



# Tuzemni prijenos porezne obveze

Neven Baica, mag. oec.

Do tuzemnog prijenosa porezne obveze dolazi kada je obavljena neka od isporuka nabrojanih u članku 75. stavku 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, a i primatelj i stjecatelj isporuke su u sustavu PDV-a u RH. U ovom članku detaljno pišemo o ovom poreznom postupku.

## 1. Uvod

U sustavu poreza na dodanu vrijednost, obveza obračuna i uplate PDV-a uglavnom je na isporučitelju, odnosno izdavatelju računa. Međutim, Direktivom Vijeća 2006/112/EZ propisana je mogućnost drugačijeg načina obračuna PDV-a za pojedine isporuke gdje PDV ne bi zaračunao isporučitelj, već bi tu svoju obvezu prevadio na primatelja isporuke. Navedenu mogućnost iz Direktive iskoristio je zakonodavac te su u RH od srpnja 2013. primjenjuje **postupak tuzemnog prijenosa porezne obveze**. Ovaj postupak danas je reguliran odredbama:

- **Zakona o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 73/13, 99/13 - Rješenje USRH i 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19 i 138/20); u daljnjem tekstu: ZPDV-a te
- **Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19, 01/20 i 1/21); u daljnjem tekstu: PPDV-a.

U ovom članku pojašnjavamo osnovna pravila vezana uz tuzemni PPO<sup>1</sup>, te kroz praktične primjere pojašnjavamo način evidentiranja u poreznim knjigama te izvještavanja, kako kod isporučitelja, tako i kod primatelja takvih isporuka.

## 2. Osnovno o tuzemnom PPO-u

Tehnika primjene tuzemnog prijenosa porezne obveze nije komplikirana, ali je pri tome potrebno voditi računa o nekoliko specifičnosti. Tako je bitno naglasiti da **porezni obveznici koji obavljaju isporuke s tuzemnim prijenosom porezne obveze uz "klasične" obveze poreznog obveznika imaju i dodatnu obvezu sastaviti i predati tromjesečni Pregled tuzemnih isporuka s prijenosom porezne obveze (Obrazac PPO)** u koji se unose podaci o isporukama s tuzemnim prijenosom porezne obveze obavljenim u izvještajnom tromjesečju.

Osnovne karakteristike tuzemnog PPO-a možemo svesti na nekoliko tvrdnji:

1.	Tuzemni prijenos porezne obveze nije opcija već obveza.
2.	Kod tuzemnog prijenosa porezne obveze, obveza plaćanja je na stjecatelju isporuke.
3.	Tuzemni prijenos porezne obveze nastaje samo kada su i isporučitelj i stjecatelj u sustavu PDV-a
4.	Plaćanje PDV-a obavlja se obračunski u dijelu u kojem stjecatelj ostvaruje pravo na pretporez.
5.	Tuzemni prijenos porezne obveze primjenjuje se samo na isporuke nabrojane u članku 75. stavku 3. ZPDV-a (vidi poglavlje 3. ovog članka)

Detaljno o obvezama i pravima isporučitelja i stjecatelja isporuke s tuzemnim PPO-om pišemo u poglavljima 4. i 5. ovog članka. U nastavku dajemo kratki pregled osnovnih karakteristika tuzemnog prijenosa porezne obveze

### 2.1. Obveza i obveznici primjene tuzemnog PPO-a

Zakonska osnovna kojom se utvrđuje obveza tuzemnog prijenosa porezne obveze nalazi se u članku 75. stavku 3. ZPDV-a, kojim je propisano da je **porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan platiti PDV kada mu se obave isporuke nabrojane u nastavku te odredbe**. Odredbu članka 151. stavka 1. PPDV-a nalazimo kao korisno pojašnjenje ove zakonske odredbe:

*Obveznik plaćanja PDV-a temeljem članka 75. stavka 3. Zakona 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 porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu.*

Iz navedenih odredbi vidljivo je da se odredba koja utvrđuje obvezu tuzemnog PPO-a ne spominje isporučitelja, već stjecatelja, pa bi

1 Umjesto izraza tuzemni prijenos porezne obveze u članku ćemo koristiti skraćeni izraz: tuzemni PPO

korektniji naziv ovog poreznog postupka bio: *tuzemno preuzimanje porezne obveze*, a ne s naziv koji se službeno koristi.



### ističemo...

**Primjena tuzemnog PPO-a nije opcija, već je, kada su svi uvjeti zadovoljeni, njegova primjena obvezna.**

Iz prije navedenih odredbi razvidno je i da sudionici tuzemnog PPO-a mogu biti isključivo porezni obveznici koji su upisani u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu<sup>2</sup>.

Odredbom članka 151. stavke 2. PPDV-a pojašnjeno je i na koga se ne primjenjuje tuzemni PPO:

*Odredbe članka 75. stavka 3. Zakona ne primjenjuju se 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. U tom slučaju PDV je obavezan obračunati porezni obveznik koji isporučuje dobra ili obavlja usluge.*

Navedeno znači da se tuzemni PPO ne može obaviti kada je primaatelj dobara ili usluga porezni obveznik registriran za potrebe obavljanja transakcija s EU (ima PDV id. broj), ali ujedno nije i upisan u registar obveznika PDV-a. U tom slučaju isporučitelj ne može izdati račun s tuzemnim PPO-om već će na računu iskazati PDV.

Ako isporučitelj koji obavlja isporuku iz članka 75. stavka 3. ZPDV-a želi biti siguran u ispravnost primjene tog postupka, prije samog tuzemnog PPO-a, trebao bi **provjeriti u registru obveznika PDV-a na internetskim stranicama Porezne uprave, da li je kupac u sustavu PDV-a<sup>3</sup>.**

**Ispravnost primjene tuzemnog PPO-a treba provjeriti i kupac,** kako ne bi pogreškom preuzeo obvezu od isporučitelja koji nije u sustavu PDV-a.



### ističemo...

Tuzemni PPO može postojati samo kada su i isporučitelj i kupac u sustavu PDV-a

## 2.2. Obračunsko plaćanje PDV-a

Kod tuzemnog PPO-a obveza obračuna PDV-a je na stjecatelju isporuke iz članka 75. stavka 3. ZPDV-a, kao i pravo na pretporez. Obzirom da kod istog poreznog obveznika po istoj osnovi nastaje i obveza za PDV i pravo na pretporez, zakonodavac je omogućio da se iznosi obveze i prava unesu u istu prijavu PDV-a, odnosno u Obrazac PDV za obračunsko razdoblje u kojem je nastala isporuka. Na taj način, ukoliko je iznos prava jednak iznosu obveza, smatra se da je došlo do plaćanja obveze. Na navedeno jasno upućuje odredba članka 76. stavka 4. ZPDV-a:

*Smatra se da je PDV u smislu članka 75. stavka 1. točaka 3., 6. i 7. te članka 75. stavaka 2. i 3. ovoga Zakona plaćen ako je u prijavi PDV-a iskazana obveza temeljem prijenosa obveze plaćanja PDV-a.*

- Umjesto izraza "porezni obveznici upisani u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu", u daljnjem tekstu na takve osobe referirat će se izrazi "porezni obveznici u sustavu PDV-a", "isporučitelj u sustavu PDV-a" i "stjecatelj u sustavu PDV-a"
- Posljedice pogrešnog ispostavljanja računa pojasnili smo u poglavlju 7. ovog članka

Ukoliko je iznos prava na pretporez manji od obveze, razliku će stjecatelj morati i stvarno uplatiti, osim ako u istom obrascu pretporez ostvaren po nekoj drugoj osnovi ne zatvori ovu obvezu. Dakle obračunsko plaćanje proizlazi iz samog svojstva Obrasca PDV. Naime, Obrazac PDV, osim što se koristi za prijavljivanje potraživanja i obveza po osnovi PDV-a, zapravo je i dokument temeljem kojeg se obavlja obračunsko plaćanje u obrascu iskazanih Obveza za PDV, sa iznosima pretporeza iskazanim u istom obrascu, uzimajući u obzir i salda preplaćenog PDV-a ili priznatog i neiskorištenog pretporeza kumuliranog iz prethodnih obračunskih razdoblja.

## 2.3. Razdoblje obračuna i trenutak plaćanja PDV-a

Kod tuzemnog PPO-a postoji i dodatna regulativa vezana uz trenutak obračuna porezne obveze. Navedene odredbe odnose se na poništavanje određenih specifičnosti vezane uz razdoblje obračuna poreza ili prava na priznavanje pretporeza koji su specifični kod određenih isporuka i u slučaju obavljanja posebnog postupka oporezivnja po naplaćenim naknadama.



### ističemo...

To znači da je kod tuzemnog PPO-a, trenutak obračuna PDV-a i priznavanja pretporeza uvijek u razdoblju kada je obavljena isporuka iz članka 75 stavka 3. ZPDV-a.

Potrebno je naglasiti da pravo na priznavanje pretporeza po isporuci obavljenoj s tuzemnim PPO-om nije zagarantirano samim činom prijenosa porezne obveze. Premda pravo na priznavanje pretporeza ne ovisi o primljenom računu, na to pravo primjenjuju se iste one odredbe koje i vrijede za isporuke kod kojih se PDV iskazuje na računu.

To znači da kod obračuna tuzemnog PPO-a, pravo na pretporez može biti i manje od obveze za PDV, pa se postavlja pitanje u kojem trenutku je stjecatelj tuzemnog PPO-a dužan uplatiti iznos PDV-a koji dobije kao razliku iskazanog potraživanja i obveze. Navedeno je jasno propisano člankom 76. stavkom 3. ZPDV-a. Iz navedene odredbe razvidno je da se **obveza za PDV koja nije obračunski plaćena (pokrivena iznosom potraživanja po istoj transakciji), plaća u istim rokovima kao i ostale obveze koje proizlaze iz predane prijave PDV-a na obrascu PDV za određeno razdoblje, a to je: do posljednjeg dana u mjesecu koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja.**

Naravno razlika za uplatu po osnovi tuzemnog PPO-a uključena je u ukupnu razliku porezne obveze i prava na pretporez, pa se u konačnici PDV plaća samo ako se utvrdi obveza za PDV kao razlika unesenih stavki potraživanja i obveza. Detaljnije o obračunu PDV-a, te obračunskom i stvarnom plaćanju PDV-a kod stjecatelja isporuke s tuzemnim PPO-om pisali smo u poglavlju 5. ovog članka.

