ispod nabavne.

Primjer 1. - Evidentiranje prodaje ispod nabavne vrijednosti.

U 2017. godini poduzetnik RTU d.o.o. nabavio je robu u vrijednosti **18.300,00 kn** (od toga PDV **3.300,00**). Tijekom slijedeće tri godine poduzetnik robu nije uspio prodati, te je 2020. godine donio odluku da prestaje trgovati ovom vrstom robe. Poduzetnik je dana 15. rujna 2020. donio odluku o rasprodaji navedene robe zbog ukidanja tog dijela asortimana kojim trguje, te utvrdio prodajnu vrijednost u visini koja je niža od nabavne. Zaliha robe je u cijelosti prodana.

- 1a) Izlazni račun kupcu iznosi **12.500,00** (od toga PDV 25% iznosi **2.500,00**) kn;
- 1b) Obavljeno je iskniženje zaliha prodane robe.

Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
	Knjiženje u 2017. godini			
	Ulazni račun dobavljača	18.300,00		220
	PDV	3.300,00	160	
S ^o	Zaliha	15.000,00	6600	
	Knjiženje u 2020. godini -			
1.a	Izlazni račun kupcu	12.500,00	1200	-
	■ PDV 25%	2.500,00	-	26004
	■ Iznos računa bez PDV-a	10.000,00	-	7560
1.b	Iskniženje knjigovodstvene vrijednosti zaliha robe	15.000,00	7090	6600

Kod ovog poslovnog događaja posebno je zanimljiva usporedba korištenog pretporeza i porezne obveze kod poduzetnika Naime, poduzetnik je kod nabave u 2017. godini koristio **3.300,00 kn** pretporeza dok je u 2020. godini, kada je tu robu prodao po vrijednosti nižoj od nabavne, uplatio PDV-a u iznosu **2.500,00 kn**.

Kada bi krajnje pojednostavili poslovanje poduzetnika i pretpostavili da su nabava ove robe u 2017. godini, te prodaja u 2020. godini bili jedini poslovni događaji te da se to pravo na povrat poreza prenosi sve do 2020, proizlazi da će poduzetnik po konačnom obračunu PDV-a za 2020. ostvariti pretplatu, odnosno pravo na povrat PDV-a u iznosu od **800,00 kn**.

Iako u ovom slučaju nema novostvorene vrijednosti, već je došlo do pada koji u konačnici rezultira manjim iznosom PDV-a u proračunu od onog koji je na robu bio obračunat u trenutku nabave, nema odredbi u propisima koji reguliraju PDV koje bi ovakvu praksu osporavale. Naime, osnovica za PDV računa se po drugoj osnovi što pojašnjavamo u poglavlju koje slijedi.

4.1. Porez na dodanu vrijednost

Kod prodaje ispod nabavne vrijednosti postavlja se pitanje izračuna osnovice za obračun PDV-a. Što čini osnovicu PDV-a propisano je odredbama članka 33. stavaka 1. do 3. *Zakona o porezu na dodanu vrijednost* (73/13, 99/13 - Rješenje USRH, 148/13, 153/13 - Rješenje USRH, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/2019; u daljnjem tekstu *Zakon 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 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.

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.“

Iz svega navedenog jasno je da u poreznu osnovicu ne ulaze sniženja cijene, odnosno popust, što znači da će kao osnovica biti prihvaćena i cijena koja je ispod nabavne.

Međutim, treba voditi računa da ovo nisu jedine odredbe o kojima treba voditi računa prilikom prodaje robe po cijeni koja je niža od nabavne s uključenim PDV-om. Naime, Zakon o PDV-u obračun PDV-a veže uz tržišnu vrijednost u trenutku isporuke što je jasno propisano člankom 33. stavkom 10. *Zakona o PDV-u*:

“Tržišnom vrijednosti smatra se 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. Ako se ne može utvrditi usporediva isporuka dobara ili usluga, tada se tržišnom vrijednosti smatra:

- a) kada je riječ o dobrima, iznos koji nije niži od nabavne cijene tih ili sličnih dobara ili ako je ta cijena nepoznata, ukupna visina utvrđenih troškova u trenutku isporuke,
- b) kada je riječ o uslugama, iznos koji nije niži od ukupnih utvrđenih troškova obavljanja usluga koje snosi porezni obveznik.”

Iz navedene odredbe razvidno je da je i za potrebe obračuna PDV-a značajno da li je došlo do narušavanja tržišnog natjecanja. To znači da će u slučaju kada se ospori prodaja po cijeni nižoj od nabavne sukladno *Zakonu o trgovini*, biti stečeni i uvjeti za primjenu članka 33. stavka 10. *Zakona o PDV-u*.



ističemo...