## 3. Isporuke na koje se primjenjuje tuzemni PPO

Prema članku 75. stavku 3. ZPDV-a porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan je platiti PDV kada mu se obave sljedeće isporuke:

- građevinske usluge** kojima se smatraju usluge u vezi s izgradnjom, održavanjem, rekonstrukcijom ili uklanjanjem građevina, uključujući usluge popravka i čišćenja. Isto se odnosi i na ustupanje osoblja ako ustupano osoblje obavlja građevinske usluge,





- b) **isporuke rabljenog materijala** i onoga koji se u istom stanju ne može ponovno upotrijebiti, otpada, industrijskog i neindustrijskog otpada, reciklažnog otpada, djelomično obrađenog otpada, te dobara i usluga koje pravilnikom propisuje ministar financija,
- c) **isporuka nekretnina**, prema članku 40. stavku 1. točkama j) i k) ovoga Zakona, ako se isporučitelj odlučio za oporezivanje u skladu s člankom 40. stavkom 4. ZPDV-a (opcija),
- d) **isporuka nekretnina** koje je prodao ovršenik u postupku ovrhe,
- e) **prijenos emisijskih jedinica stakleničkih plinova sukladno propisima kojima se uređuje sustav trgovanja emisijskim jedinicama stakleničkih plinova**,
- f) nakon primitka potvrde Odbora za PDV pri Europskoj komisiji u skladu s člankom 199.b Direktive Vijeća 2006/112/EZ ministar financija može u slučaju iznimne hitnosti pravilnikom propisati da je primatelj obvezan platiti PDV za određene isporuke dobara i usluga u svrhu suzbijanja iznenadnih i golemih prijevара koje mogu dovesti do značajnih financijskih gubitaka,
- g) **isporuke betonskog čelika i željeza** te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura).

U potpoglavljima koje slijede prenosimo detalje povezane s isporukama za koje se obavlja tuzemni PPO.

### 3.1. Isporuka građevinskih usluga

Što se smatra građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) ZPDV-a, a što ne, uređeno je **odredbama PPDV-a** i to:

- člankom 152. i
- Dodatkom II

Tako se prema odredbi članka 152. stavke 1. PPDV-a građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. ZPDV-a **SMATRAJU**:

- a) radovi u okviru građenja (izgradnja, održavanje, rekonstrukcija i uklanjanje građevinskog objekta ili njegovih dijelova) iz Dodatka II. koji je sastavni dio ovoga Pravilnika **g vidi Pregled radova iz Dodatka II PPDV-a)**
- b) prateći radovi nužni za izvođenje radova iz točke a) koji su zajedno s njima ugovoreni i izvedeni,
- c) radovi hortikulturnog uređenja i radovi uređenja okoliša ako se izvode u okviru izgradnje i rekonstrukcije pojedinog građevinskog objekta,
- d) usluge koje se obavljaju u okviru arhitektonske, građevinske, geodetske, strojarke, i elektrotehničke djelatnosti ako je obavljanje tih usluga potrebno za obavljanje radova iz točke a) ovoga stavka,
- e) usluge stručnog nadzora građenja sukladno propisima kojima se uređuju arhitektonski i inženjerski poslovi i djelatnosti u prostornom uređenju i gradnji,
- f) ustupanje osoblja, ako ono obavlja građevinske usluge,
- g) iznajmljivanje strojeva i opreme za građenje, s rukovateljem,
- h) usluge čišćenja koje se obavljaju u okviru građenja,
- i) ugradnja, umjeravanje, probno testiranje, puštanje u rad i slične usluge kada se izvode na uređajima i opremi prilikom izgradnje ili rekonstrukcije građevinskog objekta,
- j) usluge koordinatora zaštite na radu u vezi s izvođenjem radova iz točke a) ovoga stavka,
- k) geomehanički, geotehnički, geofizički i slični istražni radovi ako je obavljanje tih usluga potrebno za obavljanje radova iz točke a) ovoga stavka,

Prema članku 152. stavku 2. PPDV-a, građevinskim uslugama iz članka 75. stavka 3. točke a) ZPDV-a **OSOBITO SE NE SMATRA sljedeće**:

- a) ispitivanje određenih dijelova građevine u svrhu provjere ispunjavanja bitnih zahtjeva za građevinu,
- b) proizvodnja građevinskih proizvoda i dokazivanje uporabljivosti građevinskih proizvoda,
- c) periodični ili neperiodični pregled, održavanje, popravak, umjeravanje i ispitivanje već ugrađenih ili montiranih uređaja i opreme,
- d) čišćenje ulica, cesta, autocesta i drugih prometnih površina, zatim uređenje parkova, igrališta i sportskih terena te radovi na prometnicama u zimskom razdoblju i slično,
- e) čišćenje građevine i slični poslovi koji se ne obavljaju u okviru građenja, primjerice usluge redovitog čišćenja prostorija, pranja prozora, čišćenja odvoda, ventilacijskih i klimatizacijskih sustava, čišćenje u vezi sa sanitarnim prostorima i kanalizacijom i slično,
- f) hortikulturno uređenje i uređenje okoliša, osim onog navedenog u stavku 1. točki c) ovoga članka,
- g) održavanje zelenih površina, pomorskog dobra, čistoće javnih površina, dimnjačarske usluge i slično,
- h) izrada prostornih planova, izdavanje projektne dokumentacije za legalizaciju objekta koja nije u okviru gradnje i slično,
- i) energetski pregled građevine, izdavanje energetskih certifikata i slično,
- j) usluge vještačenja,
- k) prijevoz građevinskog materijala, građevinskih djelatnika i opreme nužne za izvođenje građevinskih radova (skela, kranova, alata i slično). U Dodatku II. PPDV-a dat je popis radova koje se smatraju građevinskim uslugama sukladno članku 152. stavku 1. točke a) PPDV-a.

U nastavku dajemo pregled radova nabrojanih u navedenom dodatku.

#### Pregled radova iz Dodatka II Pravilnika o PDV-u

- 1) **Izvođenje građevinskih konstrukcija** (armirano betonske, metalne, drvene i zidane konstrukcije, njihova sanacija i ojačanje te antikorozivna zaštita s pripremom podloge),
- 2) **Izvođenje hidroizolacijskih i drugih zaštitnih sustava** (izrada hidroizolacija, zaštite tla folijama i slično),
- 3) **Izvođenje kolnika, aerodromske piste** (izrada nosive podloge, asfaltni i betonski slojevi, sanacija nakon iskopa za polaganje vodova, održavanje i slično),
- 4) **Izvođenje željezničkih i tramvajskih kolnika** (radovi na donjem i gornjem ustroju, popravci i održavanje gornjeg i donjeg pružnog ustroja i slično),
- 5) **Opremanja cesta i drugih prometnica te njihovih dijelova** (zaštitna odbojna ograda, vjetrobrani, zaštita od buke, vertikalna signalizacija, horizontalna signalizacija, svjetlosna signalizacija, ventilacija, protupožarni i drugi sustavi i slično),
- 6) **Izvođenje radova na podzemnim građevinama** (bušenje sa strojevima za bušenje, bušenje s eksplozivom, ugradnja zaštite, rad s pneumatskim strojevima i slično),
- 7) **Izvođenje hidroradova** (vađenje šljunka i pijeska – regulacijski radovi, hidraulička ispuna i melioracija, zaštita od erozije, osiguranje obala, te odgovarajući radovi na izvođenju brana, nasipa, obala, luka i ustava i slično),
- 8) **Izvođenje podvodnih radova**,

- 9) **Izvođenje radova na distribucijskim sustavima i cjevovodima** (radovi na izradi cijevnih vodova: plinovoda, vodovoda, naftovoda, produktovoda, vodozahvata za vodoopskrbu, sustava za odvodnju i kanalizaciju i slično),
- 10) **Izvođenje zemljanih radova** (iskop, premještanje zemlje, nasipavanje, zasipavanje, zemljani radovi na stijenama kod kojih se koristi eksploziv, rad s pneumatskim strojevima i slično),
- 11) **Izvođenje geotehničkih radova** (izvođenje temeljenja na pilotima, izvođenje potpornih zidova, izvođenje ankera, stabilizacija tla, odvodnja, podupiranje temelja, dijafragme, injektiranje, čelične zavjese, mikropilotiranje, ugradnja mlaznog betona, zaštitne mreže i barijere, bušenje bunara i slično),
- 12) **Izvođenje elektroinstalacijskih i komunikacijskih radova** (izvođenje instalacija i vodova, ugradnja opreme i postrojenja uključujući prateće sustave, pomoćne uređaje, instalacije i pripadajuće dijelove elektrotehničke opreme i komunikacijske opreme, ako se izvode prilikom popravka, izgradnje ili rekonstrukcije),
- 13) **Izvođenje strojarskih instalacija i konstrukcija** (izvođenje instalacija, ugradnja opreme i postrojenja uključujući prateće sustave, pomoćne uređaje, instalacije i pripadajuće dijelove, strojarske konstrukcije i strojarske opreme ako se izvode prilikom popravka, izgradnje ili rekonstrukcije građevine),
- 14) **Izvođenje privremenih građevinskih radova koji zahtijevaju specijalno izvođenje i opremu** (montažni radovi – montaža tračnica za dizalice i postava, postavljanje skela, dizala na gradilištu, platforme i podesti i slično),
- 15) **Manje složeni zemljani radovi** (iskopi do dubine od 1 m od razine okolnog tla, iskopi do 30 m<sup>2</sup> i slično),
- 16) **Izvedba sportskih terena i parkirališta,**
- 17) **Manje složeni podvodni radovi** (ronilačka pripomoć kod sanacije obala u podvodnom dijelu, podvodne ugradnje betona, tesarskih i armiračkih radova, kod postavljanja podvodnih instalacija, podvodni ručni iskop refulerima, podvodno rezanje i varenje i slično),
- 18) **Zidarski radovi** (zidanje zidova, žbukanje, fasade, fasadni toplinski sustavi, sanacija betona, priprema podloge za završne obloge, suhi estrih, industrijski podovi, podne cementne glazure i slično),
- 19) **Izolaterski radovi,**
- 20) **Tesarski radovi,**
- 21) **Ugradnja stolarije i bravarije,**
- 22) **Krovopokrivački radovi,**
- 23) **Vodoinstalaterski radovi i slični radovi** (sanitarni uređaji, instalacije vodovoda i kanalizacije, mokri dio instalacije protupožarne zaštite, uređaji za uklanjanje otpada, razvodi za navodnjavanje i slično),
- 24) **Radovi ugradnje instalacija grijanja i hlađenja** (instalacije grijanja i hlađenja, ventilacije i klima uređaja i slično),
- 25) **Radovi ugradnje liftova i eskalatora** (ugradnja liftova, eskalatori, kosih i vertikalnih podiznih platformi, industrijskih pretovarnih platformi, hidrauličnih rampi i slično),
- 26) **Plinoinstalaterski radovi,**
- 27) **Radovi ugradnje instalacija bazenske tehnike,**
- 28) **Manje složeni elektroinstalaterski i komunikacijski radovi** (elektro-instalacije i instalacije komunikacija),

- 29) **Staklarski radovi,**
- 30) **Limarski radovi,**
- 31) **Stolarski radovi,**
- 32) **Parketarski i slični radovi,**
- 33) **Podopolagački radovi i radovi oblaganja** (kamenarski, kamenorezački, keramičarski)
- 34) **Radovi završne obrade podova** (teracerski, kulir, dekorativni beton i slično),
- 35) **Soboslikarski i ličilački radovi** (priprema podloge, ličenje, bojanje, postavljanje tapeta),
- 36) **Gipsarski radovi, štukatura i slično,**
- 37) **Radovi strojnog bušenja i rezanja uključujući horizontalno bušenje ispod prometnica,**
- 38) **Izvođenje okana (šahtova) na distribucijskim sustavima, cjevovodima, prometnicama i slično,**
- 39) **Izvođenje rekreacijskih terena i pješačkih površina** (staza, nogostupa i slično).

Velik broj odredbi koje se odnose na određivanje da li se određena usluga smatra građevinskim nisu bile dovoljne da bi pokrile sve nejasnoće koje postoje u praksi. Iz tog razloga, Ministarstvo financija izdalo je veći broj mišljenja, te na kraju i **Uputu za primjenu prijenosa porezne obveze prilikom obavljanja građevinskih usluga**<sup>4</sup>. Međutim, i dalje su prisutni određeni problemi prilikom utvrđivanja da li se neka usluga smatra građevinskom, te su mišljenja s tom tematikom objavljivana i nakon objave Upute. Obzirom na složenost problematike, u ovom članku ne prenosimo stavove iz navedene Upute i mišljenja ministarstva. Ove stavove detaljno smo iznijeli u slijedećim člancima::

- **Tuzemni prijenos porezne obveze kod građevinskih usluga**, objavljen u časopisu RiPup 11/2014 str. 66;
- **Tuzemni prijenos porezne obveze za opremu, uređaje i instalacije**; objavljen u časopisu RiPup 5/2017, str. 63.

Ponovno ćemo detaljno pisati od građevinskim uslugama i tuzemnom PPO-u u jednom od slijedećih brojeva časopisa RiPup.

### 3.2. Isporuka rabljenog materijala

Prema članku 152. stavku 3. PPDV-a, **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**:

- a) 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,
- b) isporuka željeznih i neželjeznih poluobrađenih proizvoda, te određene s time povezane usluge obrade,
- c) isporuka ostataka i drugog reciklažnog materijala koji se sastoji od željeza i neželjeznih metala, njihovih slitina, troske, pepela, kamenca i industrijskih ostataka koji sadrže metale i njihove slitine, te pružanje usluga sortiranja, rezanja, usitnjavanja i prešanja tih proizvoda,
- d) isporuka i određene usluge obrade, željeznog i neželjeznog otpada, strugotina, lomljenog željeza te rabljenog i reciklažnog materijala koji sadrži krhotine, staklo, papir, karton i ljepenku,

4 Uputa za primjenu prijenosa porezne obveze prilikom obavljanja građevinskih usluga (29.09.2014), broj klase: 410-19/14-01/241, Urudžbeni broj: 513-07-21-01/14-02, Zagreb, 29.09.2014

krpe, kosti, kožu, umjetnu kožu, pergament, sirove kože i krzna, tetive i ligamente, špagu, užad, konopce, kablove, gumu i plastiku,

- e) isporuka materijala iz ovog stavka nakon obrade (čišćenje, poliranje, sortiranje, rezanje, usitnjavanje, prešanje ili lijevanje u poluge),
- f) isporuke metalnih otpadaka koji nastaju kod obrade sirovina.

### 3.3. Isporuka nekretnina, prema članku 40. stavku 1. točkama j) i k) ZPDV-a, ako se isporučitelj odlučio za oporezivanje u skladu s člankom 40. stavkom 4. ZPDV-a

Odredbom članka 40. stavka 4. ZPDV-a propisana je mogućnost izbora oporezivanja nekretnine PDV-om u slučaju kada je nekretnina oslobođena PDV-a temeljem članka 40. stavka 1. točke j) i k) ZPDV-a. Navedenu odredbu citiramo:

*"Porezni obveznik ima pravo izbora za oporezivanje isporuka navedenih u stavku 1. točkama j) i k) ovoga članka pod uvjetom da je kupac porezni obveznik koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti. po osnovi isporuke na koju se pravo izbora za oporezivanje želi primijeniti. Pravo izbora za oporezivanje i pravo na odbitak pretporeza može se primijeniti u trenutku isporuke."*

Prema navedenoj odredbi porezni obveznik koji prodaje nekretninu oslobođenu plaćanja PDV-a prema članku 40. stavku 1. točkama j) i k) može izabrati da će isporuku takve nekretnine oporezivati PDV-om sukladno članku 40. stavka 4. ZPDV-a. Obzirom da je kao jedna od isporuka iz članka 75. stavkom 3. točkom c ZPDV-a nabrojana i isporuka nekretnine s PDV-om temeljem opcije iz članka 40. stavka 4. ZPDV-a, isporučitelj je za isporuku takve nekretnine dužan ispostaviti račun s tuzemnim PPO-om.



#### ističemo...

**Pravo izbora opcije iz članka 40. stavka 4. ZPDV-a je na isporučitelju ali samo ako je zadovoljen uvjet da je kupac porezni obveznik koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti.**

Razlog zbog čega je isporučitelj dobio pravo izbora možemo pronaći u obvezi ispravka pretporeza koji se javlja u slučaju kada se nekretnina proda s oslobođenjem u roku koji je kraći od 10 godina od njegove izgradnje odnosno nabave, a pri nabavi (izgradnji) korišten je pretporez. Stoga će isporučitelj kada je god u mogućnosti, takvu nekretninu prodati s tuzemnim prijenosom porezne obveze.

Međutim, kada bi takva isporuka bila obavljena kupcu koji nije u mogućnosti koristiti pretporez u cijelosti ili djelomično, kupcu bi nastalo porezno opterećenje koje bi vrlo vjerojatno premašilo iznos poreza na promet nekretnina koje bi platio da je primio nekretninu s oslobođenjem iz članka 40. stavka 1. ZPDV-a. Iz tog razloga u odredbu članka 40. stavka 4. ugrađena je zaštita interesa kupca u vidu gore navedenog uvjeta (da kupac može koristiti pretporez u cijelosti).

Obzirom da primjena poreznog postupka ovisi o činjenici koju isporučitelj ne može provjeriti, a koja je ključna da bi imao slobodu izbora smatramo uputnim da isporučitelj od kupca prije odluke o primjeni članka 40. stavka 4. ZPDV-a zatraži izjavu o postojanju prava na korištenje pretporeza, ili da takvu izjavu ugradi u odredbe ugovora o prodaji nekretnine.



#### ističemo...

**Smatramo da u slučaju ako kupac odbije dati navedenu izjavu, ili odbije da se izjava ugradi u odredbe kupoprodajnog ugovora, prodavatelj ne može primijeniti opciju iz članka 40. stavka 4. ZPDV-a.**

Smatramo uputnim da isporučitelj na računu osim napomene u kojoj navodi da se radi o tuzemnom PPO-u temeljem gore navedenog članka, naglasi da osnova tuzemnog PPO-a izbor opcije iz članka 40. stavka 4. ZPDV-a.

Detaljnije o tuzemnom PPO-u kod isporuke nekretnine pisali smo u članku *"Oporezivanje isporuka nekretnina PDV-om i porezom na promet nekretnina"*, koji je objavljen u časopisu RiPup 4/2021.

### 3.4. Isporuka betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura)

Tuzemni PPO na isporuke betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura), u primjeni je od 1. siječnja 2019. godine. Obzirom da odredbama ZPDV-a i PPDV-a nije dovoljno detaljno pojašnjeno što se smatra proizvodima od betonskog čelika i željeza Ministarstvo financija izdalo je mišljenje u kojem nabroja koji su to proizvodi. U nastavku dajemo tabelarni pregled proizvoda od betonskog čelika i željeza.