Ako se ospori prodaja robe po cijeni ispod nabavne, PDV će se naknadno zaračunati na osnovicu čiji iznos nije niži od nabavne cijene tih ili sličnih dobara ili ako je ta cijena nepoznata, na osnovicu koju čini ukupna visina utvrđenih troškova u trenutku isporuke,

Na ovu odredbu poziva se i članak 33. stavak 9. *Zakona o PDV-u* koji propisuje postupanja u slučaju isporuka dobara i obavljanja usluga osobama koje su u obiteljskim i drugim bliskim osobnim 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 navedenoj odredbi poreznom osnovicom smatra se tržišna vrijednost u smislu stavka 10. ovoga članka ako je:

- a) naknada niža od tržišne vrijednosti, a primatelj isporuke nema pravo na odbitak pretporeza u cijelosti u smislu ovoga *Zakona*,
- b) naknada niža od tržišne vrijednosti, a isporučitelj nema pravo na odbitak pretporeza u cijelosti u smislu ovoga *Zakona* i radi se o isporukama koje su oslobođene PDV-a u skladu s odredbama članka 39. stavka 1. i članka 40. stavaka 1. i 2. ovoga *Zakona*,
- c) naknada viša od tržišne vrijednosti, a isporučitelj nema pravo na odbitak pretporeza u cijelosti u smislu ovoga *Zakona*.

Dakle, sa stajališta *Zakona o PDV-u* nema zapreke da se dobro proda po cijeni nižoj od nabavne, međutim, ukoliko je dobro prodano po cijeni nižoj od tržišne PDV je potrebno zaračunati na tržišnu cijenu. Ako tržišnu cijenu nije moguće utvrditi tada se PDV treba obračunati prema članku 33. stavku 10. *Zakona o PDV-u*. Navedenom odredbom propisano je da se **tržišnom vrijednosti smatra ukupni iznos kojeg bi kupac ili naručitelj u trenutku isporuke dobara ili obavljene usluge prema načelu nenarušavanja tržišnog natje-**

canja morao platiti isporučitelju dobara ili pružatelju usluge u tuzemstvu. Ako se ne može utvrditi usporediva isporuka dobara ili usluga, tada se tržišnom vrijednosti dobara smatra **iznos koji nije niži od nabavne cijene tih ili sličnih dobara ili ako je ta cijena nepoznata, ukupna visina utvrđenih troškova u trenutku isporuke.**

Iz navedenog proizlazi slijedeći zaključak:



ističemo...

Ako trgovac **ne može utvrditi tržišnu cijenu** robe koju prodaje po cijeni koja je niža od nabavne s uključenim PDV-om tada je **PDV dužan obračunati na iznos nabavne cijene.**

4.2. Porez na dohodak

Utvrđivanje da se prilikom prodaje dobra cijena spušta ispod njezine tržišne vrijednosti, odnosno nemogućnost dokazivanja da se pri prodaji po nižoj cijeni nije pogodovalo kupcu tog dobra može imati posljedice i u pogledu obračunavanja poreza na dohodak.

Naime, ukoliko se temeljem odredbi *Zakona o PDV-u* utvrdi obveza obračunavanja PDV-a na vrijednost koja je viša od prodajne, znači da se narušilo pravilo tržišne vrijednosti. Ukoliko je dobro prodano fizičkoj osobi po cijeni koja je utvrđeno niža od tržišne, nadzorna tijela ocijeniti će da li se u tom slučaju može smatrati da je fizičkoj osobi dana određena vrijednost u dobru bez naknade što **može dovesti do utvrđivanja drugog dohotka temeljem** članka 39. stavka 3. red. br. 11. *Zakona o porezu na dohodak* (Nar. nov., br. 115/16, 106/18, 121/19 i 32/20).

U tom slučaju, razlika između prodajne i tržišne cijene, smatrala bi se neto iznosom koji preostane nakon obračuna poreza na drugi dohodak, te obveznih doprinosa. U takvom slučaju postoji mogućnost aktiviranja i kaznenih odredbi zbog propuštene pravovremene uplate obveznih davanja i predaje Obrasca JOPPD.

5. Na kraju

U poglavlju 2. ovog članka pojasnili smo da je prodaja po cijenama nižim od nabavne cijene moguća, te da *Zakon o zaštiti potrošača* regulira u kojim slučajevima. *Zakonom*, nisu isključeni i drugi razlozi za smanjenje cijene ispod redovnih, što je vidljivo iz načina na koji je odredba formulirana (vidi poglavlje 2.1. ovog članka).

Zakonom o trgovini zabranjuje se prodaja robe po cijeni koja je niža od nabavne jer je takvo postupanje nabrojano u odredbi koja definira nepošteno trgovanje. Međutim, propisani su i izuzeci od ovog općeg pravila koji se jednim dijelom podudaraju s mogućim načinima prodaje po nižim cijenama iz *Zakona o zaštiti potrošača*. I u ove iznimke ugrađena je odredba iz koje je jasno da osim izriekom navedenih izuzetaka može biti i drugih razloga za prodaju ispod cijene nabave pod uvjetom da trgovac time ne čini radnje kojima se sprječava, ograničava ili narušava tržišno natjecanje.

Iz svega navedenog jasno je da za prodaju ispod nabavne vrijednosti ima prostora i izvan striktno utvrđenih normi, ali trgovac treba voditi računa da utvrđivanje da li je došlo do narušavanja tržišnog natjecanja nije egzaktna znanost i da se razmišljanja trgovca ne moraju podudarati s onima iskazanim u postupcima nadzora.

Obzirom da prodaja po cijeni koja je dovela do narušavanja tržišnog natjecanja dovodi i do poreznih posljedica koje smo opisali u poglavlju 4. ovog članka, savjetujemo poseban oprez ukoliko se prodaja po cijeni ispod nabavne odvija iz razloga koji nisu izriekom navedeni u odredbi članka 64. stavka 2. *Zakona o trgovini*.