#### Popis proizvoda od betonskog čelika i željeza na koje se primjenjuje tuzemni PPO temeljem članka 73. stavka 1. točke g) ZPDV-a

Naziv	Tarifni br.
armaturne mreže (zavarene mreže od armaturnog čelika namijenjene armiranju betona)	7314201000
ČBR u šipkama (čelik betonski rebrasti u šipkama namijenjen armiranju betona)	72142000
ČBR u kolutu (čelik betonski rebrasti u kolutu namijenjen armiranju betona)	72131000
ČBR izrađeni – rezan i savijen na mjeru (čelik betonski rebrasti izrezan i savijen na mjeru iz ČBR u šipkama i ČBR u kolutu)	72142000 i 72131000
hladno profilirani udubljeni betonski čelik (čelik betonski rebrasti namijenjen armiranju betona)	7217103100
TVŽ toplovaljana žica (čelična toplovaljana žica namijenjena daljnjoj preradi za armaturne mreže i ostale proizvode)	7213914900, 721391000 i 721391410
rešetkasti nosač, armature pilota – rešetkasti stupovi (zavarene konstrukcije od betonskog čelika namijenjene armiranju betona)	73089098 i 7308200000
žica meko žarena – paljena (čelična žica namijenjena vezanju i sklapanju konstrukcija od armaturnog čelika)	72177020
armaturni distanceri (čelični zavareni proizvodi namijenjeni podlaganju armature)	73269098
čelična užad za prednapinjanje betona (čelična prednapregnuta užad i čelik namijenjen armiranju i prednapreznju betona)	731210

Mišljenjem se nadalje pojašnjava da se isporukom betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura) smatra 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.

#### 4. Obveze isporučitelja

Kada tuzemni porezni obveznik obavi isporuku dobara ili usluga iz članka 75. stavka 3. ZPDV-a dužan je primijeniti postupak tuzemnog PPO-a. To znači da na računu neće iskazati PDV, već će napomenom na računu uputiti primatelja da je obračun i plaćanje PDV-a njegova obveza



#### ističemo...

Tuzemni prijenos porezne obveze nije opcija, već **obveza**.

Navedeno, naglašavamo, jer su odredbe ZPDV-a formulirane na način koji ne upućuje da izbor postoji, a to potvrđuje i praksa nadzora poreznih obveznika, kod koje djelatnici nadležnih tijela ne pokazuju toleranciju prema pogreškama u načinu ispostavljanja računa, te propisuju dodatna porezna zaduženja i novčane kazne, kako isporučitelju, tako i stjecatelju isporuke koji je zaprimio i proveo račun s pogrešnim poreznim postupkom.

Obzirom da pogrešku može uzrokovati isporučitelj, a posljedice snositi stjecatelj, odredbama članka 152. stavaka 4. i 5. PPDV-a propisan je način na koji se stjecatelj može zaštititi od pogreške isporučitelja. Primjenu navedenih odredbi pojašnjavamo u zasebnom poglavlju ovog članka. U ovom poglavlju pojašnjavamo o čemu sve isporučitelj treba voditi računa kako ne bi pogriješio u primjeni tuzemnog PPO-a, odnosno koje sve obaveze isporučitelj ima u pogledu sastavljanja poreznih evidencija i predaje poreznih izvještaja.

#### 4.1. Provjera da li su zadovoljeni uvjeti za tuzemni PPO

Da bi isporučitelj bio siguran za koji dio isporuke mora izdati račun sa tuzemnim PPO-om, a za koji račun sa iskazanim PDV-om, treba imati odgovor na slijedeća dva pitanja:

- 1) Radi li se o isporuci iz članka 75. stavku 3. ZPDV-a?
- 2) Je li takva isporuka obavljena tuzemnom poreznom obvezniku upisanom u registar obveznika PDV-a?



#### ističemo...

Ako je odgovor na oba pitanja potvrđan, zadovoljeni su uvjeti za tuzemni PPO.

Provjera da li je stjecatelj isporuke iz članka 75. stavka 3. ZPDV-a registrirani obveznik PDV-a može se obaviti uvidom u Registar obveznika PDV-a na internetskim stranicama Ministarstva financija - Porezne uprave ([www.porezna-uprava.hr](http://www.porezna-uprava.hr)).

Za pojedine isporuke nije jednostavno utvrditi da li pripadaju isporukama iz članka 75. stavka 3. ZPDV-a. To se osobito odnosi na građevinske usluge, što je vidljivo iz dodatne regulative dane odredbama članka 152. PPDV-a i Dodatka II. PPDV-a, ali i brojnih mišljenja koje se bave razgraničavanjem usluga obavljenih na građevinama na one kod kojih se primjenjuje tuzemni PPO i na one za koje se ispostavlja račun s redovnim obračunom PDV-a. O problematiki utvrđivanja da li se neka usluga smatra građevinskom na koju se primjenjuje tuzemni PPO pisali smo u posebnim člancima koje smo naveli na kraju poglavlja 3.1. ovoga članka.

#### 4.2. Ispostavljanje računa

Obveza izdavanja računa propisana je člankom 78. ZPDV-a. U navedenoj odredbi ne razlikuju se isporuke po tome tko je obavezan platiti PDV, pa iz navedene odredbe proizlazi da i za isporuku dobara i usluga sa tuzemnim PPO-om **postoji obveza izdavanja računa**.

Račun treba biti sastavljen sukladno članku 79. ZPDV-a, a jedina posebnost vezana uz tuzemni PPO propisana je odredbom članka 79. stavke 7. ZPDV-a.



#### ističemo...

U slučaju kada je primatelj dobara ili usluga obavezan platiti PDV isporučitelj u računu mora navesti »prijenos porezne obveze« ili engleski izraz »reverse charge«.

Premda nije izrijekom propisano uz gore navedenu napomenu smatramo uputnim pozvati se i na odredbu kojom je tuzemni PPO propisan: članak 79. stavak 3. ZPDV-a. Sadržaj napomene s dodatnim podatkom o odredbi prikazujemo u primjeru Računa s tuzemnim PPO-om.

#### Slika 1: Račun za isporuku s tuzemnim PPO-om

Bezmrlje d.d.  
Kolinska 38  
10000 Zagreb,  
OIB : 21335678344

Kupac:  
Stalak d.o.o.  
Jukićeva 44  
10000 Zagreb  
OIB: 27446321239

Mjesto i datum izdavanja računa: Zagreb, 12. rujan 2021.

Vrijeme izdavanja: 10:20

Datum isporuke: 11. rujan 2020.

#### Račun br. 31/1/2

R.b.	Šifra i trgovački naziv robe	Jed. cij.	Kol. / J.m.	Iznos (u kn)
1.	Prozor FX-432	10.000,00	1 kom	10.000,00
2.	Vrata DR-321	5.000,00	1 kom	15.000,00
3.	Usluga ugradnje	500,00	6 h	3.000,00
Ukupno				28.000,00

#### Napomena za stavke 1.-3.:

**Prijenos porezne obveze** prema članku 75. stavku 3. toč. a) Zakona o porezu na dodanu vrijednost ("Narodne novine", broj 73/13, 99/13 - Rješenje USRH i 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19 i 138/20)

Način plaćanja: transakcijski račun

Datum dospijea: 30. rujan 2021

Odgovorna osoba:  
Goran Ravudić

Potpis:

\_\_\_\_\_





### 4.3. Evidentiranja u knjizi IRA

Isporučitelj je dužan vrijednost isporuke unijeti u odgovarajuću poziciju obrasca PDV, temeljem podataka iz knjige IRA. U knjizi IRA za unos vrijednosti isporuke obavljene s tuzemnim PPO-om predviđen je **stupac 7**. Ovu poziciju popunjava isporučitelj koji sastavlja račun bez PDV-a sa tuzemnim PPO-om.

### 4.4. Prijava PDV-a kod isporučitelja

Premda za tuzemni PPO isporučitelj treba ispuniti posebni tromjesečnu prijavu na Obrascu PPO, isporučitelj je dužan o isporukama iz članka 75. stavka 3. ZPDV-a **izvijestiti i u redovnom Obrascu PDV** na slijedećoj poziciji:

**I.1** Isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze)

U ovaj redni broj unose se i iznosi predujmova koje je u izvještajnom razdoblju isporučitelj zaprimio od naručitelja za isporuke koje će obaviti s tuzemnim PPO-om iz članka 75. stavka 3. ZPDV-a.

Iznos iskazan na rednom broju I.1 Obrasca PDV mora odgovarati iznosu unesenom u Obrazac PPO za to obračunsko razdoblje. Premda postojanje razlike neće spriječiti predaju Obrasca PDV, prema Uputi Ministarstva financija<sup>5</sup>, takav porezni obveznik biti će upozoren, a u slučaju ako pogrešku ne ispravi biti će stavljen na listu poreznih obveznika za koje se prelaže provođenje postupka nadzora.

### 4.5. Tromjesečna prijava na Obrascu PPO

Obveza sastavljanja posebnog obrasca za tuzemni PPO propisana je člankom 85. stavkom 3. ZPDV-a:

*Porezni obveznik koji obavlja isporuke iz članka 75. stavka 3. Zakona podnosi i prijavu o tuzemnim isporukama s prijenosom porezne obveze.*

Sadržaj i način ispunjavanja ove prijave propisani su člankom 179. PPDV-a. Prema navedenoj odredbi porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu obvezan je popuniti i podnijeti Prijavu o tuzemnim isporukama s tuzemnim PPO-om kada obavlja isporuke dobara i usluga iz članka 75. stavka 3. ZPDV-a.



#### ističemo...

Prijava o tuzemnom PPO-u **podnosi se na Obrascu PPO 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.**

Obrazac PPO sastavni je dio PPDV-a, i u njega je potrebno upisati podatke navedene člankom 179. stavkom 4. PPDV-a, a to su:

- 1) naziv nadležnog područnog ureda Porezne uprave,
- 2) naziv nadležne ispostave Porezne uprave,
- 3) osobni identifikacijski broj poreznog obveznika,
- 4) naziv, odnosno ime i prezime poreznog obveznika,
- 5) adresa poreznog obveznika (mjesto, ulica i broj),
- 6) osobni identifikacijski broj poreznog zastupnika,
- 7) tromjesečje i godina za koje se podnosi,
- 8) mjesec u kojem je obavljena isporuka,
- 9) redni broj primatelja isporuke,
- 10) osobni identifikacijski broj primatelja isporuke,

<sup>5</sup> O navedenoj Uputi pisali smo detaljnije u poglavlju 7.1. ovog članka

- 11) vrijednost obavljenih isporuka u kunama i lipama po pojedinom primatelju isporuke,
- 12) ukupna vrijednost obavljenih isporuka u kunama i lipama u prvom mjesecu tromjesečja,
- 13) ukupna vrijednost obavljenih isporuka u kunama i lipama u drugom mjesecu tromjesečja,
- 14) ukupna vrijednost obavljenih isporuka u kunama i lipama u trećem mjesecu tromjesečja,
- 15) ukupna vrijednost obavljenih isporuka u kunama i lipama,
- 16) ime i prezime osobe koja je sastavila obračun i jamči za istinitost prijavljenih podataka,
- 17) potpis.



#### ističemo...

U Obrazac PPO upisuju se i vrijednosti primljenih predujmova.

### Primjer 1. - Ispunjavanje Obrasca PPO

Porezni obveznik Pleata d.o.o. izvještava o obavljenim isporukama dobara i usluga iz članka 75. stavka 3. ZPDV-a. U razdoblju 1. srpnja do 30. rujna 2021. obavljene su slijedeće isporuke:

#### ■ isporučeno u kolovozu 2021

OIB	Iznos
12345678901	45.000,00
43345678345	126.000,00

#### ■ isporučeno u rujnu 2021

OIB	Iznos
12345678901	33.000,00

Obrazac PPO

POREZNA UPRAVA PODRUČNI URED (1)	GRAD ZAGREB	OIB (3)	45621321561
ISPOSTAVA (2)	ZAGREB CENTAR	Porezni obveznik (naziv/ime i prezime) (4)	Pleata d.o.o.
		Adresa (mjesto, ulica i broj) (5)	Stjepanova 32
		OIB poreznog zastupnika (6)	---

PREGLED TUZEMNIH ISPORUKA S PRIJENOSOM POREZNE OBVEZE  
OD 01.07. DO 30.09.2021.

Razdoblje u kojem je iskazan prijenos porezne obveze	Redni broj	OIB primatelja isporuke	Vrijednost isporuka (Obrazac PDV - red. br. I.1.) (u kunama i lipama)
(7)	(8)	(9)	(10)
kolovoz	1.	12345678901	45.000,00
	2.	43345678345	126.000,00
	UKUPNO (12)		171.000,00
rujan	1.	35562345214	33.000,00
	UKUPNO (15)		33.000,00
UKUPNO (17)			201.000,00

NAPOMENA:

### 5. Obveze i prava stjecatelja tuzemnog PPO-a

Kod redovnih isporuka kod kojih isporučitelj iskazuje PDV na računu, kupac, odnosno stjecatelj isporuke koji je upisan u registar obveznika PDV-a, nema specifičnih obveza povezanih s takvom isporukom, već eventualno pravo na pretporez u iznosu PDV-a iskazanog na računu za isporuku.

Međutim kada je kupac zaprimio isporuku s tuzemnim PPO-om, tada kupac ima obvezu obračuna PDV-a, ali i moguće pravo na korištenje pretporeza koji dospjevaju istovremeno, predajom Obrasca PDV za razdoblje u kojem je nastala isporuka. U ovom poglavlju po-

jašnjavamo koje su sve obveze stjecatelja u pogledu evidentiranja i izvještavanja, a dodatno, kroz praktične primjere, pojašnjavamo obračunsko plaćanje PDV-a, te činjenicu da neće u svim slučajevima stjecatelj imati pravo na pretporez u visini iskazane obveze po tuzemnom PPO-u.

### 5.1. Evidencija o primljenim isporukama s tuzemnim PPO-om

Da bi se ispravno obavila prijava PDV-a na obrascu PDV, poreznim obveznicima propisane su evidencije u kojima će se nalaziti podaci kojima se pojašnjava iznos uključen u prijavu PDV-a. Takvih evidencija je više, a najpoznatije, odnonsno one s najširoim primjenom su knjige URA i IRA. Međutim sadržaj navedenih knjiga nije u potpunosti prikladan za evidentiranje transakcija na koje se primjenjuje tuzemni PPO. Upravo iz tog razloga je **člankom 163. stavkom 4. PPDV-a propisana posebna evidencija za tuzemni PPO**. Navedenu odredbu citiramo:



#### ističemo...

**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 tuzemni PPO prema članku 75. stavku 2. Zakona i članku 75. stavku 3. Zakona te o PDV-u plaćenom pri uvozu, porezni obveznik mora voditi posebnu evidenciju.**

Obzirom da odredbama PPDV-a nije propisan oblik i sadržaj ove evidencije, stjecatelj isporuke s tuzemnim PPO-om imaju slobodu pri njezinu formiranju. Naš je prijedlog da se kao osnovni elementi evidencije uzmu elementi knjige URA kojoj će se pridodati i kolona za poreznu obvezu koja se unosi u redni broj II.4 Obrasca PDV. Izgled evidencije sastavljene prema našem prijedlogu prikazali smo u primjerima 2., 3. i 4. ovog članka.

### 5.2. Prijava i obračunsko plaćanje PDV-a

Porezni obveznik u sustavu PDV-a kojem je obavljena isporuka iz članka 75. stavka 3. ZPDV-a ima obvezu u tom obračunskom razdoblju sam obračunati PDV na iznos primljene isporuke. No takav porezni obveznik istovremeno s obračunom poreza, može ostvariti i pravo na korištenje pretporeza.

Odredbom članka 58. stavka 2. ZPDV-a propisano je da je **pretporez** iznos PDV-a koji porezni obveznik treba platiti ili je plaćen u Republici Hrvatskoj pri uvozu i **iznos PDV-a koji je plaćen temeljem članka 75. stavka 1. točaka 6. i 7. te članka 75. stavaka 2. i 3. ZPDV-a**.

Dakle i u slučaju kada obračun PDV-a obavlja stjecatelj isporuke iz članka 76. stavka 3. ZPDV-a, postoji pravo na pretporez i ono se ostvaruje u istom razdoblju u kojem je obavljena isporuka s tuzemnim PPO i u kojem je iskazana obveza PDV-a.



#### ističemo...

Ovakvo istovremeno iskazivanje obveze za PDV i prava na pretporez u istom obrascu PDV-a naziva **obračunskim plaćanjem PDV-a** te za iznos priznatog pretporeza **nema obveze stvarnog plaćanja PDV-a**.

Kod obračunskog plaćanja PDV-a temeljem tuzemnog PPO-a, stjecatelj u isti obrazac PDV unosi

- **iznos porezne obveze** na redni broj:

II.4	Primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze)
------	--

- **iznos prava na pretporez** na redni broj:

III.4	Pretporez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze)
-------	--

No, ovdje treba istaći da se pravo na pretporez u slučaju tuzemnog PPO-a ostvaruje temeljem istih odredbi ZPDV-a i PPDV-a kao i kod isporuka kod kojih je PDV iskazan na računu. Dakle, u slučaju ako neki od uvjeta za priznavanje pretporeza nisu zadovoljeni, ili postoji obveza podjele pretporeza, stjecatelj isporuke s tuzemnim PPO neće moći odbiti pretporez, odnosno moći će odbiti samo dio sukladno postotku podjele pretporeza koji je dužan primijeniti u tom razdoblju.

Kako bi naglasili primjenu ovih pravila, obveze stjecatelja isporuke s tuzemnim PPO-om u slučaju kada nema ograničenja u priznavanju, te u slučaju kada ograničenja postoje, prikazujemo u odvojenim potpoglavljima koje slijede.

#### 5.2.1. Obračun PDV-a s punim pravom na pretporez

Kada se poreznom obvezniku registriranom za potrebe PDV-a obavi isporuka za koju je obvezan platiti PDV, u pogledu obveze obračunavanja i plaćanja PDV-a takav **porezni obveznik ima obvezu obračunati PDV na vrijednost isporuke s tuzemnim PPO-om prema propisanoj stopi**.

Tako izračunatu **poreznu obvezu** stjecatelj isporuke **iskazuje na rednom broju II.4 Obrasca PDV** koji predaje za razdoblje u kojem je primio isporuku s tuzemnim PPO-om.

Smatramo da u slučaju tuzemnog PPO-a pravo na pretporez stjecatelj ne ostvaruje temeljem računa. Premda tako nešto izravno nije propisano, smatramo da proizlazi iz odredbe članka 76. stavke 4. ZPDV-a kojim je propisano da se smatra da je PDV temeljem tuzemnog PPO-a plaćen ako je u prijavi PDV-a iskazana obveza temeljem prijenosa obveze plaćanja PDV-a.

Navedeno je potvrđeno i odredbom članka 60. stavke 1. točkom d) ZPDV-a koja propisuje da porezni obveznik može odbiti pretporez za isporuku dobara ili usluga) kada je obvezan platiti PDV temeljem prijenosa porezne obveze prema članku 75. stavku 1. točkama 3., 6. i 7. te članku 75. stavcima 2. i 3. ZPDV-a.<sup>6</sup>



#### ističemo...

To znači da se prijavom obveze u obrazac PDV, smatra da je porezna obveza podmirena, čime se stječe pravo da se u istom obrascu unese i pravo na pretporez, čak i u slučaju kada račun s tuzemnim PPO-om nije niti zaprimljen.

Porezni obveznik koji za takvu isporuku ima u cijelosti i pravo na pretporez, isti iznos iskazan na rednom broju II.4 neće morati stvarno i platiti, već će u istom Obrascu PDV, taj iznos **iskazati i kao pravo na pretporez na rednom broju III.4**.

<sup>6</sup> Da podsjetimo, obveza je propisana u razdoblju u kojem je obavljena isporuka s tuzemnim PPO-a, te ne postoji odredba koja upućuje da odredba miruje dok se ne zaprimi račun.



No, prije unašanja prava na pretporez treba voditi računa i o ostalim odredbama koje treba zadovoljiti da bi se ostvarilo pravo na pretporez. Dakle pravo na pretporez ne proizlazi samo iz činjenice da je on obračunat i unesen u redni broj II.4 Obrascas PDV, već i iz ostalih odredbi bitnih za ostvarivanje prava na pretporez. Navedeno naglašavamo u poglavlju koje slijedi.

## Primjer 2. - Tuzemni PPO-a s punim pravom na pretporez (evidentiranje kod kupca)

Društvo O.D-pad d.o.o. primio je 1.kolovoza 2021. račun od društva SET j.d.o.o. Račun je ispostavljen za stroj koji se smatra otpadom na ukupan iznos od **12.600,00** kuna. Društvo O.D-pad planira stroj obraditi i kao sirovinu prodati tvornici metala, pa se prodaja stroja tom društvu smatra isporukom za koju društvo ostvaruje puno pravo na pretporez.

Društvo O.D-pad d.o.o. u *Evidenciju o primljenim isporukama s tuzemnim prijenosom porezne obveze* unosi zaprimljeni račun na slijedeći način:

### EVIDENCIJA O PRIMLJENIM ISPORUKAMA S TUZEMNIM PRIJENOSOM POREZNE OBVEZE

RED. BROJ	RAČUN		PODACI O DOBAVLJAČU		UKUPAN IZNOS RAČUNA (osnovica za PDV)	OBVEZA ZA POREZ 25%	PRETPOREZ	
	BROJ	DATUM	NAZIV - IME I PREZIME I SJEDIŠTE/ REBIVALIŠTE ILI UOBIČAJENO BORAVIŠTE	OIB			MOŽE SE ODBITI	NE MOŽE SE ODBITI
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	13/2/6	1. 8.2021.	SET j.d.o.o, Josipdol 6	96227839158	12.600,00	3.150,00	3.150,00	---

Društvo O.D-pad d.o.o. u Obrazac PDV za kolovoz 2021. godine unosi:

- u redni broj II.4 (porezna obveza) f stupac 7. Evidencije iznos od **3.150,00** kuna
- u redni broj III.4 (pravo na pretporez) f stupac 8. Evidencije iznos od **3.150,00** kuna

Dakle, pod pretpostavkom da nije bilo drugih unosa u u Obrazac PDV za srpanj 2021. društvo O.D-pad d.o.o. za mjesec srpanj nema obveze uplaćivanja PDV-a, već se smatra da je obveza PDV-a podmirena iz iskazanog prava na pretporez.

## 5.2.2. Obračun PDV-a bez prava na pretporez

**Pravo na pretporez** kod tuzemnog PPO-a **ne ostvaruje se automatski samim činom unosa obveze PDV-a u poreznu prijavu**, kako bi se to moglo zaključiti ako se izolirano promatra odredba članka 58. stavka 2. ZPDV-a. Naime, ovom odredbom potvrđeno je da se porezna obveza iskazana na rednom broju II.4 Obrascas PDV, može zatvoriti obračunski u istom obrascu PDV-a s iznosom pretporeza iskazanim na rednom broju III.4 Obrascas PDV koja proizlazi iz istih tih isporuka. No, treba imati na umu da se za **priznavanje pretporeza moraju kumulativno biti ispunjeni i svi uvjeti iz članka 60 ZPDV-a**. Navedene uvjete citiramo:

### 4. Uvjeti za odbitak pretporeza

#### Članak 60.

(1) Porezni obveznik može odbiti pretporez za isporuku dobara ili usluga, ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

- odbitak pretporeza nije isključen prema članku 58. stavcima 4. i 8., članku 61. stavcima 1. i 2. te članku 62. stavku 1. ovoga Zakona,
- ima račun u vezi s isporukom dobara i usluga, izdan u skladu s odredbama članka 78., 79., 80. i 81. ovoga Zakona, osim u slučaju iz točke c) ovoga stavka,
- da 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,
- kada je obavezan platiti PDV temeljem prijenosa porezne obveze prema članku 75. stavku 1. točkama 3., 6. i 7. te članku 75. stavcima 2. i 3. ovoga Zakona,
- da iznos obveze PDV-a, kao i sve podatke potrebne za obračun PDV-a na stjecanje dobara unutar Europske unije iskaže u prijavi PDV-a iz članka 85. stavka 1. ovoga Zakona i da ima račun,
- kod plaćenog predujma pretporez može odbiti ako je primljeni račun izdan u skladu s člankom 78. stavkom 1. ovoga Zakona.

Dakle, kod tuzemnog PPO-a u redni broj obrasca unijet će se iznos PDV-a dobiven primjenom propisane porezne stope na ukupan iznos računa s tuzemnim PPO-om, dok će u redni broj III.4 Obrascas PDV biti unesen isti iznos pretporeza samo ako je u potpunosti zadovoljio sve gore spomenute odredbe o priznavanju pretporeza.



#### ističemo...

Dakle, u redni broj III.4 ne smije se unijeti dio iznosa iz rednog broja II.4 Obrascas PDV koji nije zadovoljio uvjete za priznavanje pretporeza.

Navedeno pojašnjavamo primjerom koji slijedi.

**Primjer 3. - Tuzemni PPO-a bez prava na pretporez (evidentiranje kod kupca)**

Društvo Stanzasve d.o.o. primio je obračunsku situaciju za izgradnju stana za mjesec rujan 2021. od društva Parni valjak d.o.o. u iznosu **700.000,00** kn. sa naznakom "Prijenos porezne obveze temeljem članka 75. stavka 3. Zakona o PDV-u".

Društvo Stanzasve d.o.o. obračunalo je PDV na primljenu isporuku koji iznosi **175.000,00** kuna (700.000 x 25%). Društvo stan planira dati u zakup za trajno stanovanje što je isporuka oslobođena plaćanja PDV-a prema članku 40. stavku 1. točki I) ZPDV-a. To znači da društvo sukladno članku 58. stavku 4. točki 1. ZPDV-a nema pravo korištenja pretporeza na primljenu uslugu gradnje tog stana.

Račun Parnog valjka d.o.o.. unesen je u *Evidenciju o primljenim isporukama s tuzemnim prijenosom porezne obveze* na slijedeći način:

**EVIDENCIJA O PRIMLJENIM ISPORUKAMA  
S TUZEMNIM PRIJENOSOM POREZNE OBVEZE**

RED. BROJ	RAČUN		PODACI O DOBAVLJAČU		UKUPAN IZNOS RAČUNA (osnovica za PDV)	OBVEZA ZA POREZ 25%	PRETPOREZ	
	BROJ	DATUM	NAZIV - IME I PREZIME I SJEDIŠTE/ REBIVALIŠTE ILI UOBIČAJENO BORAVIŠTE	OIB			MOŽE SE ODBITI	NE MOŽE SE ODBITI
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	4/1/9	19.10.2021.	Parni valjak d.o.o. ...	46227234158	700.000,00	175.000,00	0.00	175.000,00

Društvo Stanzasve d.o.o. u Obrazac PDV za rujan 2021. godine unosi:

- u redni broj II.4 (porezna obveza) f stupac 7. Evidencije iznos od **175.000,00** kuna
- u redni broj III.4 (pravo na pretporez) f stupac 8. Evidencije iznos od **00,00** kuna

Pod pretpostavkom da nije bilo drugih unosa u u Obrazac PDV za rujan 2021. društvo Stanzasve d.o.o.. dužno je za mjesec rujan u proračun uplatiti PDV u iznosu **175.000,00** kuna.

**6. Posebnosti**

U ovom poglavlju bavimo se određenim specifičnostima koje nisu dovoljno regulirane odredbama ZPDV-a i PPDV-a, kao što je to slučaj s predujmovima za isporuke s tuzemnim prijenosom porezne obveze. U sklopu ovog poglavlja pišemo i o nekim posebnostima koje smo već prethodno spomenuli, a koje želimo na ovaj način istaći.

**6.1. Predujmovi i tuzemni PPO**

Porezna postupanja u svezi predujmova danih za isporuke koje će biti obavljene s tuzemnim PPO-om, prema našem mišljenju, nedostavno su regulirana u odredbama ZPDV-a i PPDV-a. Jedinu odredbu povezanu s predujmovima danih za isporuku koja će biti obavljena s tuzemni PPO-om nalazimo u članku 37. PPDV-a koji citiramo:

- (1) Za primljene predujmove obveza obračuna PDV-a na primljeni iznos nastaje u trenutku primitka predujma. Za nastanak oporezivog događaja bitan je trenutak naplate predujma, a ne trenutak isporuke dobara ili obavljanja usluga.
- (2) Prilikom utvrđivanja obveze obračuna PDV-a kod predujmova koristi se preračunana stopa PDV-a.
- (3) Iznimno od stavka 2. ovoga članka **kod prijenosa porezne obveze temeljem članka 75. stavka 3. Zakona osoba koja plaća predujam obvezna je obračunati PDV po stopi 25%.**

Iz stavka 3. gore citirane odredbe razvidno je da je obveza obračuna PDV-a u slučaju plaćanja predujma za isporuke s tuzemnim PPO-om na primatelju isporuke, odnosno davatelju predujma. Odredbom je isključena primjena preračunane stope PDV-a koja je propisana radi lakšeg izračuna PDV-a koji je sadržan u iznosu plaćenog predujma za isporuke koje će biti obavljene po redovnom postupku oporezivanja, dakle, za koje će se ispostaviti račun s iskazanim PDV-om. No, ova odredba zapravo je ujedno i jedina koja omogućuje slijedeći zaključak:



**ističemo...**

Tuzemni prijenos porezne obveze primjenjuje se i na dane predujmove.

U nastavku ćemo razmatrati u kojoj se mjeri primjenjuju ostale odredbe u svezi predujmova, odnosno kako ih tumačiti u kontekstu predujmova za isporuke s tuzemnim PPO-om. Naše je mišljenje da se s predujmovima za isporuke koje će biti obavljene s tuzemnim PPO-om na prilagođeni način primjenjuju i ostale odredbe povezan s predujmovima.

Upitnim smatramo jedino odredbe koje se odnose na pravo priznavanja pretporeza. Naime, obzirom da je obveza obračuna PDV-a kod primatelja buduće isporuke s tuzemnim PPO-om i ujedno davateljem predujma, smatramo da se pravo na pretporez po takvom predujmu ostvaruje samim unosom obveze za PDV u poreznu prijavu, te da se trebaju zanemariti odredbe koje se odnose na pravo priznavanja pretporeza za dani predujam, po kojima je za to pravo potreban račun primatelja predujma.





No, obzirom da se kod većina odredbi koje reguliraju razdoblje utvrđivanja obveze PDV-a i razdoblje prava priznavanja pretporeza ne navodi da li se ta pravila primjenjuju i kod tuzemnog PPO-a, odnosno nisu izriječno isključene iz primjene u tom slučaju, postupanja u svezi prava na priznavanje pretporeza ostaju neregulirana, te stvaraju određene nedoumice. Stoga smatramo da bi se u svezi uvjeta za priznavanje pretporeza za dane predujmove za buduće isporuke s tuzemnim PPO-om trebali izjasniti savjetnici pri Ministarstvu financija - Porezna uprava.

Neovisno o tome što je i u slučaju danog predujma obveza obračuna PDV-a na primatelju buduće isporuke s tuzemnim PPO-om iz članka 78. ZPDV-a jasno je da isporučitelj za primljeni predujam mora ispostaviti račun iz članka 79. ZPDV-a. Račun za predujam isporučitelj nije dužan izdati samo ako je izdao račun za obavljenu isporuku dobara ili usluga do roka za podnošenje prijave PDV-a za razdoblje oporezivanja u kojem je primio kako je to propisano člankom 159. st. 4. PPDV-a.

## 6.2. Primjena odredbi o razdoblju plaćanja PDV-a

Kao što smo pojasnili u prethodnim poglavljima pravo na korištenje pretporeza kod tuzemnog PPO-a ostvaruje se u razdoblju u kojem je iskazana porezna obveza, a porezna obveza iskazuje se u razdoblju u kojem je obavljena isporuka s tuzemnim PPO-om, što je opće pravilo i kod isporuka na koje se primjenjuje redovno oporezivanje.

Međutim, u poreznom sustavu za redovne isporuke predviđeni su i određeni izuzetci kod kojih nastajanje porezne obveze ili ostvarivanja prava na pretporez nisu u istom razdoblju oporezivanja u kojem je obavljena isporuka. U ovom poglavlju pojašnjavamo da li se ti izuzetci primjenjuju i kod isporuka s tuzemnim PPO-om

### 6.2.1. Građevinske usluge

Odredbom članka 36. stavka 5. PPDV-u vezi **nastanka porezne obveze kod obavljenih građevinskih usluga** propisana je iznimka prema kojoj 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 obavljeni najkasnije istekom razdoblja oporezivanja koje slijedi nakon razdoblja u kojem je ispostavljena obračunska situacija. Zadnjom rečenicom ove odredbe propisano je:

*Navedeno se ne primjenjuje u slučaju prijenosa porezne obveze iz članka 75. stavka 3. i članka 75. stavka 2. Zakona.*

To znači da u slučaju kada se za građevinske isporuke ispostavlja račun s iskazanim PDV-om (kupcima koji nisu porezni obveznici), na nastanak porezne obveze utiče činjenica da li je nadzorno tijelo ovjeralo obračunsku situaciju, dok u slučaju kada na građevinsku uslugu treba primijeniti tuzemni PPO, ovo pravilo se ne primjenjuje, pa porezna obveza nastaje uvijek u istom razdoblju oporezivanja kada je obavljena i građevinska usluga.



**ističemo...**

Iznimka iz članka 36. stavka 5. PPDV-a ne primjenjuje se kod tuzemnog PPO-a građevinskih usluga, što znači da se **tuzemni PPO obavlja uvijek u razdoblju u kojem je isporuka obavljena.**

### 6.2.2. Obračun PDV-a po naplaćenim naknadama i tuzemni PPO

Prema odredbi članka 125.i stavka 1. ZPDV-a, 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 15.000.000,00 kuna bez PDV-a, može obračunavati i plaćati PDV na temelju naplaćenih naknada za obavljene isporuke.

Odredbama članka 125.i stavaka 3. i 4. Zakona propisano je da porezni obveznik koji primjenjuje oporezivanje prema naplaćenim naknadama u primjenjuje slijedeće iznimke vezane za utvrđivanje obveze plaćanja PDV-a i prava na pretporez:

- iznimno od članka 30. Zakona g obveza obračuna PDV-a nastaje na dan primitka plaćanja.
- iznimno od članka 57. Zakona g ima pravo na odbitak pretporeza u trenutku kada je isporučitelju platio račun za isporučena dobra ili obavljene usluge.

Postavlja se pitanje da li se ove iznimke primjenjuju i u slučaju kada isporučitelj, odnosno primatelj isporuke s tuzemnim PPO-om primjenjuju ovaj način obračuna PDV-a.

Odgovor na ovo pitanje nalazimo u u odredbi članka 125.j točki e) ZPDV-a kojom je propisano da se **obračun PDV-a prema postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama ne primjenjuje na isporuke za koje je primatelj obvezan platiti PDV prema** članku 75. stavku 1. točki 7. i **članku 75. stavcima 2. i 3. ZPDV-a** te u slučaju iz članka 7. stavka 9. ZPDV-a.



**ističemo...**

Dakle, načelo plaćanja PDV-a po primljenim ili naplaćenim naknadama za isporučena dobra i obavljene usluge ne primjenjuje se u slučaju kada se provodi postupak tuzemnog PPO-a.

To znači da porezni obveznici koji PDV plaćaju prema naplaćenim naknadama postupaju kod isporuka s tuzemnim PPO-om jednako kao i porezni obveznici koji PDV plaćaju po obavljenim isporukama.

### 6.3. Stranci i tuzemni PPO

Odredbom članka 154 stavaka 6. do 10. Pravilnika propisano je u kojim slučajevima registrirani porezni obveznici mogu biti i strani porezni obveznici.

Prema navedenim odredbama strani porezni obveznici obvezni su 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 u RH.



**ističemo...**

Dakle, strani porezni obveznici koji se upišu u registar obveznika PDV-a postaju u smislu ZPDV-a tuzemni porezni obveznici pa i njima treba ispostaviti račun za građevinsku uslugu sa tuzemnim PPO-om.

Kada posluje u RH, takav strani porezni obveznik treba se isporučitelju identificirati sa PDV id. brojem koji ima prefiks "HR" kojeg mu je dodijelila Porezna uprava.

Obzirom da o tome ovisi ispravna primjena tuzemnog PPO-a, naša je preporuka da tuzemni porezni obveznik - isporučitelj, prije ispostavljanja računa za građevinsku uslugu nekom stranom poreznom obvezniku, izvrši slijedeće provjere:

- kada se strani porezni obveznik nije identificirao sa hrvatskim PDV id brojem g provjera da li je zaboravio iskazati hrvatski PDV id broj i
- kada se strani porezni obveznik identificirao sa hrvatskim PDV id. brojem g provjera da li ima na to pravo.

Naime, u prvom slučaju, ukoliko kupca pogrešno smatramo osobom koja nije porezni obveznik, ispostaviti ćemo račun s iskazanim PDV-om što je pogreška koja može biti sankcionirana i kod izdavatelja i kod primatelja računa. U drugom slučaju PDV ID broj koji smo zaprimili ujedno je i OIB kada se makne prefiks "HR", te smatramo uputnim da se prije ispostavljanja računa s tuzemnim PPO-om **izvrši provjera na internetskim stranicama Porezne uprave, da li je taj porezni obveznik s tim OIB-om upisan u registar obveznika PDV-a.**

#### 6.4. Tuzemni PPO i oslobođene djelatnosti iz čl. 39. i 40. ZPDV-a

Kada se građevinska usluga obavlja poreznom obvezniku koji nije upisan u registar obveznika PDV-a, porezni obveznik koji obavlja građevinsku uslugu ne može obaviti tuzemni PPO. No što je sa slučajevima kada se građevinske usluge obave registriranom poreznom obvezniku koji istovremeno obavlja oporezive isporuke i one oslobođene bez prava na odbitak pretporeza.

Primjerice, kada je tuzemni PPO vezan uz građevinski objekt koji se koristi isključivo ili barem djelom za neoporezivu djelatnost, tada porezni obveznik po primljenom računu za obavljenu građevinsku uslugu s tuzemnim PPO-om:

- **neće imati pravo korištenja pretporeza** g kada se građevinski objekt na kojoj je obavljen građevinska usluga isključivo koristi za obavljanje neoporezivih djelatnosti iz članka 39. i članka 40. ZPDV-a
- **imati će pravo na korištenje dijela pretporeza** g kada se građevinski objekt na kojem je obavljena građevinska usluga dijelom koristi za obavljanje oporezivih, a dijelom za obavljanje neoporezivih djelatnosti iz članka 39. i članka 40. ZPDV-a.

Kako će izračunati dio pretporeza koji se može odbiti ovisi o tome da li se može točno utvrditi koji dio građevinskog objekta služi za obavljanje oporezive, a koji za obavljanje neoporezive djelatnosti.

U slučaju primjerice kada se nabavlja objekt koji će se u cijelosti iznajmljivati, a može se točno utvrditi koliko u kvadratnim metrima pripada stambenom dijelu objekta, a koliko na poslovni dio. U tom slučaju iznos pretporeza koji se može koristiti moguće je precizno izračunati po korištenoj kvadraturi prostora. U onim slučajevima kada se ne može točno utvrditi koji će se dio objekta koristiti za obavljanje oporezive, a koji za obavljanje neoporezive djelatnosti, treba primijeniti postotak podjele pretporeza utvrđen temeljem odredbi članka 62. ZPDV-a.

Primijetili smo da pojedini registrirani obveznici - stjecatelji kada nemaju pravo korištenja pretporeza **zahtijevaju od isporučitelja da ne sastavlja račun sa tuzemnim PPO-om** već zahtijevaju račun sa PDV-om. **Ovakvo postupanje nije ispravno**, jer nepostojanje prava korištenja pretporeza kod stjecatelja - registriranog obveznika PDV-a, ne može poništiti obvezu isporučitelja da za građevinsku uslugu izda račun sa tuzemnim PPO-om.

Za tuzemni PPO bitno je da li je to vrsta usluga za koju se treba obaviti prijenos i činjenica da je stjecatelj takve usluge registrirani porezni obveznik, te nije bitno da li može u cijelosti koristiti pretporez. Iznimka je jedino isporuka nekretnina s tuzemnim prijenosom porezne obveze kada se koristi opcija iz članka 40. stavka 4. ZPDV-a, o čemu smo pisali u poglavlju 3.3. ovog članka.

U nastavku dajemo primjer primjene tuzemnog PPO-a na kupca koji obavlja i oporezive i oslobođene isporuke iz članka 39. ZPDV-a

#### Primjer 3. - Primjer tuzemnog PPO-a s djelomičnim pravom na pretporez

Društvo Apneja d.o.o. primio je obračunsku situaciju za mjesec srpanj 2021. od Graditelja d.d. u iznosu **3.200.000 kn.** sa naznakom "Prijenos porezne obveze temeljem članka 75. stavka 3. Zakona o PDV-u".

Građevinska usluga odnosi se na izgradnju poslovne zgrade koju će društvo Apneja d.o.o. djelomično koristiti za obavljanje zdravstvenih usluga oslobođenih člankom 39. stavkom 1. točkom b) ZPDV-a, dok će preostali dio zgrade biti dat u zakup drugim poreznim obveznicima. Izračun kvadrature dijela prostora koji će se dati u najam u odnosu na ukupnu kvadraturu zgrade, utvrđeno je da će se 30% zgrade dati u poslovni najam. To znači da od **800.000,00 kuna** obveze za PDV (3.200.000 x 25%), društvo Apneja d.o.o. -a može koristiti pretporez u iznosu od **240.000,00 kuna** (800.000 x 30%).

Račun Graditelja d.d. unesen je u *Evidenciju o primljenim isporukama s tuzemnim prijenosom porezne obveze* na slijedeći način:

#### EVIDENCIJA O PRIMLJENIM ISPORUKAMA S TUZEMNIM PRIJENOSOM POREZNE OBVEZE

RED. BROJ	RAČUN		PODACI O DOBAVLJAČU		UKUPAN IZNOS RAČUNA (osnovica za PDV)	OBVEZA ZA POREZ 25%	PRETPOREZ	
	BROJ	DATUM	NAZIV - IME I PREZIME I SJEDIŠTE/ REBIVALIŠTE ILI UOBIČAJENO BORAVIŠTE	OIB			MOŽE SE ODBITI	NE MOŽE SE ODBITI
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	211/1/1	1. 8.2021.	Grad-SE d.d., Bienička	23127839171	3.200.000,00	800.000,00	240.000,00	560.000,00

Društvo Apneja d.o.o. u Obrazac PDV za srpanj 2021. godine unosi:

- u **redni broj II.4** (porezna obveza) f **stupac 7.** Evidencije iznos od **800.000,00 kuna;**
- u **redni broj III.4** (pravo na pretporez) f **stupac 8.** Evidencije iznos od **240.000,00 kuna.**

Pod pretpostavkom da nije bilo drugih unosa u u Obrazac PDV za srpanj 2021. društvo Apneja d.o.o. biti će dužno platiti za mjesec srpanj PDV u iznosu **560.000,00 kuna** (800.000,00 kuna - 240.000,00 kuna).



## 7. Propusti, pogreške i njihovo ispravljanje

Glavna svrha Obrasca PPO je prijavljivanje isporuka s tuzemnim PPO-om, kako bi se otkrile i otklonile pogreške ili propusti u obračunu obveze PDV-a koji je u razdoblju zaprimanja isporuke dužan obaviti kupac. Uspoređivanjem podataka s Obrasca PPO, s podacima iskazanim na obrascima PDV isporučitelja i stjecatelja isporuke s tuzemnim PPO, porezna uprava dolazi do podataka temeljem kojih poduzima određene akcije u pogledu prikupljanja dodatnih podataka, te upozoravanja poreznog obveznika na propuste, a u konačnici i poduzimanja mjera poreznog nadzora, te propisivanja sankcija za učinjene pogreške.

U ovom poglavlju pojašnjavamo na koji način porezna tijela provjeravaju ispravnost prijavljivanja tuzemnog PPO-a za što smo se poslužili Uputom Ministarstva financija - Porezna uprava<sup>7</sup> koja je sastavljena za potrebe djelatnika Porezne uprave. U posebnom poglavlju pojašnjavamo i na koji način se kupac može zaštititi u slučaju kada je isporučitelj ispostavio račun s pogrešnim poreznim postupkom bilo da je ispostavio račun s iskazanim PDV-om, kada je trebao ispostaviti račun s tuzemnim PPO-om ili je bespotrebno primijenio tuzemni PPO.

### 7.1. Provođenje kontrola za nepodnošenje PPO-a, odstupanja u prijavama i slanju PPO-a osobama koji nisu porezni obveznici

U gore spomenutoj Uputi formirana je provjera temeljem tri liste:

- **Lista „Nepodnositelji PPO“** sadrži popis poreznih obveznika koji nisu podnijeli obrazac PPO

Poduzetnici kod kojih je kontrolom red. br. I.1 Obrasca PDV utvrđen da na razini godine nisu prijavili iznos veći od 20.000,00 kuna ili u tromjesečnom razdoblju iznos veći od 5.000,00 kuna biti će kontaktirani, zatraženi da predaju dodatne informacije, te upućeni u postupanja s ciljem otklanjanja pogreške.

- **Lista „Odstupanja PDV i PPO“** sadrži popis poreznih obveznika kod kojih su utvrđena odstupanja pri usporedbi podatka iskazanih u Obrascu PDV i Obrascu PPO

Porezni obveznici koji su obuhvaćeni ovom listom iskazali su neusklađene podatke u Obrascu PPO i red.br. I.1 Obrasca PDV za izvještajna razdoblja, te su dužni ispraviti obrasce na način da obje prijave za izvještajno razdoblje prikazuju isti ispravan iznos vrijednosti isporuke s tuzemnim PPO-om

- **Lista „Primatelj nije u sustavu PDV-a“** sadrži popis poreznih obveznika koji su u Obrascu PPO iskazali isporuke pravnim ili fizičkim osobama koje nisu bile upisane u registar obveznika PDV-a u trenutku primitka isporuke

Porezni obveznici obuhvaćeni ovom listom biti će upućeni na brisanje takvih podataka iz Obrasca PPO, te će se naknadno provjeravati da li su ujedno i povećali poreznu obvezu u Obrascu PDV.

Neispravljanje pogrešnih postupanja kod poreznih obveznika iz lista „Nepodnositelji PPO-a“ i „Odstupanja PDV i PPO“ za posljedicu može imati dodatna postupanja poreznih tijela koji u konačnici mogu rezultirati i optužnim prijedlogom ili prijedlogom za porezni nadzor.

Kod liste „Primatelj nije u sustavu PDV-a“ osim provjere da li su brisani pogrešno iskazani podatci u red. broju I.1 i Obrascu PPO, porezno tijelo će provjeravati da li je u tom obrascu za taj iznos uvećana i obveza za PDV, te će se oni koji nisu imali povećanja predložiti za nadzor.

### 7.2. Pogrešna upotreba PPO-a ili neispravno ispostavljanje računa s iskazanim PDV-om

Kao što smo naglasili u uvodnom dijelu članka, tuzemni PPO nije opcija, već ga je obvezno primijeniti u slučaju kada su zadovoljeni uvjeti. Jedan od uvjeta je i da je obavljena vrsta isporuke iz članka 75. stavka 3. ZPDV-a. Nažalost, detalji, ali i nedoumice vezane uz razgraničavanja usluga na one koje pripadaju isporukama iz navedene odredbe i na koje se primjenjuje tuzemni PPO i na one na koje se primjenjuje redovan postupak oporezivanja, izuzetno su opsežne, osobito kada su u pitanju građevinske usluge. Stoga nisu neočekivane pogreške kod kojih su svi drugi uvjeti zadovoljeni, te je izvještavanje u obrascu PPO i Obrascima PDV usklađeno, ali je

- tuzemni PPO obavljen za isporuku koja ne ulazi u one pobrojane člankom 75. stavkom 3. ZPDV-a ili je
- redovno oporezivanje provedeno na isporuci na koju je trebalo primijeniti tuzemni PPO.

U ovom poglavlju pojašnjavamo kakve su mogućnosti primatelja i isporučitelja kada uoče takvu pogrešku.

#### 7.2.1. Prigovor stjecatelja

Odredbom članka 152. stavka 4. propisano je da ako isporučitelj dobara i usluga iz članka 75. stavka 3. Zakona izda račun bez PDV-a s napomenom »prijenos porezne obveze« ili ako izda račun sa zasebno iskazanim PDV-om, a primatelj takve isporuke smatra da isporučitelj nije ispravno postupio, tada pisanim putem u roku 8 dana od zaprimanja računa poziva isporučitelja da ispravi račun. U suprotnom smatrat će se da je suglasan s načinom na koji je račun izdan. Isporučitelj u roku 8 dana mora obavijestiti primatelja isporuke je li prihvatio njegov zahtjev za ispravak računa.

Odredbom članka 153. stavka 5. Pravilnika propisano je da ako isporučitelj ne prihvati prijedlog primatelja isporuke, tada primatelj mora prihvatiti takav račun te o navedenom pisanim putem može obavijestiti nadležnu ispostavu Porezne uprave prema svom sjedištu, prebivalištu ili uobičajenom boravištu.

Iz navedenih odredbi proizlazi sljedeće:

- primatelj isporuke koji primijeti da račun nije ispravan ili posumnja u ispravnost treba u roku od 8 dana od zaprimanja računa pozvati isporučitelja da ispravi račun
- ako isporučitelj ne prihvati prijedlog primatelja isporuke, primatelj mora prihvatiti takav račun.
- obavješćavanje Porezne uprave o tome je preporuka, ali nije obveza.

U nastavku dajemo primjer prigovora, kako smo obavijest nazvali zbog njezina karaktera.



#### TELEFON ZA KONZULTACIJE

**Ponedjeljkom i četvrtkom**

od 11.00 do 15.30 sati,

**utorkom, srijedom i petkom**

od 8.30 do 13.00 sati.

**01/48 36 046 i 01/49 21 739**

<sup>7</sup> Uputa o postupanju - Obrazac PPO (10.03.2016), Broj klase: 410-19/16-01/74, Zagreb, 10.03.2016

